

DETERRENT EFFECT OF TAX PENALTIES ON TAX EVASION; A TURKEY-GERMANY COMPARISON**VERGİ KAÇAKÇILIĞINDA VERGİ CEZALARININ CAYDIRICILIK ETKİSİ; TÜRKİYE- ALMANYA KARŞILAŞTIRMASI**

Sümeyye Altın¹, Yasin Acar²

¹Öğrenci, 0009-0003-9288-5853

²Doç.Dr., 0000-0002-0847-1902

Özet

Vergi Kaçakçılığında Vergi Cezalarının Caydırıcılık Etkisi: Türkiye-Almanya Karşılaştırması. Bu çalışmada, vergi kaçakçılığı fiillerinin tanımı, nedenleri ve mükellef tepkileri çerçevesinde, Türkiye’de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesinde düzenlenen hapis ve idari yaptırımlar ile Almanya’da Vergi Kaçakçılığı Suçları (AO § 370-378) altındaki para, hapis ve ilave yaptırımlar incelenmiş; her iki ülkede uygulanan cezaların ağırlığı, orantılılığı ve infaz mekanizmalarının mükellef davranışları üzerindeki etkileri karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiştir. Türkiye’de yüksek oranlı hapis cezalarına rağmen sık sık çıkarılan vergi afları, karmaşık mevzuat ve düşük vergi bilinci nedeniyle caydırıcılığın kısıtlı kaldığı; tahakkuk-tahsilat oranlarının azalış eğiliminde olduğu, kayıt dışı ekonominin %30–35 düzeyinde seyrettiği tespit edilmiştir. Buna karşın Almanya’da nadiren uygulanan vergi afları, etkin risk analizine dayalı denetim sistemleri, Elster gibi elektronik takip araçları ve toplumun genelinde yerleşmiş vergi ahlakı sayesinde hem vergisel uyumun yüksek olduğu hem de cezaların güçlü bir caydırıcı etki yarattığı anlaşılmaktadır. Buna göre, Türkiye’de vergi ceza rejiminin daha istikrarlı bir af politikasına, sadeleştirilmiş mevzuata ve vergi bilincini güçlendiren eğitim programlarına ihtiyaç duyduğu; Almanya modelinden öğrenilerek, hukuki düzenlemelerin toplumsal algıyla desteklenmesinin caydırıcılığı artıracığı vurgulanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kaçakçılığı; Vergi Cezalarının Caydırıcılığı; Karşılaştırmalı Analiz; Türkiye; Almanya.

Abstract

Deterrence Effect of Tax Penalties on Tax Evasion: A Turkey-Germany Comparison. In this study, within the framework of the definition, causes and taxpayer reactions of tax evasion acts, the prison and administrative sanctions regulated in Article 359 of the Tax Procedure Law No. 213 in Turkey and the fine, prison and additional sanctions under Tax Evasion Crimes (AO § 370-378) in Germany were examined; the severity of the penalties applied in both countries, their proportionality and the effects of the enforcement mechanisms on taxpayer behavior were comparatively evaluated. Despite the high rates of prison sentences in Turkey, the deterrence remained limited due to the frequently issued tax amnesties, complex legislation and low tax awareness; It has been determined that the accrual-collection ratios are decreasing and the informal economy is at the level of 30-35%. On the other hand, it is understood that in Germany, thanks to the rarely applied tax amnesties, effective risk analysis-based audit systems, electronic tracking tools such as Elster and the tax morality that is generally established in the society, both tax compliance is high and penalties create a strong deterrent effect. Accordingly, it has been emphasized that the tax penalty regime in Turkey needs a more stable amnesty policy, simplified legislation and educational programs that strengthen tax awareness; and that learning

from the German model and supporting legal regulations with social perception will increase deterrence.

Keywords: Tax Evasion; Deterrence of Tax Penalties; Comparative Analysis; Türkiye; Germany.

1. GİRİŞ

Vergileme, devletin kamu hizmetlerini finanse etmek için, bireylerin mali güçleri oranında cebren tahsil ettiği ekonomik değerdir (Ataç, 2007). Anayasal düzeyde, vergilemenin temelinde eşitlik ve adalet ilkeleri yer alır; devlet, herkesten ödeme gücü çerçevesinde vergi almakla yükümlüdür ve bu süreç kanunlarla belirlenir (Karakoç, 2013; Karakoç, 2015). Vergi gelirleri, sağlık, eğitim, güvenlik gibi hizmetlerin sürekliliği için zorunlu bir kaynak oluşturur; bu nedenle mükellefler, gelirlerinde yaşanan azalmayı bir yük olarak algılar (Demir, 2018). Gelir idaresinin sunduğu vergi mevzuatı ne kadar açık ve uygulanabilir olursa, vergi uyumu da o kadar yüksek olur; karmaşık düzenlemeler ve sürekli değişiklikler mükellefleri belirsizliğe iter (Arslan, 2020; Öztürk, 2012). Bu bağlamda vergi kaçakçılığı, devlet gelirlerinde azalmaya yol açan, kanun dışı yollarla vergi ödemekten kaçınma eylemi olarak tanımlanır ve cezai yaptırımların caydırıcılığı, bu eylemlerin önlenmesinde kritik bir rol oynar (Edizdoğan, 1978; Şimşek, 2007). Türkiye ve Almanya'nın farklı hukuki ve toplumsal dinamikler üzerine inşa edilen vergi cezaları, mükellef davranışları üzerindeki etkisi bakımından karşılaştırmaya değerdir.

Vergi kaçakçılığının tarihsel kökenleri, toplumsal isyanlar ve direniş eylemlerinde de kendini göstermiştir. Orta Çağ'da İngiltere'de II. Richard döneminde uygulanan "Baş Vergisi" köylülerde büyük tepki uyandırmış, Wat Tyler İsyanı bu verginin yürürlükten kalkmasına neden olmuştur (Doğan, 2022). Benzer şekilde Hindistan'da Gandhi liderliğindeki Tuz Yürüyüşü, tuz üretimi üzerindeki İngiliz vergilendirmesine karşı halkı seferber etmiş; tıpkı Amerika'daki Çay Partisi eylemleri gibi, toplumsal vergisel direniş, yasa yapıcıları reformlara yöneltmiştir (Doğan, 2022). Modern dönemde ise sosyal medyanın yaygınlaşmasıyla birlikte vergi politikalarına dair tepkiler daha hızlı ve yaygın yayılsa da temel nedenler değişmemiş, yüksek vergi oranları ve vergi adaletsizliği algısı bu karşı koyuşu beslemektedir (Taşkın, 2010). Günümüzde vergi afları, yeni düzenlemeler ve denetim politikaları, mükelleflerin vergiye bakışını şekillendiren en önemli araçlar haline gelmiştir; ancak sık tekrarlanan aflar, "nasıl olsa affedilecek" algısını güçlendirerek cezaların ve denetim mekanizmalarının caydırıcılık etkisini zayıflatmaktadır (Keskin & Mastar Özcan, 2021; Savaşan, 2006).

Bu çalışmada, vergi kaçakçılık suçlarını oluşturan fiiller, bu fiillerin arkasındaki nedenler ve Türkiye ile Almanya'nın uyguladığı vergi cezalarının caydırıcılık etkinliği karşılaştırmalı olarak ele alınacaktır. Türkiye'de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde öngörülen hapis ve idari yaptırımların yanı sıra, Almanya'da Abgabenordnung'un (§ 370-378) öngördüğü cezai rejim incelenecek; hem hukuki düzenlemelerin kapsamı hem de toplumsal vergi bilincinin cezalar üzerindeki olumlu ya da olumsuz etkisi değerlendirilecektir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Vergi, Vergi Kaçakçılığı ve Vergi Kaçırma Kavramları

Vergi kavramı, kamusal malların finansmanı amacıyla gerçek ve tüzel kişilerin gelir veya servetlerinden alıkonulan gönülsüz bir yükümlülük olarak tanımlanır (Ataç, 2007). Vergi kaçakçılığı ise, mükelleflerin vergi matrahını gizleyerek veya belgeleri tahrif ederek kanun dışı yollarla vergi ödemekten kaçınmasıdır (Şimşek, 2007). Bunun aksine vergiden kaçınma, yasaların izin verdiği boşluklardan yararlanılarak vergi yükünün azaltılmasıdır; hukuken suç sayılmayan bu eylem, sistemin öngördüğü muafiyet, indirim ve istisnalardan yararlanmayı içerir (Çiçek, 2016). Vergi kaçakçılığının cezaî boyutuna geçiş, yasaların belirlediği sınırların

kasıtlı olarak aşılmasıyla gerçekleşir; bu nedenle ceza hukukunda tanımlanan müeyyideler, vergi mevzuatındaki belirsizlikleri kapatmayı amaçlar (Pürsünerli Çakar, 2013).Örneğin, Almanya’da Abgabenordnung’da öngörülen ağır para cezaları ve hapis cezaları (§ 370–378), kasıtlı vergi kaçırma fiillerini caydırmayı hedeflerken, Türkiye’de 359. madde suç indexini genişleterek mükellef iradesinin yanıltıcı belge düzenlemelerine ve kayıt gizleme eylemlerine odaklanır (Edizdoğan, 1978; Klugo.de, t.y.).

2.2. Vergiye Karşı Tepkiler ve Davranış Modelleri

Vergi psikolojisi alanındaki çalışmalar, mükelleflerin vergiye karşı tutumlarını; vergi bilinci, algılanan fayda, vergi ahlâkı ve vergi yüküdür algısı gibi faktörler üzerinden analiz eder (Taşkın, 2010). Vergi ahlâkı, bireylerin vergi ödeme sorumluluğunu toplumsal bir görev olarak benimsemesiyle doğru orantılıdır; yüksek vergi bilinci, vergi kaçağı oranlarını düşürürken, düşük farkındalık ve yanıltıcı af politikaları uyumu olumsuz etkiler (Yurdakul, 2013; Uğur Çiçek, 2017). Vergi kanunlarının okunabilirlik ve açıklık düzeyi, vergi yükümlülüklerinin algılanmasını doğrudan etkiler; karmaşık metinler ve sık mevzuat değişiklikleri, mükellefleri yanlış beyanlara ve kaçakçılık eylemlerine yöneltir (Arslan, 2020). Ayrıca gelir ve ikame etkilerinin nispi büyüklüğü, mükelleflerin kaçınma veya kaçırma yoluna sapmasını etkileyen ekonomik faktörler arasında yer alır (Balseven, 2003).

Vergi cezalarının caydırıcı olabilmesi için ceza rejiminin hem ağırlıklı hem de orantılı olması gerekir. Ağırlık, suçun niteliği ve kaçırılan vergi miktarıyla sağlanırken; orantılılık, ceza müeyyidesinin haksız kazançla mukayese edildiğinde kabul edilebilir bir düzeyde kalmasıyla sağlanır (Korkmaz, 2014). Türkiye’de ceza indirimine yönelik pişmanlık müessesesi sayesinde mükelleflerin afsız bırakılması engellenirken, Almanya’da zincirleme suç hükümleri ve yeniden yargılama imkânı sunularak kaçakçılık fiillerine net bir karşılık verilir (Kaya, 2022; Yeniay, 2022). Bu farklı yaklaşımlar, hukuki metinlerdeki terminoloji ve yaptırım şiddetindeki nüanslarla birlikte toplumsal normların vergi cezalarına bakışını şekillendirir.

3. VERGİ KAÇAKÇILIĞI SUÇUNU OLUŞTURAN FİİLLER

Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesi, kaçakçılık suçunu oluşturan fiilleri sayısal gruplar halinde düzenler: Kasıtlı sahte defter tutmaktan, kayıt gizlemeye; yanıltıcı belge düzenlemekten elektronik denetim sistemlerini manipüle etmeye kadar geniş bir suç kurgusu mevcuttur (Edizdoğan, 1978). Gerçekte var olmayan şahıslar adına hesap açmak veya ticari defterleri başka ortamlara taşımak, mükellefleri en ağır yaptırımla karşı karşıya bırakır. Bu eylemler, mükellefin vergi matrahını yapay olarak düşürerek haksız kazanç elde etmesine neden olur (Şimşek, 2007). Defter ve belgelerde yapılan hileler, kayıtların silinmesi ya da tahrifi gibi fiiller, hem sahtecilik hem de vergi kaçakçılığı suçu kapsamındadır.

Sahte belge düzenleme ve kullanma fiilleri ise ayrı bir kategori oluşturur. Vergi kanunlarınca saklanması zorunlu belgelerin asıllarının usulsüz şekilde tahrif edilmesi veya ibraz sırasında farklı belgelerin sunulması, denetim mekanizmalarını aldatmayı amaçlar (Pürsünerli Çakar, 2013). Bu tip eylemlerde, mükellef kayıt dışı satışlarını veya gelirlerini belgelemeyerek devleti zarara uğratar. Vergi kaçırma suçunun unsurları arasında defter kayıtlarının yanıltıcı şekilde tutulması, ödeme kaydedici cihazların teknik müdahaleyle işlevsizleştirilmesi ve hazineye girmesi gereken belgelere el konulması da yer alır (Edizdoğan, 1978).

Fiillerin tespiti, denetim ve inceleme süreçlerinin etkinliğine bağlıdır. Denetim sonrası hazırlanan raporlar, mükellef hakkında cezaî süreç başlatılmasını sağlar. Ancak denetim uyumunun zayıf olduğu, kayıt dışı ekonominin yüksek olduğu ortamlarda, vergi kaçakçılığı tespit oranı düşük kalır (Yoruldu, 2016). Belge ve kayıt incelemelerindeki eksiklikler, mükelleflerin ağır cezai riskleri göze alarak eylemlerine devam etmelerine zemin hazırlar. Bu

nedenle denetim mekanizmalarının teknolojik altyapı ile güçlendirilmesi, tespit ve prova süreçlerinin hızlandırılması kaçakçılığın önlenmesinde kritik öneme sahiptir (Aygen, 2003).

4. VERGİ KAÇAKÇILIĞININ NEDENLERİ

Vergi kaçakçılığı nedenleri, ekonomik, kurumsal ve bireysel faktörlerin etkileşimiyle oluşur. Yüksek enflasyon, gelir belirsizliği ve artan oranlı vergi tarifeleri, mükelleflerin gerçek kazançlarını gizleyerek daha düşük orana tabi kalma çabalarına yol açar (Balseven, 2003; Aygen, 2003). Düşük kişi başına düşen milli gelir ve ekonomik istikrarsızlık dönemlerinde mükellefler, vergi ödemekten kaçınarak likidite ihtiyaçlarını önceliklendirir; bu durum, kayıt dışı ekonomi hacmini büyütür (Ay, 2021). Ayrıca Türkiye’de sık uygulanan vergi affları, “nasıl olsa af gelecek” algısını güçlendirerek uzun vadede uyumu zayıflatır (Keskin & Mastar Özcan, 2021; Savaşan, 2006).

Vergi azaltma girişimleri, kanuni boşluklardan faydalanmayı içerirken, vergi kaçakçılığı suçları açıkça yasaklanmış, cezai yaptırımlara bağlanmıştır (Çiçek, 2016; Şimşek, 2007). Bireysel düzeyde, vergi ahlâkı ve vergi bilinci yetersizliği, cezaların caydırıcılığını sınırlar; mükellefler, “risk–getiri” analizinde, yakalanma ihtimali düşükse kaçağa yönelir (Taşkın, 2010; Yurdakul, 2013). Vergi bilincinin güçlenmesi, toplumsal değerler ve eğitim kampanyalarıyla doğrudan ilişkilidir; üniversite gençliği üzerine yapılan araştırmalar, vergi eğitiminin vergi bilincini anlamlı biçimde yükselttiğini göstermiştir (Uğur Çiçek, 2017).

Kurumsal düzeyde ise vergi mevzuatının karmaşıklığı, sık değişiklikler ve uygulanabilirlik sorunları, mükellefleri belirsizliğe iter ve kayıt dışı uygulamalara teşvik eder (Arslan, 2020; Öztürk, 2012). Denetim kapasitesindeki eksiklikler, yetersiz personel ve teknoloji altyapısının zayıf olması, denetim süreçlerini yavaşlatır; bu da cezaların işlevsel caydırıcılığını olumsuz etkiler (Yoruldu, 2016). Sonuç olarak vergi kaçakçılığı; ekonomik sıkıntılar, toplumsal normlar, bireysel tutumlar ve kurumsal yapıdaki aksaklıkların bir arada ortaya çıkardığı çok boyutlu bir sorundur.

5. TÜRKİYE’DE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA YÖNELİK HUKUKİ DÜZENLEMELER VE CAYDIRICILIK

5.1. Vergi Usul Kanunu 359. Madde ve Ceza Rejimi

Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesi, Türkiye’de vergi kaçakçılığı suçunu oluşturan fiilleri ayrıntılı biçimde tanımlayarak ağır hapis ve para cezaları öngörmektedir. Gerçekte var olmayan kişilere ait hesap açmak, defterlerde hesap hileleri yapmak veya belgeleri tahrif etmek gibi eylemler 18 aydan 5 yıla kadar hapis cezasını gerektirirken; defter ve belgeleri yok etmek veya sahte belge düzenlemek 3 yıldan 8 yıla kadar hapis ile cezalandırılır (Edizdoğan, 1978). 8 Nisan 2022 tarihli düzenleme ile suça iştirak edenlere ek ceza yükü ve zincirleme suç hükümleri getirildi; suçun tespit edildiği yılların tümünde tekerrür uygulananması, cezanın caydırıcılığını artırmayı amaçlamaktadır (Kaya, 2022). Bu değişiklik, vergi matrahının yanlış beyan edilmesinden, elektronik kontrol sistemlerine müdahale edilmesine kadar pek çok kaçakçılık biçimini kapsayarak, ceza rejiminin cezada hafifletmeye değil koşulsuz yaptırıma ağırlık vermesini sağlamaktadır.

5.2. Pişmanlık Mükellefiyeti ve Ceza İndirimleri

Pişmanlık müessesesi ve ceza indirimleri, 359. maddenin etkin uygulanmasında kilit rol oynar; vergi ziyai tespitinden sonra tarh edilen verginin, gecikme faizi ve zamlarının tamamı ile kesilen cezaların yarısı, soruşturma aşamasında ödenirse ceza yarı oranında, kovuşturma aşamasında ödenirse üçte bir oranında indirilir (Kaya, 2022). Bu uygulama, mükelleflerin suçu işledikten sonra da vergi idaresine dönerek yükümlülüklerini tamamlama imkânı sunar; ancak indirim şartlarının sıkı tutulması, özünde caydırıcılığın korunmasını sağlar. Pişmanlık müessesesi,

sadece vergi aslı ve cezaya bağlı gecikme zamlarının ödenmesiyle sınırlı olduğundan, hapis cezası seçenekleriyle kombine edildiğinde mükellefi “ödeme ve serbest kalma” ikilemiyle karşı karşıya bırakır. Dolayısıyla pişmanlık hürriyetten feragat maliyeti getirirken, indirim fırsatı mükelleflerin vergi ödemeye geri dönmesini teşvik ederek idarenin tahsilât oranlarını olumlu yönde etkiler.

5.3. Vergi Afları ve Uyum Politikaları

Türkiye’de uygulanan vergi afları, kısa vadeli gelir artışı sağlasa da uzun vadede vergi uyumunu zayıflatmaktadır. 2001’den 2023’e kadar yaklaşık iki yılda bir çıkarılan aflar, mükelleflerde “ölçsüz af beklentisi” oluşturarak düzenli ödeme alışkanlığını bozmaktadır (Karadeniz, 2020; Keskin & Mastar Özcan, 2021). Her af dönemi, af kapsamına giren borç ve cezaların silinmesini sağlarken, takip eden dönemlerde tahsilâta katılımı düşürmekte; bunun sonucu tahakkuk/tahsilat oranları azalmaktadır (Ay, 2021). Örneğin, 2007–2015 yılları arasında oranların %87,4’ten %79,6’ya gerilemesi, sık af politikalarının yanı sıra ekonomik krizlerin ve yapılandırma programlarının vergi ahlâkına etkisini gözler önüne sermektedir (Ay, 2021). Bu ortamda, idarenin uygun uyum teşvikleri geliştirmesi; eğitim, bilgilendirme ve gönüllü beyan sistemleriyle mükelleflerin vergiye bakışını dönüştürmesi kritik önem taşır.

5.4. Denetim Mekanizmaları ile Tahakkuk–Tahsilat Oranları

Denetim mekanizmaları, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın risk bazlı denetim, veri eşleştirme ve elektronik takip uygulamalarıyla güçlendirilmiştir. Ancak yüksek kayıt dışı ekonomi oranı (%30–35) ve düşük ceza tahsilât oranı (%5,9) mükelleflerin cezaları düşük risk olarak algıladığını göstermektedir (Yoruldu, 2016; Korkmaz, 2014). Denetim frekansının artırılması ve elektronik kontrol sistemlerinin yaygınlaştırılması, hem tespit oranını hem de caydırıcılığı yükseltebilir. Elektronik defter ve belge ibrazı, e-Fatura, e-Defter ve Gelir İdaresi’nin VERBİS sistemi gibi dijital platformlar, denetim süreçlerini hızlandırmakta; yine de uygulamadaki yetersizlikler, kaçağı önlemede somut kısıtlar oluşturmaktadır. Denetim kapasitesinin insan kaynağı ve teknolojiyle desteklenmesi, suçun tespit edilmesi ve cezaların uygulanabilirliğinin artması açısından elzemdir.

6. ALMANYA’DA VERGİ KAÇAKÇILIĞINA YÖNELİK HUKUKİ DÜZENLEMELER VE CAYDIRICILIK

6.1. Abgabenordnung (§ 370–378) ve Ceza Rejimi

Almanya’da vergi kaçakçılığı, Abgabenordnung’un (§ 370–378) kapsamlı düzenlemeleriyle cezalandırılır. § 370’te tanımlanan “vergi beyanının eksik veya yanlış yapılması” fiili, 1 yıldan 10 yıla kadar hapisle sonuçlanabilir; ağır hallerde bu süre uzatılır (Yeniay, 2022). Diğer maddeler, sahte makbuz kullanımı, çete faaliyeti ve yetkili kamu görevlilerinin suiistimali gibi özel suçları ayrı kategorilerde ele alır (§ 372–373). Alman ceza rejimi, suçun ağırlığına göre hapis, müsadere ve meslekten men yaptırımlarını bir arada sunarak caydırıcılığı maksimize eder (Yılmaz, 2019). Ayrıca § 375, cezanın yanı sıra mahkûmun kamu görevlerinden ve seçme-seçilme haklarından men edilmesini öngörerek toplumsal güveni korumayı hedefler.

6.2. İdari ve Cezai Yaptırımlar (Para, Hapis, Müsadereler)

İdari para cezaları ve kısa süreli hapis cezaları (§ 378) ise düşük ihlallerde uygulanır; ceza miktarı, kaçırılan vergi tutarına göre 50.000 €’ya kadar para cezası veya 1 yıla kadar hapis içerebilir (Yeniay, 2022). Ticari nitelikteki kaçakçılık (§ 373) ise 6 ay–10 yıl hapis veya para cezasıyla neticelenir. Ek olarak bir ceza cetveli yerine, Federal Adalet Divanı’nın ve yerel mahkemelerin takdir yetkisi; somut olayın koşullarını, failin niyetini ve ekonomik zararı dikkate alarak ceza belirlenmesini sağlar. Bu esneklik, suç işleme eğilimlerini azaltır çünkü mükellef kesin bir alt sınır öngöremediğinden risk algısı yükselir (Yılmaz, 2019).

6.3. Elektronik Denetim Sistemleri ve Risk Analizi Teknikleri

Almanya’da elektronik denetim sistemleri ve risk analizi teknikleri, Elster (Elektronik Vergi Beyan Sistemi) ve Converas gibi platformlar üzerinden yürütülür. Bu sistemler, banka hareketleri ve vergi beyanlarının otomatik karşılaştırılmasına olanak tanır; şüpheli uyumsuzluklarda hızlı inceleme başlatır (Klugo.de, t.y.). Risk analizinde verinin bütüncül kullanımı, denetim kapasitesini artırarak suçu önceden tespit etmeyi hedefler. Federal Vergi Denetimi Dairesi (Bundeszentralamt für Steuern) ve eyalet vergi dairelerinin koordinasyonu, veri paylaşımını sağlamakta; bu sayede kaçakçılık eylemlerine karşı hızlı tedbir alınabilmektedir (Yeniay, 2022).

6.4. Af Politikaları ve Uyum Teşvikleri

Almanya’da vergi affları nadiren uygulanır; son beş yılda yalnızca birkaç kez yürürlüğe giren aflar, yurt dışı gelir beyanı veya küçük kaçaklar için sınırlı indirimler sunar (Keskin & Master Özcan, 2021). Bu seyrek af politikası, “nasılsa af vardır” algısını engeller ve mükellefleri düzenli beyana teşvik eder. Uyum teşvikleri ise eğitim programları ve mükellef seminerleriyle desteklenir; vergi idaresi, mükellef hakları ve yükümlülükleri konusunda bilgilendirme kampanyaları düzenler (Yeniay, 2022). Bu yaklaşımlar, cezaların yanı sıra gönüllü uyumu da güçlendirerek sistemin bütüncül caydırıcılığını pekiştirir.

7. TÜRKİYE–ALMANYA KARŞILAŞTIRMALI ANALİZ: CEZALARIN CAYDIRICILIK ETKİSİ

Türkiye ile Almanya’da vergi kaçakçılığı cezalarının caydırıcılık etkinliği, hukukî düzenlemelerin kapsamı, uygulamadaki istikrar ve toplumsal vergi bilinci ekseninde farklılık gösterir. Türkiye’de cezaların göreceli ağırlığı yüksek olsa da, sık af uygulamaları ve alttan affa yönelik beklentiler caydırıcılığı zayıflatmaktadır (Karadeniz, 2020; Savaşan, 2006). Ayrıca, pişmanlık müessesesine rağmen ceza tahsilât oranının %5,9 civarında kalması, mükelleflerin ceza riskini düşük algıladığını ortaya koyar (Korkmaz, 2014). Almanya’da ise seyrek af politikası, esnek takdir yetkisi ve hapisle birlikte meslekten men yaptırımları caydırıcılığı artırır; kesin bir affa duyulan beklenti yoktur.

Denetim mekanizmaları bakımından, Türkiye’de Gelir İdaresi’nin e-Fatura ve e-Defter sistemlerine geçişi önemli bir adım olsa da, kapasite yetersizliği ve kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, etkin denetimi sınırlar (Yoruldu, 2016). Almanya’da ise Elster ve risk analiz sistemleri, vergi beyanlarını otomatik kontrol ederek tespit oranını yükseltir; mali verilerin entegre incelenmesi, kaçakçılığı önceden önleyici rol oynar (Klugo.de, t.y.; Yeniay, 2022).

Toplumsal düzeyde vergi bilinci ve ahlâkı, cezaların başarısını doğrudan etkiler. Türkiye’de düşük vergi bilinci (%60 mükellef cezaların caydırıcı olmadığını değerlendiriyor) ve güven eksikliği cezaların uygulanmasını zayıflatırken (Korkmaz, 2014), Almanya’da toplumun geneli vergiyi kamusal sorumluluk olarak görmektedir. Bu algı, vergi uyumunu gönüllü kılarak sadece cezaya bağlı değil, sosyal norm temelli bir caydırıcılık yaratır.

Türkiye’de yoğun af politikaları ve zayıf denetim kapasitesi cezaların caydırıcılığını aşındırırken, Almanya’nın disiplinli af rejimi, esnek yargısal takdir yetkisi, elektronik denetim altyapısı ve güçlü vergi bilinci caydırıcılığı pekiştirmektedir. Karşılaştırma, cezaların hem hukuki düzenleme hem de uygulama ve toplumsal boyutlarda bir bütün olarak ele alınması gerektiğini göstermektedir.

SONUÇ

Bu çalışmada, Türkiye ve Almanya’nın vergi kaçakçılığıyla mücadelede uyguladıkları hukukî düzenlemeler, denetim mekanizmaları ve toplumsal uyum politikaları karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Türkiye’de 359. madde çerçevesinde tanımlanan ağır hapis ve idari yaptırımlar, sık

sık çıkarılan vergi afları ve karmaşık mevzuat yapısı, genel caydırıcılığı sınırlayan temel etkenler olarak öne çıkmaktadır. Uygulamada denetim kapasitesinin yetersizliği ve mükelleflerin “af beklentisi” ile birlikte düşük vergi bilinci, cezaların etkinliğini olumsuz yönde etkilemekte; tahakkuk/tahsilat oranlarının düşüş eğilimi sürmektedir.

Almanya’da ise Abgabenordnung kapsamında öngörülen esnek ama kapsamlı ceza rejimi, seyrek af uygulamaları, elektronik izleme ve risk analizine dayalı denetim sistemleri sayesinde vergi kaçakçılığına karşı güçlü bir caydırıcılık oluşturulmuştur. Cezaların ağırlığı, meslekten men gibi yaptırımlar ve toplumun vergiyi kamusal bir sorumluluk olarak kabul etmesi, Almanya modelinin başarı faktörleri arasında yer almaktadır. Elektronik beyan sistemlerinin entegrasyonu ve vergi idaresiyle mükellefler arasındaki sağlıklı iletişim, gönüllü uyumu güçlendiren diğer unsurlardır.

Her iki ülkenin deneyimleri, etkili bir vergi cezaları rejiminin yalnızca kanuni metinlerdeki yaptırım gücüne değil, mevzuatın istikrarına, denetim kapasitesine ve toplumsal vergi bilincine bağlı olduğunu göstermektedir. Türkiye’nin, af politikalarını azaltarak, mevzuatı sadeleştirip şeffaflaştırarak ve vergi bilincini artıracak eğitim ile bilgilendirme altyapısını güçlendirerek caydırıcılığı yükseltmesi gerekmektedir. Almanya’nın ise elektronik denetim teknolojilerinde ve uluslararası iş birliğinde yenilikçi uygulamaları sürdürmesi, vergi uyumunun devamlılığı açısından kritik önem taşımaktadır. Bu çerçevede, hukuki düzenlemelerle toplumsal algının uyumlu biçimde geliştirilmesi, vergi kaçakçılığıyla mücadelede uzun vadeli ve sürdürülebilir başarıyı mümkün kılacaktır.

KAYNAKÇA

Doğan, M. E. (2022). Vergilendirmenin tarihsel gelişim sürecinde öne çıkan vergi isyanları. *Vergi Çalışmaları Dergisi*, 3(1), 28–41. (06.10.2024 tarihinde erişildi)

Arslan, C. B. (2020). Vergilemede açıklık ve basitlik ilkesi: Kurumlar Vergisi Kanunu’nun okunabilirlik düzeyine ilişkin bir inceleme. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(4), 687–695.

Ataç, E. (2007). *Maliye politikası*. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi.

Ay, Ş. (2021). Vergi tahakkuk/tahsil oranları üzerine bir değerlendirme. *International Journal on Social Sciences*, 6(2), 40–53.

Aygen, F. (2003). Vergi kayıp ve kaçakçılığının nedenleri ve bunların önlenmesinde denetimin rolü (Tez, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü), 41–45.

Balseven, H. (2003). Vergilerin emek arzı üzerindeki gelir, ikame ve mali etkileri. *Gümüşhane Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, 217–238.

Çiçek, J. S. (2016). Mükelleflerin vergiden kaçınma algısı ve demografik belirleyicileri üzerine bir araştırma: Isparta örneği. *Sosyoekonomi*, 24(28), 43–64.

Demir, İ. C. (2018). Mükellef perspektifinden vergi tarifeleri: Türkiye örneği. *Sosyoekonomi*, 26(35), 11–26.

Demir, Y. D., Demir, İ. C., & Gülten, A. G. Y. (2013). Maliye politikasının sosyal amacı: Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı üzerine Türkiye geneli anket çalışması. *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), 269–286. <https://doi.org/10.17680/cbayarsos.4065.53604>

Edizdoğan, N. (1978). Bir vergi suçu ve cezası olarak vergi kaçakçılığı. *Bursa İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi*, 7(1–2), 109–143.

- Karadeniz, E. Ö. (2020). Gelir vergisi mükelleflerinin vergi afları karşısındaki tutum ve davranışlarını belirlemeye yönelik bir saha araştırması: Tekirdağ ili örneği. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(17), 15–23.
- Karakoç, Y. (2013). Anayasal vergilendirme ilkeleri üzerine. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 15, 1259–1308.
- Karakoç, Y. (2015). Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi. *Marmara Üniversitesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, 21(2), 422–425.
- Kaya, M. (2022, 27 Nisan). Vergi kaçakçılığı suçlarında verilen cezalara ilişkin yeni düzenleme yürürlükte. *Anadolu Ajansı*. Erişim adresi: <https://www.aa.com.tr/tr/ekonomi/vergi-kacakciligi-suclarinda-verilen-cezalara-iliskin-yeni-duzenleme-yururlukte/2574057>
- Keskin, E., & Mastar Özcan, P. (2021). Vergi affı uygulamaları: Türkiye ve seçilmiş ülkeler açısından bir değerlendirme. *Sosyoekonomi*, 6(1), 137–158. (29.08.2024 tarihinde erişildi)
- Keskin, N. (2018). Vergiye yönelik mükellef tutum ve tepkileri. *Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 2(3), 60–75.
- Klugo.de. (t.y.). Was ist Steuerhinterziehung? Erişim tarihi: 01.06.2025, adres: <https://www.klugo.de/rechtsgebiete/steuerrecht-steuerstrafrecht/was-ist-steuerhinterziehung>
- Korkmaz, M. (2014). Vergi cezalarının caydırıcılığı. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Mutlu Yoruldu, N. Z. (2016). Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde vergi denetimi ve muhasebe meslek mensuplarının rolü üzerine bir değerlendirme. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1(1), 52–70.
- Özcan, E. K. (2021). Vergi affı uygulamaları: Türkiye ve seçilmiş ülkeler açısından bir değerlendirme. *International Journal of Public Finance*, 6(1), 137–158.
- Öztürk, H. S. (2012). Verimlilik ve adalet ilkeleri açısından Türk vergi sistemindeki değişimin analizi (Çev. Prof. Dr. M. K. Mustafa Sakal). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı.
- Pürsünerli Çakar, E. (2013). Vergiye karşı direnme şekilleri ve vergi intihkası. *Vergi Dünyası*, 17, 1294–1300.
- Sandalcı, U. (2020). Vergiden kaçınmayı etkileyen faktörlerin yapısal eşitlik modeli. *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 4(3), 1033–1056.
- Savaşan, F. (2006). Vergi afları: Teori ve Türkiye uygulamaları (“Vergi barışı” uygulama sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 41–65.
- Şimşek, E. (2007). Türk vergi sisteminde vergi kaçakçılığı suçu (Yayımlanmamış doktora tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi psikolojisi ve vergiye karşı mükellef tepkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 54, 71–87.
- Uğur Çiçek, F. B. (2017). Vergi eğitiminin üniversite öğrencilerinin vergi bilinci ve farkındalığı üzerindeki etkisi: Bir araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2, xx–yy.
- Yeniay, A. (2022). Tax evasion practices in Germany and Turkey. *Eurasian Academy of Sciences Social Sciences Journal*, 45, 86–96.

Yeniay, A. (2023). Mali suçlar kapsamında Türkiye’de ve Almanya’da vergi kaçakçılığının değerlendirilmesi (Yayımlanmamış doktora tezi). Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yılmaz, Y. (2019). Alman vergi sistemi ve vergi uygulamaları. *Vergi Raporu*, 237, 11–27.

Yoruldu, M. (2019). Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde meslek mensupları ve bağımsız denetçilerin etkinliği: İzmir ili örneği. *Eğitim İletişim Yayıncılık*, 32–40.

Yurdakul, A. (2013). Vergi ahlâkı ve vergi ahlâkını belirleyen faktörlerin analizi: Bursa ili örneği (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Teorisi Bilim Dalı.