

## Vergi afları fayda sağlıyor mu?

### Abdulkadir Kahraman

Afların faydalı mı zararlı mı olduğu tartışılmaya devam ediyor. Bu konuda IMF'in "Vergi Afları: Teori, Trendler ve Bazı Alternatifler" yayını incelendiğinde; afların avantaj ve dezavantajlarına dikkat çekilerek, "teorik literatürden, ekonometrik kanıtlardan ve seçilmiş ülkeler ile ABD eyalet vaka çalışmalarından" elde edilen sonuçların açıkladığı görülüyor. Açıklamaların özeti:

- "Başarılı" afların normdan çok bir istisna olduğu; zaman içinde net gelir tahsilatı ve vergiye uyumun genellikle aflardan olumsuz etkilendiği,
- Afların çözmeyi amaçladığı temel sorunların, diğer bir deyişle "zayıf vergi gelir performansı, ödemelerde artan gecikme ve vergiye uyum oranları; vergi idaresinin tespit ve uygulama gücünde bir iyileştirme olmadan" çözülmesinin olası olmadığı,
- En "başarılı" afların, vergi idaresinin uygulama kapasitesinin geliştirilmesine bağlı olduğu,
- Eğer bir af çıkarılacaksa, sakıncalarını sınırlamak için aşağıdaki temel bazı ilkelerin benimsenmesi gerektiği:
  - o Azaltılmaya çalışılan vergiye uyumsuzluk kaynaklarının belirlenmesi (bir gelir idaresinin vergi kaçakçılığını tespit kapasitesinin veya icra yetkisinin olmaması ya da uygun olmayan bir vergi politika sistemi gibi),
  - o Uyumsuzluk kaynağının tespiti sonrasında, bir affı yürürlüğe koymadan önce (veya en azından afla birlikte) sorunun kaynağını hedef alan bir reform programının uygulamaya konulması;
  - o Bir affın aşağıdaki unsurlara sahip olması gerektiği:
    - Af; kayıt dışı vergi mükellefleri, mükellef olmayanlar ve vergi kaçakçıları ile sınırlandırılmalı,
    - Vergi afları, vergiye uyumsuzluk sorununu doğrudan ele alan genel reform hedeflerine aykırılık oluşturan önlemleri içermemeli (örneğin affa katılan mükelleflere muafiyet verilmesi, vergi idaresinin uyumsuz mükellefleri belirleme ve gelecekte onları etkin olarak izleme kapasitesini baltalaması gibi).

Bu yayında Türkiye'de yer almış olup; Türkiye'de sıkça yapılan afların ne uzun vadede net gelir sağlama, ne de vergiye uyumu artırmada başarılı olmadığı belirtilmiş, nedeni olarak da Türkiye'de uygulanan af programlarının, büyük çaplı vergi politika değişikliklerinden veya vergi idaresinin, vergi borçlarının ve sosyal güvenlik prim tahsilatını artırma kapasitesindeki temel iyileştirmelerden bağımsız şekilde uygulanması olduğu açıklanmıştır.

2021-2023 Dönemi Orta Vadeli Mali Programında, "program süresince vergi affına gidilmemesi" temel vergi politika hedefi idi. Ancak COVID-19 nedeniyle son bir yılda bile iki kez vergi af kanunu çıkarıldı.

Sık tekrarlanan aflarda yer alan "matrah artırımı" düzenlemeleri ile aftan yararlananlara sağlanan "vergi inceleme muafiyeti", kanunların gerekçesinde açıklandığı gibi "vergiye uyumu" değil "uyumsuzluğu" artırmakta; "nasıl olsa af çıkar" beklentisi yaratılmaktadır. Bu nedenle, "matrah artırımı" içeren vergi afları çıkarılırsa dahi tarh zamanışımı süresinde

vergi incelemesi yapılabilmesi, inceleme muafiyeti aflarda yer almamalıdır. Matrah artırımı durumda da vergi incelemesi muafiyeti olmamalı, inceleme sonucunda bir matrah farkı tesis edilmişse bulunan matrah, artırılan tutardan mahsup gibi seçenekler “sürdürülebilir vergileme” ve “vergi adaleti” için gereklidir.

Son günlerde “Alice Harikalar Diyarında” romanındaki bazı diyalogların benzeştirmelerde kullanımına sık rastlanıyor. Bu moda uyararak romanda Kızıl Kraliçe’nin bir diyalogunu alalım:

**“Düzeltilmek için çok geç. Bir şeyi bir kez söyledin mi; bu onu kalıcı hale getirir. Artık, sen de onun sonuçlarına katlanmak zorundasındır.”**

İşte Türkiye’de durum budur: Vergide af beklentisi kalıcı hale gelmiştir. Ancak vergi aflarının mevcut hali ile devam ettirilmesi, “vergi idaresi, vergiye uyumlu mükellefler ve diğer paydaşlar” açısından olumsuz sonuçlar yaratmaya devam edecek, vergiye uyum daha da gerileyecektir.

Bu açıklamalardan sonra kayıtların düzeltilmesini inceleyelim.

## **Envanter çıkarma**

7326 sayılı Vergi Affı Kanunu’ndaki düzenlemelerden biri de Kanun’un 6’ncı maddesindeki “işletme kayıtlarının düzeltilmesi” oldu. Maddenin gerekçesi, “vergi mükelleflerinin işletme kayıtlarının gerçek (fili) durumlarına uygun hale getirilerek kayıtlı ekonomiye geçişin teşvik” edilmesidir. Düzenleme özünde, Vergi Usul Kanunu’nun (“VUK”) 186’ncı maddesindeki “envanter çıkarma” ödevine uymayanların, uyumlu hale gelmesine imkân vermektedir. Kanun’a göre mükellefler, “bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve detaylı şekilde tespit etmek” durumunda olup; değerlendirme gününde (bilânço günü) fiili sayım ile yasal kayıtlar karşılaştırılır. Bu işlemin mali kârı doğrudan etkilemesi nedeniyle “envanter çıkarma”, “sağlıklı ve güvenilir” şekilde yapılmalıdır.

Kanun’daki düzenleme mükelleflere “envanterlerini düzeltme” imkânı vererek kayıtlarının düzeltilmesini sağlamaya yöneliktir. İşletmede olmayan “emtianın” bildirim ile vergi planlama yapmak değildir. Mükellefe bırakılan bildirim kötüye kullanılırsa, olmayan varlığın yerine konması yine kayıt dışı yollarla işletmeye sokulacaktır. Aksi halde vergi planlaması “bağımsız denetime tabi şirketlerde” ciddi sorunlar yaratabilecektir.

## **Mevcut, fakat kayıt dışı olanlar**

İşletmede mevcut ama kayıt dışı varlıklar sayım fazlası olup, sebepleri “üretim firesinin azlığı”, “faturasız alış” gibi nedenler olabilir. Düzenlemeyle mükellefler, yasal kayıtlarında olmayan “emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları”, 31.8.2021<sup>(\*)</sup> tarihine kadar “7326 sayılı Kanun’la ilgili 1 Nolu Genel Tebliğ’in” 18 ve 19 Nolu ekleri ile KDV mükellefi oldukları vergi dairelerine bildirebileceklerdir. Bu varlıklar satıldığında yasal defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerden düşük olamayacak; düşük olması durumunda kazanç kayıtlı bedele göre belirlenecektir.

Bildirim, mükelleflerce veya ilgili meslek kuruluşlarınca belirlenecek “rayiç bedeller” ile beyan edilerek kayıtlara alınan varlıklar “rayiç bedelleri” üzerinden tabi oldukları KDV oranının %50’si; teslimleri KDV istisnasına tabi “basılı kitap ve süreli yayınlar” için KDV oranı

%4 ile hesaplanıp, Tebliğ'in 18 ve 19 Nolu ekleri doldurularak "kağıt" veya "elektronik" ortamda sorumlu sıfatıyla 31.8.2021<sup>(\*)</sup> tarihine kadar bildirilerek, hesaplanan KDV de bu sürede ödenecektir. Beyanla ödenen vergi KDV indirimine konu olabilecek; beyana konu edilen emtia KDV uygulamasında iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılmışsa, yüklenilen KDV iadeye konu edilebilecektir. Ancak, "makine, teçhizat ve demirbaşlar" için ödenen KDV indirilemeyecek, ödendiği yıl vergi matrahının tespitinde gider yazılabilecektir.

Benzer şekilde mükellefler, işletmede olup kayıt dışı mallardan ÖTV Kanunu'na ekli listelerde yer alanlar; beyan tarihindeki miktarları ve emsal bedelleri ile tabi oldukları vergi oranı, maktu ve asgari maktu vergi tutarlarını dikkate alarak Tebliğ'in 20 Nolu ekindeki beyannameyi "kağıt veya elektronik ortamda" düzenleyerek, 31.8.2021<sup>(\*)</sup> tarihine kadar ÖTV açısından bağlı olunan vergi dairelerine verilerek, hesaplanan ÖTV'yi de bu sürede ödemelidir.

Bilânço esasına tabi olanlar, kayda aldıkları varlıklar için bilânçonun pasifinde ayrı ayrı karşılık hesabı açmalıdır. Emtia karşılıkları, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiyesi durumunda sermayenin unsuru sayılarak vergilendirilmeyecektir. Fakat, "makine, teçhizat ve demirbaşlar" için ayrılan karşılık "birikmiş amortisman" sayılacaktır.

### **İşletmede namevcut, fakat kayıtlı olanlar**

Mükellefler, işletmelerinde fiilen olmayıp yasal kayıtlarında görünen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları 31.8.2021<sup>(\*)</sup> tarihine kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek şartıyla kayıtlarının gerçek durumu yansıtmasını sağlayabileceklerdir. Düzenlenecek faturadaki bedel, aynı türden "emtia" için cari yıl kayıtlarındaki "gayrisafi kâr" oranı ile "makine, teçhizat ve demirbaşlar" ise mükellefler veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca belirlenecek "rayiç bedel" esas alınarak belirlenmelidir. Gayrisafi kâr kayıtlara göre belirlenemiyorsa, bağlı olunan meslek odalarının belirlenen oranlar esas alınacaktır. Bu bildirim sırasında 1 No.lu KDV Beyannamesinde "Ödenmesi Gereken KDV" oluşmazsa Tebliğ'in 21 Nolu eki bildirilmeyecektir. Ancak, beyan nedeniyle "Ödenmesi Gereken KDV" oluşursa Tebliğ'in 21 Nolu eki verilecektir. Ödenmesi gereken KDV'nin ilk taksiti beyanname süresinde, diğer taksitler beyanname verme süresini takip eden 2'nci ve 4'üncü ayda ödenebilecektir.

*(\*) 31.8.2021 tarihinde sona eren başvuru, bildirim ve beyan süreleri 4420 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bir ay uzatılmıştır.*

*Bu yazı Ekonomist dergisinin 22 Ağustos 2021 tarihli 2021/17. sayısında yayınlanmıştır.*

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*