

**T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**TÜRKİYE’DE VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ  
ETKİLERİ: SAKARYA İLİ ÖRNEĞİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Pelin Nur BEKEM**

**Enstitü Anabilim Dalı: Maliye**

**Enstitü Bilim Dalı: Mali Hukuk**

**Tez Danışmanı: Doç. Dr. Furkan BEŞEL**

**EYLÜL – 2020**

**T.C.**  
**SAKARYA ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**TÜRKİYE’DE VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ  
ETKİLERİ: SAKARYA İLİ ÖRNEĞİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Pelin Nur BEKEM**

**Enstitü Anabilim Dalı: Maliye**

**Enstitü Bilim Dalı: Mali Hukuk**

**“Bu tez sınavı 09/09/2020 tarihinde online olarak yapılmış olup aşağıda isimleri bulunan jüri üyeleri tarafından oybirliği / oyçokluğu ile kabul edilmiştir.”**

<b>JÜRİ ÜYESİ</b>	<b>KANAATI</b>
Doç.Dr. FURKAN BEŞEL	BAŞARILI
Doç.Dr. FERHAT PEHLİVANOĞLU	BAŞARILI
Doç.Dr. HAKAN YAVUZ	BAŞARILI



SAKARYA  
ÜNİVERSİTESİ

T.C.

SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

Sayfa 1/1

TEZ SAVUNULABİLİRLİK VE ORJİNALLIK BEYAN FORMU

Öğrencinin

Adı Soyadı :	PELİN NUR BEKEM
Öğrenci Numarası :	Y176072013
Enstitü Anabilim Dalı :	MALİYE
Enstitü Bilim Dalı :	MALİ HUKUK
Programı :	<input checked="" type="checkbox"/> YÜKSEK LİSANS <input type="checkbox"/> DOKTORA
Tezin Başlığı :	TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ: SAKARYA İLİ ÖRNEĞİ
Benzerlik Oranı :	%20

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE,

Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini, aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi beyan ederim.

09/09/2020

PELİN NUR BEKEM

Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen öğrenciye ait tez çalışması ile ilgili gerekli düzenleme tarafımda yapılmış olup, yeniden değerlendirilmek üzere @sakarya.edu.tr adresine yüklenmiştir.

Bilgilerinize arz ederim.

...../...../20.....  
İmza

Uygundur

Danışman

Unvanı / Adı-Soyadı: Doç. Dr. FURKAN BEŞEL

Tarih: 09/09/2020

İmza:

KABUL EDİLMİŞTİR

REDDEDİLMİŞTİR

EYK Tarih ve No:

Enstitü Birim Sorumlusu Onayı

## ÖNSÖZ

Çalışmamızın, hazırlanmasında yol göstericiliği ve önerileri ile vermiş olduğu desteklerinden dolayı danışmanım Doç. Dr. Furkan Beşel hocama ve her türlü desteği sağlayan ve bu günlere gelmemde büyük payı olan anneme teşekkür ederim.

**Pelin Nur BEKEM**

**09/09/2020**

# İÇİNDEKİLER

<b>İÇİNDEKİLER.....</b>	<b>I</b>
<b>KISALTMALAR.....</b>	<b>VII</b>
<b>TABLO LİSTESİ .....</b>	<b>VIII</b>
<b>GRAFİK LİSTESİ .....</b>	<b>XI</b>
<b>ÖZET.....</b>	<b>XII</b>
<b>SUMMARY.....</b>	<b>XIII</b>
<b>GİRİŞ.....</b>	<b>1</b>
<b>BÖLÜM 1: VERGİ AFFI, VERGİ UYUMU VE VERGİ ADALETİ</b>	
<b>KAVRAMLARI .....</b>	<b>4</b>
1.1. Vergi Affi ve Vergi Affının Teorik Çerçevesi.....	4
1.1.1. Vergi Affi Kavramı.....	4
1.1.2. Vergi Aflarının Hukuk Sistemi İçindeki Yeri ve Önemi.....	5
1.1.3. Vergi Affi Çıkartma Yetkisi, Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri .....	6
1.2. Vergi Affına İlişkin Görüşler.....	7
1.2.1. Af Yanlısı Görüşler.....	9
1.2.2. Af Karşıtı Görüşler .....	13
1.3. Vergi Aflarının Çıkarılma Nedenleri .....	17
1.3.1. Ekonomik Nedenler .....	17
1.3.2. Mali Nedenler .....	17
1.3.3. Siyasi Nedenler .....	18
1.3.4. Sosyal Nedenler .....	18
1.3.5. Psikolojik Nedenler .....	19
1.3.6. Teknik ve İdari Nedenler .....	20

1.4. Vergi Aflarını Başarılı Kılan Faktörler .....	20
1.4.1. Vergi Affının Sadece Bir Kereye Özgü Olması.....	22
1.4.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi .....	23
1.4.3. Vergi Affı Döneminin Yeterli Uzunlukta Olması.....	24
1.4.4. Vergi Affı ile Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması ...	24
1.5. Vergi Uyumuna ve Vergi Adaletine İlişkin Genel Çerçeve .....	25
1.5.1. Vergi Uyum ve Vergi Uyumsuzluğu Kavramları .....	25
1.6. Vergi Adaleti Kavramı.....	26
1.6.1. Adalet Algısı ve Vergi Adaleti Algısının Belirleyicileri.....	27
<b>BÖLÜM 2: TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI NİTELİĞİNDEKİ UYGULAMALAR .....</b>	<b>30</b>
2.1. 1960 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları .....	30
2.1.1. Umuru Belediye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun.....	31
2.1.2. ElviyeiSelasede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun.....	31
2.1.3. 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu .....	31
2.1.4. 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun .....	31
2.1.5. 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun .....	32
2.1.6. 3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun .....	33
2.1.7. 4920 Sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun.....	33
2.1.8. 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun.....	33
2.2. 1960-1980 Yılları Arasında Vergi Affı Uygulamaları .....	34

2.2.1. 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun .....	35
2.2.2. 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun .....	35
2.2.3. 252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affi Hakkında Kanun .....	35
2.2.4. 325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri'nin 1960 ve Daha Önceki Yıllara Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun .....	36
2.2.5. 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun .....	36
2.2.6. 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun .....	37
2.2.7. 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun .....	37
2.3. 1980-2000 Yılları Arasında Vergi Affi Uygulamaları .....	38
2.3.1. 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun .....	39
2.3.2. 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun .....	41
2.3.3. 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun....	42
2.3.4. 3505 Sayılı Kanun'la Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	43
2.3.5. 3512 Sayılı 1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu İle Getirilen Vergi Affi .....	43
2.3.6. 3571 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	44
2.3.7. 3689 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	44
2.3.8. 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun .....	45
2.3.9. 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği .....	45
2.3.10. 4369 Sayılı Vergi Reformu Kanunu ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması ....	46
2.4. 2000 Yılı Sonrası Vergi Affi Uygulamaları .....	47

2.4.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affi Uygulaması.....	48
2.4.2. 4811 (4792) Sayılı Vergi Barışı Kanunu ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması.....	50
2.4.3. 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Uygulanması .....	51
2.4.4. 6111 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	52
2.4.5. 6486 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	54
2.4.6. 6552 Sayılı İş Kanunu ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması.....	55
2.4.7. 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun .....	57
2.4.8. 7020 Sayılı Kanun’la Getirilen Vergi Affi Uygulaması .....	58
2.4.9. 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun.....	59

### **BÖLÜM 3: TÜRKİYE’DE VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ: SAKARYA İLİ ÖRNEĞİ ANKET**

<b>ÇALIŞMASI .....</b>	<b>61</b>
3.1. Evren ve Örneklemi.....	61
3.2. Veri Toplama Araçları.....	61
3.2.1. Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği .....	61
3.2.2. Verilerin İstatistiksel Analizi .....	64
3.3. Araştırmanın Bulguları .....	64
3.3.1. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Tanımlayıcı Özelliklerine İlişkin Bulgular .....	64
3.3.2. Vergi Aflarının Araştırmaya Katılan Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bulgular .....	71
3.3.3. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Tanımlayıcı Özelliklerine Göre Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkilerine İlişkin Bulgular.....	78



<b>SONUÇ .....</b>	<b>99</b>
<b>EK .....</b>	<b>114</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ .....</b>	<b>117</b>

## KISALTMALAR

<b>AATUHK</b>	: Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun
<b>GSYİH</b>	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
<b>IMF</b>	: Uluslararası Para Fonu
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi
<b>KOSGEB</b>	: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
<b>RTÜK</b>	: Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
<b>TCDD</b>	: Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları
<b>TCK</b>	: Türk Ceza Kanunu
<b>TEDAŞ</b>	: Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
<b>TEFE</b>	: Toptan Eşya Fiyat Endeksi
<b>TRT</b>	: Türkiye Radyo Televizyon Kurumu
<b>ÜFE</b>	: Üretici Fiyat Endeksi
<b>VUK</b>	: Vergi Usul Kanunu
<b>YURT-KUR</b>	: Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu

## TABLO LİSTESİ

<b>Tablo 1</b> : Vergi Affının Olumlu ve Olumsuz Yanları.....	8
<b>Tablo 2</b> : Vergi Mahkemelerinin 2005-2015 Yılları İtibariyle İş Yükü .....	12
<b>Tablo 3</b> : Vergi Aflarına İlişkin Literatür Özeti.....	21
<b>Tablo 4</b> : 1923 -1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları.....	30
<b>Tablo 5</b> : 1923 -1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları.....	34
<b>Tablo 6</b> : 1980 -2000 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları.....	39
<b>Tablo 7</b> : 2000 Yılı Sonrası Çıkarılan Affı Uygulamaları .....	48
<b>Tablo 8</b> : Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği, Faktör Yükü ve Güvenilirlik Analizi .....	63
<b>Tablo 9</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Yaşlara Göre Dağılımı .....	65
<b>Tablo 10</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Cinsiyetlerine Göre Dağılımı.....	66
<b>Tablo 11</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı .....	67
<b>Tablo 12</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Kazanç Türlerine Göre Dağılımı .....	68
<b>Tablo 13</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Gelir Miktarlarına Göre Dağılımı .....	69
<b>Tablo 14</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Daha Önce Vergi Affından Yararlanıp Yararlanmadıklarına Göre Dağılımı .....	70
<b>Tablo 15</b> : Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Daha Önce Vergi Affından Yararlanma Sayılarına Göre Dağılımı .....	71
<b>Tablo 16</b> : Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisiyle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Dağılımları.....	76
<b>Tablo 17</b> : Yaş Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	81
<b>Tablo 18</b> : Cinsiyet Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin T Testi Sonuçları.....	82
<b>Tablo 19</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi affına karşıyım” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	83
<b>Tablo 20</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	84
<b>Tablo 21</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları.....	85

<b>Tablo 22</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	86
<b>Tablo 23</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	87
<b>Tablo 24</b> : Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları ..	88
<b>Tablo 25</b> : Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Vergi affına karşılıym” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	89
<b>Tablo 26</b> : Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	90
<b>Tablo 27</b> : Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları ..	91
<b>Tablo 28</b> : Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	92
<b>Tablo 29</b> : Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	93
<b>Tablo 30</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	94
<b>Tablo 31</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	94
<b>Tablo 32</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	95
<b>Tablo 33</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi aflarıyla vergi kaçırıcılar ödüllendirilmektedir” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	95
<b>Tablo 34</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	95
<b>Tablo 35</b> : Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin T Testi Sonuçları .....	96
<b>Tablo 36</b> : Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi aflarıyla vergi kaçırıcılar ödüllendirilmektedir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	97

<b>Tablo 37 :</b> Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	97
<b>Tablo 38 :</b> Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi affına karşılıym” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	98
<b>Tablo 39 :</b> Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları .....	98

## GRAFİK LİSTESİ

<b>Grafik 1 :</b> Katılımcıların Yaş Durumuna Göre Dağılımı (%).....	65
<b>Grafik 2 :</b> Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı (%).....	66
<b>Grafik 3 :</b> Katılımcıların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı (%).....	67
<b>Grafik 4 :</b> Katılımcıların Kazanç Unsurlarına Göre Dağılımı (%) .....	68
<b>Grafik 5 :</b> Katılımcıların Aylık Gelire Göre Dağılımı (%).....	69
<b>Grafik 6 :</b> Katılımcıların Daha Önce Vergi Affından Yararlanıp Yararlanmadıklarına Göre Dağılımı (%) .....	70

## ÖZET

### Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Özeti

<b>Yüksek Lisans</b>	X	<b>Doktora</b>	
<b>Tezin Başlığı:</b> Türkiye’de Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Sakarya İli Örneği			
<b>Tezin Yazarı:</b> Pelin Nur BEKEM		<b>Danışman:</b> Doç.Dr. Furkan BEŞEL	
<b>Kabul Tarihi:</b> 09/09/2020		<b>Sayfa Sayısı:</b> xiii (ön kısım) + 117 (tez)	
<b>Anabilim Dalı:</b> Maliye		<b>Bilim Dalı:</b> Mali Hukuk	
<p>Vergi gelirleri kamu gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Ancak vergi sistemindeki aksaklıklar ve hükümetlerin vergiye ilişkin tutumlarındaki etkinliksizliği mükelleflerin vergiye uyumlarını bozmakta ve devletin temel gelir kaynaklarından birinden yeterince yararlanamamasına sebep olmaktadır. Bu sebeple gelirlerini artırmak isteyen hükümetler vergi aflarına başvurmaktadırlar. Vergi afları kısa sürede hızlı bir şekilde vergi gelirlerini artırması ve yargının ve kurumların yükünü azaltması gibi sebeplerle tercih edilmekle birlikte alacakların ve cezaların bir kısmından vazgeçilmesi, vergi uyumunu ve vergi bilincini azaltması ve vergi sistemine olan güvenin azalması gibi sonuçlar da doğurmaktadır.</p> <p>Bu çalışma Türkiye’de Sakarya ilini baz alarak, vergi aflarının vergi mükellefler üzerindeki etkisi olup olmadığını araştırmayı amaçlamaktadır.</p> <p>Çalışma kapsamında, 353 denekten elde edilen veriler dikkate alınmıştır. Araştırmanın güvenilirliği Cronbach Alfa Katsayısı yöntemi ile test edilmiştir. Ölçeklerin geçerliliği için ise Faktör analizi yöntemi kullanılmıştır. Ölçeklerin güvenilirlik ve geçerlilikleri belirlendikten sonra araştırma hipotezleri T testi ve Anova testi aracılığıyla doğrulanmıştır. Buna göre mükellefler vergi aflarının gerekliliği konusuna orta düzeyde katılırlarken, vergi affının politik nedenlerle çıkarıldığına yüksek düzeyde katılmaktadırlar. Buna ek olarak mükellefler vergi aflarının vergi kaçırıcıların ödüllendirilmesi olduğuna ve tekrar af çıkmasının bekleneceğine ilişkin katılımları da yüksek gerçekleşmiştir.</p>			
<b>Anahtar Kelimeler:</b> Vergi, Vergi Affı, Vergi Uyumu, Vergi Suçları, Mükellef, Sakarya			

## SUMMARY

**Sakarya University**  
**Institute of Social Sciences Abstract of Thesis**

<b>Master Degree</b>	<input checked="" type="checkbox"/>	<b>Ph.D.</b>	<input type="checkbox"/>
<b>Title of Thesis:</b> Impacts on Taxpayers of the tax amnesty in Turkey: Sakarya Province Example			
<b>Author of Thesis:</b> Pelin Nur BEKEM		<b>Supervisor:</b> Assoc. Prof. Furkan BEŞEL	
<b>Accepted Date:</b> 09/09/2020		<b>Number of Pages:</b> xiii (pre text) + 117 (main body)	
<b>Department:</b> Public Finance		<b>Subfield:</b> Fiscal Law	
<p>Tax revenues constitute a large part of public revenues. However, failures in the tax system and inefficiencies in the attitudes of the governments regarding the tax distort taxpayers' tax compliance and cause the state to not benefit from one of the main sources of income. For this reason, governments who want to increase their income apply to tax amnesties. Tax amnesties are preferred since they increase tax revenues in a short time and reduce the burden of the judiciary and corporations, but also give up some of the receivables and fines, decrease the tax compliance and tax awareness and decrease the trust in the tax system.</p> <p>In this study, based on the province of Sakarya in Turkey, the taxpayers of the tax amnesty aims to explore whether the effect on psychology.</p> <p>In this study, data obtained from 353 subject were taken into consideration. The reliability of the study was tested with the Cronbach Alpha Coefficient method. The factor analysis method was used for the validity of the scales. After determining the reliability and validity of the scales, the research hypotheses were confirmed by the T-test and ANOVA test. Accordingly, while taxpayers agree on the necessity of tax amnesties, they agree at a high level that tax amnesty is issued for political reasons. Also, taxpayers' participation in tax amnesties has been high in that they are rewarding tax evaders and expecting amnesty again.</p>			
<b>Keywords:</b> Tax, Tax Amnesty, Tax Compliance, Tax Crimes, Tax Payer, Sakarya			



# GİRİŞ

## **Çalışmanın Konusu**

Vergi; kamusal ihtiyaçların karşılanmasında başvurulan öncelikli kaynaklardandır. Vergi afları ise bu kaynağın istenen şekilde elde edilememesi durumunda başvurulan yöntemlerden bir tanesidir. Dünyanın her yerinde devletler vergi affı uygulamalarına başvurmaktadır. Cumhuriyetin kuruluşundan itibaren de Türkiye Cumhuriyeti bu uygulamaya birçok kez başvurmuştur. Vergi afları kısa sürede düşük idari maliyetlerle gelir getirdiği için tercih edilmekle birlikte vergilerini düzenli ödeyen mükelleflerin haksızlığa uğradığını düşünmesine sebep olabilmekte, yeni vergi aflarının geleceğine ilişkin inancı artırabilmekte ve vergi kaçırmaya teşvik edebilmektedir. Söz konusu olumsuz etkilerine rağmen vergi afları ekonomik, sosyal, psikolojik, teknik ve idari nedenlerle çıkarılmaya devam etmektedir. Bu çalışma kapsamında vergi aflarına neden ihtiyaç duyulduğu, hangi amaçlarla başvurulduğu ve vergi aflarını başarılı kılan faktörler değerlendirilmiş ve Sakarya ilindeki mükelleflerin vergi affı algıları ve görüşleri analiz edilerek, mükellefler üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri incelenmiştir.

## **Çalışmanın Önemi**

Türkiye’de Cumhuriyetin ilanından bu yana, ortalama olarak her üç yılda bir vergi aflarına başvurulmaktadır. Her ne kadar vergi aflarının, kamu maliyesine kısa vadeli yararları olsa da; uzun vadede mükellefler üzerinde olumsuz etkileri söz konusudur. Bu yöndeki genel kabule rağmen, özellikle zorlu ekonomik dönemlerde vergi aflarının sıkça başvurulan bir yöntem olduğu görülmektedir. Son yıllarda vergi afları konusunun güncelliğini koruduğu hususu göz önüne alındığında, çalışmanın Sakarya ili kapsamında vergi aflarının mükelleflere olan etkilerinin değerlendirmesi noktasında literatüre katkıda bulunması hedeflenmiştir.

## **Çalışmanın Amacı**

Bu araştırmanın amacı; vergi affına başvurma sebeplerini ve etkinliğini ortaya koymak, mükelleflerin bu faktörlere ilişkin algılarını ölçmek ve vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkilerini değerlendirmektir. Vergi aflarının birey ve toplum üzerindeki etkilerini dikkate alınmasını sağlamak suretiyle vergi adaletinin tesis edilmesi ve

dolayısıyla da dürüst mükelleflerin korunması gerekmektedir. Bu kapsamda yürürlüğe giren vergi aflarının, Sakarya ilindeki yükümlülerin algıları ve görüşleri belirlenerek, mükellefler üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri incelenmiştir.

### **Çalışmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları**

Vergi aflarının mükellef üzerindeki etkilerini tespit etmek amacıyla gerçekleştirilen anket çalışmasının ana kütlesi Sakarya ilindeki mükelleflerdir. Çalışmaya görüşleri alınmak üzere 353 mükellef katılmış, veri toplama araçlarıyla, veri analizinde kullanılan istatistik yöntemlerle ve araştırmacının yorumlarıyla sınırlıdır.

### **Çalışmanın Yöntemi**

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak anket yöntemi tercih edilmiştir. Konuya ilişkin literatürden faydalanılarak oluşturulan anket formu Sakarya ilindeki 353 mükellefe uygulanmıştır. Toplanan veriler dijital ortamda SPSS 23.0 istatistik programı aracılığıyla analiz edilmesinde t testi, tek yönlü (one way) Anova testi ve post hoc analizi olarak Hochberg's GT2 testi kullanılmıştır. Elde edilen sonuçlar araştırmanın bulguları kısmında tablolar aracılığıyla yorumlanarak sunulmuştur.

### **Çalışmanın Temel Hipotezleri**

H<sub>1</sub>: Vergi afları vergi bilincini olumsuz etkiler.

H<sub>2</sub>: Vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır.

H<sub>3</sub>: Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır.

H<sub>4</sub>: Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır.

H<sub>5</sub>: Vergi afları sadece kriz dönemlerinde uygulanmalıdır.

H<sub>6</sub>: Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.

### **Çalışmanın İçeriği**

Çalışma 3 bölümden oluşmakta olup birinci bölümünde vergi affı ve vergi affının teorik çerçevesi başlığı altında vergi affı kavramı, kavrama ilişkin görüşler, vergi aflarının çıkarılma nedenleri ve vergi affını başarılı kılan faktörlere yer verilmiş olup bunlara ek olarak vergi uyumuna ve vergi adaletine ilişkin genel çerçeve başlığı altında vergi uyumu kavramı ve vergi adaleti kavramı incelenmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde 1960 yılı öncesi, 1960-1980 yılları arası, 1980-2000 yılları arası ve 2000 yılı sonrası vergi afları ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. Son

bölümde ise Türkiye’de vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkilerinin Sakarya ili örneğinde incelemesi yapılmıştır.

# **BÖLÜM 1: VERGİ AFFI, VERGİ UYUMU VE VERGİ ADALETİ KAVRAMLARI**

## **1.1.Vergi Affı ve Vergi Affının Teorik Çerçevesi**

Düzenli ve sürekli kamu gelirleri devletin kamu hizmetlerini başarılı bir şekilde yürütmesi için gereklidir. Vergiler de bu noktada devletin birincil gelirlerindedir. Bu kapsamda “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” (Anayasa, m.73).<sup>1</sup> Bununla birlikte bazı durumlarda vergi mükellefleri ödemeleri gereken vergiyi ödemez ve cezai sorumluluğuna katlanmak durumunda kalır. Fakat devlet çeşitli sebeplerle söz konusu vergi cezalarını kısmen veya tamamen affetme yoluna gidebilir. Bu noktada vergi affı kavramı, önemi ve teorideki yerinin açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

### **1.1.1. Vergi Affı Kavramı**

Vergi bilinci bireyin vergiye olan bakış açısını derinden etkilemektedir. Bu kapsamda bireylerin verginin neden alındığı ve nasıl kullanıldığı konusunda bilgi sahibi olması vergi ile olan ilişkisini belirlemektedir. Vergi affı ise söz konusu ilişkinin bir yansımasıdır. Bu kapsamda vergi affı; devletin bir kanun ile vergi ve/veya cezalardan doğacak alacaklarından tamamen veya kısmi olarak vazgeçmesidir (Şenyüzvd., 2016: 198). Bir başka tanıma göre af; kesinleşmiş veya kesinleşecek cezaların devlet tarafından azaltılması veya kaldırılması şeklindeki hukuki tasarruflardır (Demirbaş, 2002: 618).

Literatürde vergi affına ilişkin pek çok tanım bulunmakla birlikte Türkiye vergi mevzuatında konuya ilişkin tanım yapılmamıştır. Ancak “af” kavramına Türk Ceza Kanunu (TCK)’nda<sup>2</sup> yer verilmiştir. Ancak burada da “genel af” ve “özel af” ayırımına gidilmiştir. TCK .65/1’e göre genel af durumunda, “...kamu davası düşer, hükmolunan cezalar bütün neticeleri ile birlikte ortadan kalkar”. Özel af ile ise, “...hapis cezasının infaz kurumunda çektirilmesine son verilebilir veya infaz kurumunda çektirilecek süresi kısaltılabilir ya da adli para cezasına çevrilebilir”

---

<sup>1</sup> 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, R.G. 09/11/1982, 17863.

<sup>2</sup> 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu, R.G. 12/10/2004, 25611.

(TCK, m.65/1). Bu kapsamda genel af, devletin cezalandırmaktan vazgeçmesidir (Önen, 1988: 18).

Vergi affına ilişkin literatürdeki ayrıntılı çalışmalara rağmen mevzuatta tanımına rastlanmaması “vergi affı” teriminden kaçınıldığının bir göstergesi olabilir. Nitekim günümüze kadar literatürdeki “vergi affı” tanımlarına uygun uygulamalar gerçekleşmiş olsa da hükümetler “Vergi Barışı”, “Verginin Yeniden Yapılandırılması” ve “WipeThe Slate Clean (Maziyi Temizleme Programı)” gibi adlandırmaları tercih etmiştir (Dönmez, 1992: 13).

Mali af ve vergi affı kavramları zaman zaman birbiriyle karıştırılmaktadır. Bu kapsamda mali af ile vergi affı arasındaki farkların ortaya konulması yararlı olacaktır. Mali af kavramına vergiler, bütçe uygulamaları ve devletin özel hukuk ilişkilerinden kaynaklı parasal ilişkiler girmektedir. Ancak mevzuatta vergi affında olduğu gibi mali af konusunda da tanıma yer verilmemiştir. Ancak mali affın vergi affını da içeren üst bir kavram olduğu söylenebilir (Taşkın, 2010: 124). Tüm bunlar göz önünde bulundurulduğunda vergi affı kavramı devlet tarafından tahakkuk edilen vergi ve benzerilerinin mükellef tarafından ödenmemesi durumunda devletin alacaklarından çıkarılan bir kanun aracılığıyla kısmen veya tamamen vazgeçmesidir.

### **1.1.2. Vergi Aflarının Hukuk Sistemi İçindeki Yeri ve Önemi**

Bazı insanların vergi verirken diğerlerinin neden vermediği literatürde uzun yıllardır tartışılmaktadır. Toplumsal uyum göstermeyen kişileri ve konumuzla alakalı olarak vergi uyumu göstermeyen kişileri teşvik etmenin en etkili yollarından bir tanesi de hukuki düzenlemelerle desteklenmiş yaptırımlardır. Ancak aflar aracılığıyla, adalet ve toplum yararı gibi nedenlerle söz konusu yaptırımların bir kısmından veya tamamından vazgeçilebilmektedir (Yaraşır, 2013: 176). Söz konusu bağışlama veya affetme davranışı vergi söz konusu olduğunda tıpkı verginin konulmasında olduğu gibi kanun ile yapılmaktadır.

Aflara ilişkin kanuni düzenlemelerin temelini Anayasa oluşturmaktadır. Anayasa normlar hiyerarşinin tepesinde olup normlar hiyerarşisi hukuki düzenlemelerin derece ve kuvvetini belirlemektedir (Kuluçoğlu, 2008: 3). Anayasalar niteliği

gereği ayrıntılı olmayan ancak diğer tüm kanunları bağlayıcı düzenlemeler getirmektedir.

Anayasa m.87’de af yetkisi “...TBMM üye tam sayısının beşte üç çoğunluğunun kararı[na]...” bağlanmıştır. Af kavramını tanımlayan spesifik düzenlemeler Türk Ceza Kanunun’da bulunmaktadır. Türk Ceza Kanunu’nda bulunan genel af ve özel af tanımlamalarında görüleceği gibi özel af sadece hapis cezalarında uygulanabilmektedir. Genel affın farklı olarak özel affa fail suçu hiç işlememiş gibi olmamaktadır. Bu noktada genel affın temiz bir sayfa açtığı söylenebilir.

Vergi aflarının Türkiye’deki tezahürlerine baktığımızda afların genel af kanunları içerisine eklenen maddeler aracılığıyla ve vergi kanunlarında yapılan değişiklikler ile gerçekleştirildiği görülmektedir (Yelman, 2015: 76). Ancak Vergi Usul Kanunu incelendiğinde af ile ilgili bir düzenlemenin bulunmadığı görülecektir. Bu kapsamda Anayasa ve TCK’deki düzenlemelerin hürriyeti bağlayıcı cezaların affına yönelik olduğu ve Cumhurbaşkanı’nın af yetkisini vergi cezalarında kullanmaması gerektiğine ilişkin görüşler bulunmaktadır (Çağan, 1972: 116). Esasen TCK’dan kaynaklı aflara sosyal ve siyasal bunalım dönemlerinde başvurulması ve VUK’dan kaynaklanan aflarda mali ve ekonomik bunalım dönemlerinde başvurulması etkili olabilir (Şenyüz, 2011: 251). Ancak Türkiye’deki vergi aflarının sadece bu dönemlerde çıkarılmadığı ve başka amaçlarla yapıldığına ilişkin literatürde eleştiriler bulunmaktadır. Bu noktada vergi affı çıkartma yetkisinin kimde olduğu, kapsamının ne olabileceği ve vergi affının taşıdığı özelliklerin ortaya konması yerinde olacaktır.

### **1.1.3. Vergi Affı Çıkartma Yetkisi, Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri**

Anayasa m.73’e kapsamında; “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır”. Bu kapsamda vergi affı ancak kanunla çıkarılabilir. Anayasa m.87’ye göre; “...Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tamsayısının beşte üç çoğunluğunun kararı ile genel ve özel af...” kararı verebilmektedir. Bu noktada vergi affı kararı sadece TBMM tarafından verilebilmektedir.

Vergi aflarının içeriğini ilgili kanun belirlemektedir. Bu kapsamda; vergi aflarının özellikleri; (Yalçın ve Başer, 1996: 104);

- Yasayla çıkarılmaktadır.
- Devlet alacaklarından vazgeçmektedir.
- Geçmişe yürür ve etkileri geçmiş olaylarda ortaya çıkar.
- Devlet cezalandırma yetkisinden vazgeçmektedir.

Vergi aflarının sayılan özelliklerine uygun olarak TBMM birçok kez vergi affına yönelik düzenleme yapmıştır. Bu düzenlemeleri şekil ve kapsam yönünden değerlendirecek olursak (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 60);

- Genel af yasaları içerisinde birkaç madde ile getirilen vergi affı veya özel olarak başlı başına çıkarılan vergi affı yasaları.
- Yalnızca vergi cezalarının affıyla ilgili düzenlemeler veya sadece belirlenmiş vergi ve cezalarının affını içine alan af kanunları.
- Hem ödemesi gerçekleştirilmeyen vergi aslı ile hem de bu cezaların karşılığı olarak belirlenen hürriyeti tahdir edici cezaların affı ile ilgili düzenlemeler.
- Borçların ödeme kolaylığı kapsamında zamana yayılarak, taksitlendirilmesi suretiyle ödenmesini öngören düzenlemeler.
- Kısa vadeli bir kereye özgü ya da uzun vadeli ve tekrarlanan vergi affı uygulamaları.
- Matrah arttırmaları, stok affı gibi özellikli mevzularda çıkarılan af benzeri düzenlemeler.

Tüm bunlar göz önünde bulundurulduğunda vergi aflarının pek çok farklı şekil ve konuda o dönemin gereklerine uygun olarak düzenlendiği görülmektedir. Ayrıca vergi affı ceza hukukundaki aftan farklı olarak devletin alacağından vazgeçmesini içerir. Bu kapsamda vergi affının niteliğine ilişkin değerlendirmeler farklılıklar göstermekte, af yanlısı ve af karşıtı görüşler ortaya çıkmaktadır.

## **1.2. Vergi Affına İlişkin Görüşler**

Af kavramı literatürde çokça tartışılmaktadır. Af yanlısı görüşler affın meşruluğunu, yasaları sosyal yaşama uyarlamak, bunların lüzumsuz etkilerini yok

etmek, uygulamadaki hak ve nesafete uygun olmayan durumların yok edilmesi benzeri sebeplerle savunmaktadır. Af karşıtı görüşler ise; sayılan sebeplerin affi haklı göstermek için yeterli olmadığını çünkü bu sorunları gidermenin daha iyi yöntemleri olduğunu savunmaktadır (Keyman, 1965: 14). Vergi hukuku açısından ise af yanlısı olanlar, af ile vergi gelirinin çoğaltılabileceği, tahsilatın hızlandırılabilceği, idarenin ve yargının iş yoğunluğunu azaltılabileceğini savunmaktadır. Buna karşılık vergi affına karşı olanlar, vergi aflarının mükellef açısından vergi adaleti düşüncesini olumsuz etkileyeceği ve vergi ödeme isteklerini zayıflatacağını savunmaktadır (Güneş, 2007: 174).

**Tablo 1: Vergi Affının Olumlu ve Olumsuz Yanları**

• Olumlu Yanları	• Olumsuz Yanları
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kısa vadede devlete ek gelir oluşturması.</li> <li>• Vergi tabanını büyütmesi.</li> <li>• Bazı vergi kaçırıcıları dürüstlüğe teşvik etmesi.</li> <li>• Yanlışlıkla vergi suçu işleyenlere yumuşak bir alternatif sunması.</li> <li>• Kısa vadeli olarak, vergi yapısının yenilenme sürecine katkı sunar.</li> <li>• Vergi kaçakçılığı sorununun devletce ele alınacağını göstergesi olmaktadır.</li> <li>• Yönetimsel masrafları azaltır.</li> <li>• Vergi uyumunu geliştirir.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dürüst vergi mükelleflerinin üzgün hissedebileceği için vergi ahlakını zayıflatır.</li> <li>• Vergilendirmeyi zorlayamayan zayıf bir hükümeti işaret ediyor.</li> <li>• Uzun vadede vergi uyumu üzerinde olumsuz etki oluşturabilir.</li> <li>• Vergi suçlarının önemsiz olduğunu gösterir.</li> <li>• Deneyimler afların küçük ve gereksiz yere abartılmış gelir yarattığını göstermektedir.</li> <li>• Bireyler uyumsuzluğun varlığından haberdar olurlar.</li> <li>• Ahlak dışı davranmanın ahlaki maliyetleri azalır</li> <li>• Af, af olmadığında elde edilebilecek gelirleri toplamayı sağlar. Ancak ilave tahsilatlarda bir düşüş olacaktır.</li> </ul>

**Kaynak:** Torglervd., 2003: 376.

Görüldüğü üzere literatürde çeşitli görüşler olup görüşlerin temelini mükellef psikolojisi oluşturmaktadır. Ancak vergi affının incelenmesi mükellef psikolojisine ek olarak vergi gelirlerinin de göz önünde bulundurulmasını gerektirmektedir. Bu durum da göz önünde bulundurularak vergi aflarına ilişkin



görüşler af yanlısı görüşler ve af karşıtı görüşler başlıkları altında incelenmektedir.

### **1.2.1. Af Yanlısı Görüşler**

Araştırmalar göstermektedir ki bireyler mali teşvikleri açıkça göz önünde bulundurmaktadır. Buna ek olarak sistematik ve tahmin edilebilir tepkiler vermektedir (Alm ve Beck, 1991: 1052). Bu kapsamda vergi afları tahmin edilebilir sonuçları olan, sürecin titizlikle yönetilebileceği bir alan haline gelmektedir. Ancak bu sürecin temellendirilmesine ilişkin farklı görüşler bulunmaktadır. Bu noktada vergi affı yanlısı görüşler çeşitli başlıklar altında incelenmiştir.

#### **1.2.1.1.Olağanüstü Koşullarda Affın Gerekliliği Görüşü**

Bunalım dönemleri çeşitli suçların işlenmesi için uygun ortam sağlayabilmektedir. Aflar da bu dönemlerde toplumsal uyumu sağlamak ve bunalım döneminden kaynaklı sorunları azaltmak adına kullanılan uygulamalardan bir tanesidir.

Bunalım dönemleri diğer dönemlerden farklı önlemler almayı gerektirmektedir. Nitekim Anayasa m.121 kapsamında olağanüstü koşullara yönelik olağanüstü önlemlerin alınabilmesi düzenlenmiştir. Ancak olağanüstü durum ortadan kalktıktan sonra o dönemde alınan kararların olumsuz etkileri devam etmektedir. Bu noktada bu dönemde ortaya çıkan siyasi, ekonomik ve politik yaralar aflar aracılığı ile kapatılabilecektir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 62; Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104).

Cumhuriyet tarihinde olağanüstü koşulların sebep olduğu ortamın yumuşatılması adına 1960 darbesinden sonra 281 Sayılı Yasa, 1980 darbesinden sonra 2431 sayılı Yasa, 2000 ve 2001 senelerinde gerçekleşen ekonomik krizlerden sonra 4811 sayılı “Vergi Barışı Kanunu”, 2008 yılı mortgage krizi sonrası 5811 sayılı “Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun” ve son olarak 2018 yılındaki ekonomideki olumsuz gelişmelerden kaynaklı olarak 7143 sayılı “Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” çıkarılmıştır. Görüldüğü üzere olağanüstü dönemlerle vergi afları arasında yakın ilişki bulunmaktadır. Ancak bu

diğer dönemlerde vergi affı düzenlemelerinin yapılmadığı anlamına gelmemektedir.

#### **1.2.1.2.Vergi ile İlgili Mevzuatın Karmaşıklığı Nedeniyle Vergi Affının Gerekliliği Görüşü**

Mali mevzuatın karmaşıklığı geniş çevrelerle kabul edilmiş olmakla birlikte. TCK m.4/1’de de düzenlendiği üzere “Ceza kanunlarını bilmemek mazaret sayılmaz” ve söz konusu düzenleme vergi kanunları ve diğer kanunlar için de geçerlidir (Dönmez, 1992: 33). Ancak böyle bir uygulama “bazı haklı sayılamayacak sonuçlara yol açabilmektedir” (Çağan, 1972: 115).

Vergi mevzuatının sıklıkla değişmesi, dağınıklığı ve karmaşıklığı mükelleflerin vergiden kaçınmasına sebep olabilecektir. Bu noktada, vergi sisteminin basit ve anlaşılır yapısı ve etkin vergi dağıtımı, hataları, çekişmeleri ve vergiden kaçınmalarını azaltıcı fonksiyona sahiptir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 125).

#### **1.2.1.3.Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlikeli Olduğu Görüşü**

Affa ilişkin mevzuatın temelini TCK oluşturmaktadır. Ancak vergi suçları TCK’de yer alan suçlarla karşılaştırıldığında daha az tehlike arz etmektedir. Bu görüşü paylaşanlar; toplumsal açıdan daha tehlikeli suçlar bile affedilirken vergi suçlarının affedilmesi “kamu yararı açısından zorunluluk”tur (Ağca, 1981: 26; Dönmez, 1992: 34).

Bu görüşün savunucuları vergi suçlarının cinayet, dolandırıcılık, sahtekarlık gibi “doğal suçlar” olarak nitelendirilen suçlarla karşılaştırıldığında toplumsal açıdan daha az tehlikeli olduğunu ve bu kişileri söz konusu suçu işlemeye yöneltenin ahlaki çöküntüden ziyade mali sisteminin ekonomik ve sosyal yönden gerçekleri yansıtmaması olduğunu ileri sürmektedir (Dönmez, 1992: 34).

#### **1.2.1.4. Denetim Eksikliğinin Sebep Olduğu Olumsuzlukları Giderme Görüşü**

VUK m.134’e göre vergi incelemesindeki hedef, ödenmesi gerekli vergilerin gerçekliğini incelemek ve tespitini sağlamaktır. Bu kapsamda; “Vergi incelemesi; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal müdür veya

vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır”. Bunun yanında, Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadroları vergi inceleme yetkisine haizdirler.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı verilerine göre 216’sı Başmüfettiş, 2852’si Müfettiş ve 5166’sı Müfettiş Yardımcısı olmak üzere 8234 Vergi Müfettişi bulunmaktadır (Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 2019). Bu noktada denetleme hususunda eksikliklerin olması kaçınılmaz olabilmektedir. Nitekim vergi denetimlerinin az olacağı düşüncesi, mükelleflerin yakalanma ihtimalinin düşük olacağını düşünmesine sebep olabilecek ve vergi vermekten kaçınmalarına sebep olabilecektir. Bunu engellemek adına mükelleflerin sıkı bir denetimden geçirilmeleri gönüllü uyumu artırabilecektir.

Vergi denetimleri af kanunlarının çıkmasından önce de sonra da etkili olmaktadır. Bu kapsamda Kanun öncesi bireyleri vergi uyumuna teşvik etmek adına denetimlerden yararlanılabileceği gibi Kanun sonrasında da Kanun’dan istenenlerin gerçekleşmesi adına denetimlerin artırılması gerekmektedir (Kargı ve Yüksel, 2010: 41); (Savaşan, 2006: 49). Bu şekilde afların tek seferlik olduğu düşüncesi mükelleflere benimsetilebilir.

#### **1.2.1.5.Vergi Aflarının Tahsilatının Hızlandırılması Görüşü**

Vergiler kamu harcamalarına kaynak teşkil etmektedir. Ancak kamu harcamaları kadar hızlı bir şekilde artmamaktadır. Bu duruma bir de mükelleflerin vergilerini ödemekten kaçınması eklendiğinde aradaki fark artmaktadır. Bu noktada verginin sadece asıllarını dahi olsa tahsil etmek devlet tarafından kabul edilebilmektedir. Nitekim vergi afları da bunu sağlamaya yöneliktir.

Vergi aflarına acil ihtiyaçların söz konusu olduğu dönemlerde sıkça başvurulmaktadır. Ancak vergi aflarının mali programın bir parçası haline gelmesi vergi aflarının işlerliğine zarar vermektedir. Buna rağmen hazineye hızlı para akışı sağlaması sebebiyle yine de tercih edilmektedir. Buna ek olarak daha önce kayıtlarda olmayan mükelleflerin de uzun vadede incelemeye tabi tutulabilmesini sağlamaktadır (Güneş, 2007: 175).

Vergi afları, acil ihtiyaçların giderilmesi için vergilerin artırılması veya harcamaların kısılması gibi önlemlerin yerine de geçmektedir (Dönmez, 1992:

36). Bu sayede söz konusu önlemlerin olumsuz etkilerinden kaçınılmış olur. Ayrıca mükellefler borçlarını azaltır ve kayıtdışı varlıklarını kayıt altına alır.

### 1.2.1.6.Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi Görüşü

Af uygulamalarının sebeplerinden bir tanesi de vergi idarelerinin ve vergi yargısının iş yoğunluğunun azaltılmasıdır. Mevzuatın sürekli değişmesi vergi idarelerinin ve vergi yargısının iş yoğunluğunu arttırmaktadır.

**Tablo 2: Vergi Mahkemelerinin 2005-2015 Yılları İtibariyle İş Yükü**

Yıllar	Gelen					Yıl İçinde Çıkan	Değişim	Bir Sonraki Yıla Devreden	Çıkan Davanın Gelen Davaya Oranı (%)	Ortalama Görülme Süresi (Gün)
	Geçen Yıldan Devren Gelen	Yıl İçinde Açılan	Bozularak Gelen	Toplam	Değişim					
2005	26 965	62 941	2583	<b>92 489</b>	100	58 511	100	33 978	63,3	177
2006	33 978	74 327	3803	<b>112 108</b>	121	71 674	122	40 434	63,9	179
2007	40 434	82 623	5477	<b>128 534</b>	139	79 174	135	49 360	61,6	193
2008	49 360	97 802	5500	<b>152 662</b>	165	98 292	168	54 370	64,4	185
2009	72 177	110 733	5528	<b>188 438</b>	204	111 904	191	76 534	59,4	235
2010	76 533	130 134	5795	<b>212 462</b>	230	123 791	212	88 671	58,3	229
2011	88 673	83 375	3701	<b>175 749</b>	190	124 303	212	51 446	70,7	239
2012	33 661	97 180	5542	<b>136 383</b>	147	100 919	172	35 464	74,0	122
2013	53 251	109 141	6291	<b>168 683</b>	182	103 509	177	65 174	61,4	195
2014	47 382	96 036	5240	<b>148 658</b>	161	102 128	175	46 530	68,7	166
2015	46 531	98 667	5476	<b>150 674</b>	163	108 242	185	42 432	71,8	151
2016	42 432	104 410	5729	<b>152 571</b>	165	110 519	189	42 052	72,4	138
2017	42 053	95 749	5 345	<b>143 147</b>	154	94 112	161	49 035	65,7	168

**Kaynak:** Adalet Bakanlığı, 2017: 262, 2019

Gelen dava sayısının fazlalığı, davaların görülme sürelerinin uzamasına sebep olmaktadır. Bu durum yargının etkinliğine zarar vermektedir ve hakkaniyete uygun kararlar alınmasına engel olabilir (Üyümez ve Gümüş, 2016: 178). Ayrıca idarenin ve yargının etkinsizliği bireyleri vergi kaçırmaya teşvik edebilir ve buna bağlı olarak vergi gelirleri azalabilir (Cantürk, 1971: 109). Tablo 2’de de görüldüğü üzere her yıl on binlerce dosya bir sonraki yıla devredilmektedir. Bu duruma göre vergi mevzuatının karmaşıklığının sebep olduğu ihtilaflar ve mükellef sayısındaki artış etki etmektedir. Bu kapsamda vergi afları sayesinde birikmiş dosyalar eritilmiş olacak ve vergi idaresinin ve vergi yargısının etkinliği

artırılmış olacaktır. Buna ek olarak vergi idarelerinin kaynaklarını daha iyi kullanabilmesi ve denetimleri artırıcı önlemler almaları sağlanabilecektir.

Birçok vergi affi niteliğindeki yasada söz konusu affin sebepleri arasında vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünün hafifletilmesi amaç olarak yer almaktadır. Bunlara 2801, 2431, 3239, 3787 ve 400 sayılı kanun ve tebliğler örnek verilebilir.

#### **1.2.1.7. Mükelleflerin Vergi Uyumunu Geliştirmek İçin Vergi Aflarının Getirilmesi Görüşü**

Vergi uyumu bireylerin vergi ödevini yerine getirme konusunda hiçbir zorlama olmadığı halde istekli olması durumudur. Ancak mükellefler gelirlerinin azalmasından korkarak yasal sınırların dışına çıkabilmektedir. Bu durum vergi uyumunu azaltmaktadır (Yelman, 2015: 68). Bu noktada vergi uyumunu artırmaya yönelik olarak vergi oranları, denetim sıklığı, yasal yaptırımlar, vergi ahlakı ve vergi afları gibi faktörler kullanılabilir (Tunçer, 2001).

Vergi aflarının vergi uyumuna etkisi üzerine literatürde çeşitli görüşler bulunmaktadır. Bu başlık altında olumlu etkisi olacağına ilişkin görüşlere yer verilecek olup ilerleyen bölümlerde olumsuz etkilerine de değinilecektir. Bu kapsamda vergi aflarının vergi uyumunu olumlu etkilediğini iddia edenler çoğunlukla bu iddialarını çeşitli şartların oluşmasına bağlamaktadırlar. Bu şartların başında da vergi afları sonrasında vergi sisteminin güçlendirilmesi gerektiği ve vergi aflarının süreklilik göstermeyeceğinin mükellefler tarafından kabul edilmesi gerektiği gelmektedir (Atçeken vd., 2018: 65);(Savaşan, 2006: 49). Bu şartların yerine gelmesi durumunda mükelleflerin uzun vadede vergiye gönüllü uymaları artırılabilir. Buna ek olarak daha önce kayıtdışı olan vergi kalemleri vergi idaresinin ve dolayısıyla denetimlerin kapsamına girer.

#### **1.2.2. Af Karşıtı Görüşler**

Af karşıtı görüşlerin temelini vergi aflarının esasen dürüst mükellefleri cezalandırdığı görüşü oluşturmaktadır. Bir başka deyişle vergi afları vergi adaleti ile bağdaşmamaktadır. Buna ek olarak sıklıkla tekrar eden vergi aflarının uzun vadede gönüllü vergi uyumunu olumsuz etkileyeceği dolayısıyla uzun vadede

vergi gelirlerinin azalacağı savunulmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 107). Bu kapsamda vergi affına karşı görüşler başlıklar halinde incelenmiştir.

### **1.2.2.1. Vergi Affı Adalet ve Eşitlik Duygularını Olumsuz Etkiler**

Devletin vergiye ilişkin en temel görevlerinden biri de vergi yükünün adil ve dengeli şekilde dağıtılmasıdır. Bu görevin temeli Anayasa m.73 oluşturmaktadır. Madde kapsamında, mali politikanın toplumsal amacının, vergi yükünün mükellefler arasında adaletli şekilde dağıtılması, olduğu söylenebilir. Devlet bu politikaları hayata geçirirken m.10'daki; "...Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar" düzenlemesini dikkate almak zorundadır. Bu kapsamda literatürde vergi aflarının bu düzenlemelere aykırı olduğuna ilişkin görüşler bulunmaktadır.

Birçok çalışma göstermektedir ki vergi afları dürüst vergi mükellefleri tarafından devletin vergi kaçırana sağladığı bir imtiyaz veya ödüllendirme olarak görülmektedir (Çağan, 1972: 121; Güneş, 2007: 178; Taşkın, 2010: 127; Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 116). Vergi aflarının bir diğer olumsuz etkisi ise aftan yararlanan vergi yükümlülüğünü tam olarak yerine getirmemiş mükellefler, dürüst mükellefler karşısında rekabet avantajı elde etmektedir (Dönmez, 1992: 61).

Tüm bunlar değerlendirildiğinde vergi afları mükelleflerin vergi adaleti ve eşitliği görüşlerine olumsuz etki yapmakta ve onları uzun vadede vergi kaçırmaya itmektedir. Bu durum denetim kurumlarının yetersizliği ile birleştiğinde sonuçların daha büyük olmasına sebep olmaktadır.

### **1.2.2.2. Hukuksal Açıdan Vergi Aflarına Karşı Olunması Gerekliği Görüşü**

Cezaların amacı suç işleyen kişiye elem ve ıstırap çektirilmesidir. Ancak suç işleyen kişi de mutlaka ıstırapa sebep olması gerekmez (Türkmen, 2017: 705). Burada amaç toplumsal olarak istenmeyen şeylerden caydırıcılığın sağlanmasıdır. Bu noktada vergi afları devletin alacaklarının bir kısmından veya tamamından vazgeçtiği yani cezadan vazgeçtiği bir uygulamadır. Dolayısıyla vergi afları vergi kaçırmaktan kaynaklı cezaların caydırıcılığını azaltmakta veya ortadan kaldırmaktadır.

Vergi afları aynı zamanda Anayasa'nın ruhuna da zarar vermektedir. Anayasa m.73'e göre; "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür...". Maddenin lafzından da anlaşılacağı gibi herkes vergi ödemekle yükümlüdür ve vergi afları Anayasa'nın bu maddesine aykırıdır. Buna ek olarak aflara ilişkin düzenlemelerin cezai suçlara yönelik olarak yapıldığına ilişkin literatürde görüşler bulunmaktadır. Bu görüşlerin temelinde; affa ilişkin spesifik düzenlemelerin TCK'da yer aldığı ve ilgili kanunda yer alan genel af ve özel af tanımlamalarının vergiden kaynaklı cezalara uygulanamayacağı yatmaktadır.

### **1.2.2.3.Vergi Affı Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmez Görüşü**

Vergi mükellefi sayısındaki artış ve vergi mevzuatının sürekli değişen yapısı vergi idaresi ve vergi yargısının iş yoğunluğunu arttırmaktadır. Buna ek olarak denetim sistemindeki eksiklikler ve uyumsuzluklar mükellefleri idareye ve gerekirse yargı organlarına başvurmaya itmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 109).

Türkiye'de yapılan vergi affı uygulamalarının birçoğunun amaçları arasında vergi dairesi ve vergi yargısının iş yükünü hafifletmek yer almakla birlikte af ile söz konusu dosyalar yerini tahsil edilemeyen dosyalara ve af kapsamında tahsil edilmesi planlanan dosyalara bırakmaktadır. Bu da vergi idaresinin iş yükünde bir azalma olmamasına sebep olmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 109), (Narinoğlu, 1991: 40). Hatta vergi affına ilişkin kanunlardaki süre sınırları vergi idarelerinin iş yüklerini belirli bir süre için oldukça arttırabilecektir.

### **1.2.2.4.Vergi Affı Vergi Aşlının Tahsilatını Hızlandırmaz Görüşü**

Yöneticiler vergi aflarını sıklıkla gelir kaynağı olarak değerlendirmekte ve borçların arttığı dönemlerde vergi affı yoluna başvurmaktadırlar (Le Borgne, 2006: 9, 11). Ancak bu davranış literatürde sıklıkla eleştirilmekte ve vergi aflarının süreklilik göstermesi durumunda vergi gelirlerinin uzun vadede düşeceği belirtilmektedir (ArıkanveYurtsever, 2004).

Devlet tüzel kişiliği gereği devletler süreklilik gösteren yapılardır. Bu durum devletin geleceği planlayan bir yapılanma olması gerekliliğini doğurmaktadır. Bu

kapsamda devlet vergi aflarına başvururken uzun vadedeki etkilerini de göz önünde bulundurulmalıdır. Nitekim vergi afları, affin niteliği gereği istisna olmalıdır. Bu noktada süreklilik gösteren aflar devletin vergi toplama kabiliyetine zarar vermekte ve devletin yaptırım gücünü yaralamaktadır.

#### **1.2.2.5.Vergi Suçları Affa Layık Değildir Görüşü**

Vergi affi yanlısı görüşte olanlar vergi suçlarını diğer suçlar kadar tehlikeli görmemekte ve vergi suçlarının önemli bir kısmının vergi mevzuatının karmaşıklığından kaynaklandığını savunmaktadırlar. Ancak vergi suçları diğer bazı suçlar gibi fiziki bütünlüğü tehdit etmemekle birlikte toplumsal bütünlüğü tehdit etmektedir. Nitekim vergi gelirlerinin azlığı veya adaletli bir şekilde toplanmaması toplumsal sonuçlar doğurabilecektir. Buna ek olarak vergi suçları çoğunlukla yanlışlıkla işlenen suçlardan değildir. Hatta planlama da gerektirebilmektedir.

Bu görüşü savunanlar vergi suçunu işleyenlerin bu suçu bilinçli olarak işlediğini ve bu suçu işlerken kanunlardan ve cezalardan haberdar olduğunu savunmaktadır. Ayrıca söz konusu suçları işlerken vergi affının çıkacağı beklentisi olduğunu belirtmektedirler (Dönmez, 1992: 63);(Lerman, 1986: 325).

#### **1.2.2.6.Vergi Affi Vergi Uyumunu Olumsuz Etkilemektedir Görüşü**

Vergi uyumu bireyin içinde bulunduğu psikolojik süreçleri de içerdiği komplike bir kavramdır. Vergi uyumunu sağlamanın zorunlu bileşenleri yasalar ve yaptırımlardır. Akal (1991: 55)'ın belirttiği gibi "İkiY'siz toplum olamaz: Yasa ve yaptırım". Bu kapsamda vergi afları halihazırdaki yaptırımlardan devletin vazgeçmesi olduğu için bir çeşit tavizdir. Bu tavizlerin sıklıkla tekrar edilmesi bireylerin af beklentisini artırmaktadır. Nitekim deneyimler göstermektedir ki vergi afları uzun vadede vergi tahsilatında düşüslere sebep olmaktadır (Alm ve Beck, 1993: 59).

Vergi affının yürürlüğe konuluş sıklığı, dönemleri, vergi affi sonrası denetimler gibi faktörler vergi affının başarıya ulaşması noktasında önem taşımaktadır. Özellikle sıklıkla vergi aflarına başvurulması cezaların etkinliğini olumsuz etkilemekte ve halihazırda vergiden kaçınanların davranışlarını desteklerken



görevini yerine getiren mükellefleri ise vergi adaleti ve eşitliğinin olmadığı duygusuyla başbaşa bırakmaktadır. Nitekim mükellefler, vergi aflarının vergi uyumlarını olumsuz etkilediğini düşünmektedirler (Saraçoğlu ve Çaşkurlu, 2011: 102; Bülbül ve Karadeniz, 2017: 882).

### **1.3. Vergi Aflarının Çıkarılma Nedenleri**

Vergi afları ekonomik, mali, siyasi, sosyal, psikolojik, teknik ve idari nedenlerle çıkarılmaktadır.

#### **1.3.1. Ekonomik Nedenler**

Devlet vergi gelirlerinin devamlılığını mükellef sayısındaki artış ile mümkün kılmaktadır. Bu kapsamda bildirilmemiş servetlerin ve yasal olmayan şekilde ülke dışına çıkarılan sermayenin kayıtlı ekonomiye kazandırılması mükellef sayısında artış sağlayabilir. Bunu sağlamanın yöntemlerinden bir tanesi de vergi aflarıdır. Vergi afları sayesinde söz konusu kişiler kayıtlı ekonomiye geçme konusunda ikna edilebilir ve böylece gizli varlıklar ortaya çıkarılabilir (Dönmez, 1992: 52; Güneş, 2007: 173).

Vergi afları sayesinde mükelleflerin üzerindeki yükü artıran enflasyon ve istikrarsızlık gibi olguların etkileri bir nebze olsun azaltılabilmektedir (Sayar, 1987: 61). Söz konusu olumsuz etkiler mükelleflerin ekonomik faaliyetlerden uzaklaşmasına ve buna bağlı olarak vergi gelirlerinin azalmasına sebep olmaktadır. Ancak vergi afları sayesinde mükellefler birtakım yükümlülüklerden kurtulmakta ve tekrar ekonomik faaliyetlere katılabilmektedir.

#### **1.3.2. Mali Nedenler**

Kamu harcamaları ile kamu giderleri arasındaki farkın korunması ve azaltılmasında vergi tahsilatları önem arz etmektedir. Vergi afları kısa sürede gelir elde edilmesi sebebiyle bu konuda en çok tercih edilen çözümlerdendir. Çünkü vergi sisteminin eksik ve aksayan yönlerinin tespiti ve düzeltilmesi zaman almaktadır.

Vergi afları, vergi oranlarının artırılması veya bütçe kısıtına gidilmesi gibi uygulamaların uygun olmadığı dönemlerde gelir ihtiyacını giderici bir görev de

görebilmektedir. Bu sayede söz konusu yöntemlerin olumsuz etkilerinden kaçınılmış olmaktadır. Buna ek olarak vergi aslının tahsilinin imkansız hale geldiği durumlarda alacakların en azından bir kısmının tahsil edilmesini sağlamaktadır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 259).

### **1.3.3. Siyasi Nedenler**

Af çıkartma yetkisi Anayasa'ya göre Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne aittir. Bu kapsamda devletin siyasi kanadı olan yasamanın verdiği kararlar siyasi nitelik taşımaktadır. Siyasal güçler af kararlarını çoğunlukla askeri darbelerden ve iç karşılıklıklardan sonra toplumun durulması için vermektedir. Bununla birlikte önceki yönetimin işlemlerini ortadan kaldırmak ve yeni bir düzen kurmak amacıyla da vergi afları çıkarılmaktadır. (Dönmez, 1992: 49). Nitekim 1960 ve 1970'lerde çıkarılan vergi afların da bu nitelikte olduğu ileri sürülmektedir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 62).

Vergilendirme siyasetle yakından ilişkilidir. Siyasi partilerin özellikle 1980 yılı sonrası IMF'in uygulamış olduğu maliye politikaları neticesinde, her zor durumda ilave vergi yükü getirip, daha sonra vergi affı uygulanmıştır. Bu yöntem kamu harcamalarının oy ile finanse edilmesidir (Saban, 2001: 470). Bu kapsamda vergi afları siyasi partiler için birer siyasi tasarruf aracı halindedir.

### **1.3.4. Sosyal Nedenler**

Bireylerin ekonomik koşulları ile vergi uyumları arasında doğrudan ilişki vardır. Nitekim bu kapsamda vergilemede bireylerin vergi ödeme güçleri gözönünde bulundurulmakta ve "...münferit kimselerin vergi yüklerinin hepsinin, vergi ödeme gücü için önemli şahsi göstergelerli nazarı dikkate alarak bireysel vergi ödeme gücünün nispetini yansıtmalarını ve buna göre münferit kimselerin vergilemeyle iktisadi-mali güçleri açısından gördükleri zararların nispeten aynı ağırlıkta olduğu..." bir sistem benimsenebilmektedir (Neumark, 1975: 145). Ancak buna rağmen bireyler vergi yükümlülüklerini yerine getirmemekte veya getirememektedir. Vergi idareleri ise kimi zaman bu mükellefleri tespit edemeyebilmektedir. Bu durum denetime tabi olup çeşitli cezalar karşılaşılan kişilerle söz konusu kişiler arasında eşitsizliğe sebep olabilmektedir (Edizdoğan

ve Gümüş, 2013: 104). Bu eőitsizlięin giderilmesi için de vergi aflarına başvurulabilmektedir. Böylelikle mükellefler arasındaki eşitsizlik duygusunun önüne geçilebilmekte ve vergi uyumları artırılabilir.

Vergi aflarının çıkarılmasının sosyal nedenlerinden bir tanesi de beyana dayalı vergi sisteminin idari veya adli hatalar sebebiyle etkin uygulanamadığı ülkelerdeki adaletsizliklerin giderilmesidir (Özden, 1992: 45; Doğan ve Besen, 2008b: 27). Bu sayede söz konusu kişilerin vergi uyumu artırılarak birer mükellef haline getirilebilecektir.

Sayılan sebepler göz önünde bulundurulduğuda sosyal nedenlerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirememiş mükelleflerin içinde bulunduğu durumun psikolojik etkilerini azaltmak amacını taşıdığı söylenebilir. Ancak vergi aflarının kapsamının söz konusu etkiyi sağlarken bir yandanda bilinçli olarak yükümlülüğünden kaçınan mükellefleri ödüllendirdiği de gözardı edilmemelidir.

### **1.3.5. Psikolojik Nedenler**

Vergi aflarının birincil amacı bireylerin vergiye uyumunu arttırmak ve bireylerin yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getiren birer mükellef olmalarının sağlanmasıdır. Vergi affından yararlananlar bu noktadan sonra denetim kapsamında olduğunu bilecek ve ilerleyen zamanlarda kaçınma davranışı gösterirken bunu bir kez daha gözden geçirecektir. Bir başka deyişle mükellefler bir daha affa uğramayacaklarını düşünebileceklerdir (Keleş, 2002: 76). Bu sayede daha önce denetim kapsamına girmeyen bireyler bu kapsama alındığı gibi söz konusu kişilerin psikolojik olarak da bir mükellef haline gelmesi amaçlanmaktadır.

Vergi aflarının psikolojik nedenlerinden bir tanesi de vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen veya tamamıyla yerine getirmeyen mükelleflerin karşılaştıkları cezalar sonrası çalışmaya istek ve arzularını yitirmeleri vergi uyumunu olumsuz etkilemesidir (Yelman, 2015: 72). Bu noktada çıkarılacak vergi afları bireylerin vergi uyumlarını artırabilecektir.

Vergi aflarının sayılan nedenlerine rağmen mükellefler vergi vermekten kaçınabilmektedir. Bunda vergi aflarının sıklıkla uygulanması etkili olmaktadır. Bu noktada “nasıl olsa vergi affı” çıkar düşüncesini engellemek adına vergi

aflarının bireylerin vergi uyumlarını artıracak şekilde planlanması ve uygulanması gerekmektedir. Aksi takdirde vergi aflarının sebep olması muhtemel psikolojik etkileri ortadan kalkabilecektir.

### **1.3.6. Teknik ve İdari Nedenler**

Türkiye vergi idaresinin ve yargısının etkinsizliği geniş çevrelerce kabul edilmiştir. Söz konusu sorun vergi mevzuatının sürekli değişmesi ve mevzuatın karmaşıklığı ile ilişkilendirilmektedir. Bu kapsamda Türkiye'deki vergi affı düzenlemelerinin birçoğunda yer aldığı üzere bu düzenlemelerin amacı; vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletmek ve etkinliğini artırmaktır.

İdare ve yargının iş yükündeki artış ihtilafı kamu alacaklarının tahsilinin gecikmesine sebep olmaktadır (Sayar, 1987: 65). Vergi afları sayesinde birikmiş vergi alacaklarının bir kısmı tahsil edilebilecek ve hazineye kısa sürede gelir kaynağı yaratılabilecektir. Buna ek olarak vergi idarelerinin birikmiş iş yükü eritilebilecek ve vergi yargısına taşınması muhtemel ihtilafların önüne geçilebilecektir.

Vergi affı sayesinde vergi idaresinin sınırlı kaynakları yeni mükelleflerin bulunması ve mevcut mükelleflerin denetlenmesine yönlendirilebilecek ve uzun vadede yeni bir vergi affına olan ihtiyaç azaltılabilecektir. Ayrıca vergi idaresinin mevcut mükelleflerin sorunlarına eğilme imkanı bulması da sağlanabilecektir.

### **1.4. Vergi Aflarını Başarılı Kılan Faktörler**

Beccaria (2016: 69)'ya göre cezaların amacı, "... ne duyarlı bir varlık olan insanı üzüp bunaltmaktır ne de daha önce işlenmiş olan bir suçu işlenmemişçesine yadsımak, yok saymaktır". Bu kapsamda devletin yaptırım uygulamaktan vazgeçmesi olan vergi aflarının vergi yükümlülüğünü yerine getirmeme suçunun işlenmemişçesine yadsınması, yok sayılması anlamına gelmemesi gerekmektedir. Bu noktada vergi affına gitmeden önce affın sonuçlarının kısa ve uzun vadede değerlendirilmesi gerekmektedir. Literatürdeki vergi affına ilişkin çalışmalar vergi aflarının sonuçlarının değerlendirilmesi noktasında önem arz etmektedir. Söz konusu sonuçlar ise başarılı bir vergi affı uygulamasının taşıması gereken nitelikleri ortaya koymaktadır.

**Tablo 3 : Vergi Aflarına İlişkin Literatür Özeti**

Yazarlar	Yıl	Sonuç
Fatih Savaşan	2006	Aflar rutine dönüşmemelidir, aksi durumda af ile sağlanan vergi tahsilatı gibi faydaların yanında aynı zamanda hem idarenin hem de mükelleflerin yeni afların çıkarılabileceği düşüncesine girebilmektedir.
Güneş Çetin	2007	Çalışmanın önemli sonuçları vergi aflarının vergilemede adalet ve eşitlik ilkesine zarar verdiği ve mükellef davranışları üzerinde olumsuz etkileri olduğu sonucuna varılmaktadır.
Kargı ve Yüksel	2010	Vergi afları ile başarılı sonuçlara ulaşabilmek için, af uygulamalarının bir defaya mahsus olarak çıkarılacağı mükelleflere benimsetilmelidir. Af sonrasında sıkı vergi denetimleri, cezalar ve yaptırımlar uygulanması, idarenin sıkı çalışması af uygulamalarının daha başarılı olabileceği sonucuna varılmaktadır.
Özcan Karatay ve Aliye Karatay	2011	Dürüst mükelleflerin vergi affı gibi uygulamalarla cezalandırıldığı, görevlerini yerine getirmeyen mükelleflerin ise ödüllendirildiği ve tekrar vergi affı beklentisine gireceği sonucuna varılmıştır.
Gözde Yaşar Çil	2012	Edirne ilinde yaşayan mükelleflerin büyük bir bölümünün vergi aflarına karşı olduklarını göstermiş, vergi aflarının mükelleflerin, devlete olan güven duygularını ve vergi adaletine olan inançlarını olumsuz yönde etkilediğini göstermiştir. Bu durum ise vergi aflarının vergi uyumunu olumsuz etkilediği sonucunu ortaya çıkarmıştır.
Ayranğöl ve Tekdere	2013	Vergi afların olumlu ve olumsuz yanları ülkenin mevcut koşulları dikkate alınarak analiz edilmeli, mükelleflere vergi bilinci geliştirilerek vergi aflarının tekrarlanan bir uygulama olmadığı belirtilmeli. Vergi aflarına gerek duyulmadan vergi kaçakçılığının önüne geçilmelidir sonucuna varılmıştır.
Edizdoğan ve Gümüş	2013	Sık uygulanan aflar, vergi ödeme bilinci ve uyumunun bozulmasına, kayıt dışı ekonominin artmasına sebep olabilmektedir. Tekrarlanan vergi afları mükelleflerde beklenti oluşturarak ekonomiye uzun vade de zarar verebilmektedir.

**Tablo 3: Vergi Aflarına İlişkin Literatür Özeti (Devamı)**

Sevinç Yaraşır	2013	Aflar, kısa vade de devletin kaynak ihtiyacını karşılamakta ve idaresinin ve yargının iş yükünü hafifletmektedir. Ancak bu uygulamalara sık başvurulması vergi kayıp ve kaçaklarını arttırabileceği ve vergi uyumunu olumsuz etkileyeceği sonucuna varılmıştır.
Serkan Şahin	2014	Sık uygulanan ve uzun vadeli aflardan dolayı mükelleflerin tutum ve davranışlarında bozulmalar meydana gelecektir. Bu bozulmalar vergi uyumunu olumsuz etkileyecektir ve vergi gelirlerinde uzun vadede azalmalar gerçekleşecektir. Ayrıca vergi adaletinde yaşanılacak bozulmalar beraberinde mükelleflerde vergisel görevlerini yerine getirmek istemeyecekleri sonucuna varılmıştır.
Çiğdem Aliçavuşoğlu	2016	Vergi afları kısa dönemde devlete gelir sağlamakla birlikte sık uygulanması durumunda vergiye uyumu bozmaktadır. Yapılan çalışmalar sonuçlarına göre mükellefler af kanununun uygulanması ile birlikte yeni bir af beklentisine girmekte ve yükümlülüklerini ertelemektedir. Bu durum devletin uzun vadede vergi gelirlerinde azalışa sebep olmaktadır.
Fikret Deniz Atçeken	2018	Vergi aflarına karşı olumsuz görüşler bulunsa da mükellefler açısından değerlendirildiğin de vergi aflarının gerekli olduğu ve faydalarının olduğu, mükelleflerin vergi uyum düzeylerine olumlu katkıda bulunduğu sonucuna varılmıştır.
Peruze Cansu Önder	2019	Vergi afları mükellefte yeni af beklentisi, vergi uyumu göstermeme ya da vergi uyumu gösteren mükellef açısından adaletsizlik yaratması gibi olumsuz etkilere sebep olduğu sonucuna varmaktadır.

Dönmez (1992: 54–60)’e göre bir vergi affının başarılı olabilmesinin temel şartlar; vergi affının yalnızca bir kereye özgü olması, vergi sistemini destekleyen tedbirlerle eş zamanlı uygulanması, sağlanacak bağısıklıklar affa katılmayı özendirerek seviyede olması ve af döneminin yeterli sürede olmasıdır. Çalışmamız kapsamında söz konusu koşullar başlıklar halinde incelenecektir.

#### **1.4.1. Vergi Affının Sadece Bir Kereye Özgü Olması**

Literatüre bakıldığında da görüleceği üzere sık sık ve tahmin edilebilir yapılan vergi afları mükellefleri olumsuz etkilemektedir. Bunun yerine afların tahmin

edilemez ve seyrek bir şekilde yapılması afların başarılı olması adına önemlidir (Özden, 1992: 224). Çünkü vergi yükümlülüğünü yerine getirmemek bir suç teşkil etmektedir ve mükellefler kolay bir şekilde bu yükümlülüklerinden kaçabildiklerini fark ettiklerinde vergi cezalarının önleyici işlevi ortadan kalkmaktadır. Buna ek olarak vergilerini tam ve zamanında ödeyen mükelleflerin vergi adaletine olan inancı zarar görebilmektedir. Nitekim Tablo 3'te de görüldüğü üzere vergi aflarının sıklıkla uygulanmamasının gerekliliği literatürde yaygın bir şekilde kabul görmüştür.

Vergi aflarının sıklıkla yapılması dürüst olmayan mükellefleri adeta ödüllendirmektedir. Bu noktada dürüst mükelleflere ek imkan ve ayrıcalıklar sağlanması vergi aflarının muhtemel olumsuz etkilerini azaltabilecektir (Güneş, 2007: 184; Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 109–110; Yaraşır, 2013: 176; Aliçavuşoğlu, 2016: 67). Bu noktada vergi affının bir kereye mahsus olduğunu göstermek adına af öncesi ve sonrasında vergi kaçakçılığıyla sıkı bir şekilde mücadele edilmelidir. Bu sayede mevcut affa katılım artırılabilir ve yeni bir affın gelmeyeceğine ilişkin düşünce oluşabilecektir.

#### **1.4.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi**

Vergi affı uygulamaları beraberinde vergi suçu işleyenlerin bu suçu tekrar etmesi ihtimalini getirmektedir. Bu durumu engellemek üzere vergi affı uygulamalarının vergi sistemini güçlendirici önlemlerle eş zamanlı olarak yürütülmesi gerekmektedir. Bu kapsamda getirilecek sıkı yaptırım ve denetimler mükelleflere vergi aflarının sıklıkla başvuru bir uygulama olmadığı mesajı verecektir. Bu sayede vergi aflarından yararlanan mükellefler af sonrasında da yükümlülüklerini yerine getirmeye devam edebilecektir (Özden, 1992: 226). Buna ek olarak dürüst vergi mükelleflerinin ve kamuoyunun vergi affına olan bakışı olumlu etkilenebilecektir (Yumuşak, 1997: 41).

Vergi mevzuatı ve idaresinde etkinliği artıracak değişimler ve yaptırımlar her mükellefin affa katılımını sağlayamayabilecektir. Özellikle vergi yükümlülüğünü hiç yerine getirmemiş olan mükellefler yakalanma riskini göze alarak vergi kaçırma davranışlarına devam edebileceklerdir (Özden, 1992: 228).

Tüm bunlar göz önünde bulundurulduğunda vergi sisteminin başarısı devletin vergi toplama başarısı noktasında öne çıkmaktadır. Gerçekten de başarılı bir vergi sistemi vergi affının gereksiz kılabilir. Ayrıca vergi idaresi ne kadar etkin çalışırsa çalışsın iyi hazırlanmamış bir mevzuatı uygulamakta başarısız olacaktır. Bu durum beraberinde mükelleflerin vergiye karşı direncini getirebilecektir (Çatoluk, 2008: 222). Bu kapsamda vergi sistemi bireylerin vergiye bakış açısı ve ona karşı davranışları göz önünde bulundurularak şekillendirilmelidir.

#### **1.4.3. Vergi Affı Döneminin Yeterli Uzunlukta Olması**

Vergi affının yürürlükte olacağı süre söz konusu affın başarısı açısından son derece önemlidir. Bu süre; mükelleflerin af hakkında araştırma yapabileceği ve eğer vergi yükümlülüklerini yerine getirmedilerse afftan yararlanma kararı alabilecekleri kadar olmalıdır (Dönmez, 1992: 58). Sürenin çok uzun olması vergi gelirleri konusunda devletin zor durumda olduğunu gösterebileceği gibi kısa olması da bireylerin afftan yararlanacak zamanı bulamamalarına sebep olabilmektedir.

Vergi affının süresi ülkenin içinde bulunduğu konjonktür, affın sebepleri ve amacı göz önünde bulundurularak vergi idaresi tarafından, yerel koşullar ve idarenin imkanları göz önüne alınarak belirlenmelidir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 111). Aksi takdirde af sürüncemede kalabilir ya da çok kısa sürede gerçekleştirilmeye çalışıldığı için vergi idaresinin imkanları yetersiz kalabilir.

#### **1.4.4. Vergi Affı ile Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması**

Affa katılımı teşvik edecek uygulamaların başında affa katılım maliyetinin az olması ve affa katılmamanın maliyetinin yüksek olması gelmektedir. Bu sayede vergi aflarının başarıya ulaşması sağlanabilecektir. Çünkü vergi aflarının temel amacı o güne kadar vergi vermekten kaçınan kişilerin tekrar vergi vermeye teşvik edilmesidir. Bu noktada vergi kaçırınların affa gösterdiği duyarlılık ölçüsünde devlet vergi geliri elde edecektir (Yumuşak, 1997: 44). Bu sebeple vergi yükümlülüğünü yerine getirmemenin neden olacağı yaptırımların hangilerinden vazgeçildiği önem arz etmektedir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 256).



Vergi affında mükelleflerin en büyük beklentisi olabildiğince az zarar ile dürüst vergi mükellefler arasına girmektir. Bunu sağlamanın en çok başvurulan yolu; vergi aflarının vergi kaçırmadan kaynaklı cezaları kapsaması ve vergi asıllarını da taksitli bir şekilde ödemenin sağlanmasıdır. Buna ek olarak vergi affı sonrasında ciddi ve sıkı denetimler yapılacağı algısı uyandırılmalıdır. Bu sayede vergi kaçırıcılar vergi kaçırmaya daha fazla devam edemeyeceklerini düşünecekler ve aften yararlanmaya karar vereceklerdir.

### **1.5. Vergi Uyumuna ve Vergi Adaletine İlişkin Genel Çerçeve**

Vergi mükelleflerinin sürekli bir şekilde denetlenemeyecek olması vergileme başarısını tehdit etmektedir. Bu kapsamda mükelleflerin vergi uyumunun geliştirilmesi vergileme başarısını getirebilecektir. Buna ek olarak vergileme sürecinde idarenin karşı karşıya kaldığı maliyetlerde azaltılabilecektir. Bu sayede bu kaynaklar denetlemeye ayrılabilir. Söz konusu gelişmelerin sağlanmasında vergi adaleti kavramı önem arz etmektedir. Mükelleflerde oluşan verginin adaletli toplandığı kanısı bireylerin vergiye karşı koyma ihtimalini azaltmaktadır (Güneş, 2007: 178).

#### **1.5.1. Vergi Uyumunu ve Vergi Uyumsuzluğu Kavramları**

Montesquie (2014: 223) Japonlar hakkında; "...Kanunların sertliği görülüyor ki bizzat kanunların uygulanmasına engel oluyor. Ceza ölçsüz olunca, çoğu zaman ceza vermektense ceza vermemeyi tercih etmek zorunda kalıyorlar" demektedir. Gerçekte kanunların uygulanışında kanunun içeriği ve insanlar tarafından işlenişi önem taşımaktadır. Bu kapsamda bir kanunun başarısını bireylerin ona uyumu belirlemektedir. Bir vergi sisteminin başarısını ise vergi uyumu belirlemektedir.

Vergi ödemeyi isteme veya kabul etme olarak nitelendirilebilecek olan yabancı literatürde "Tax Compliance" olarak geçen terimin Türkçe'de tam bir karşılığı bulunmamakla birlikte kavram genellikle "gönüllü vergi uyumu" veya "vergiye uyum" şeklinde kullanılmaktadır (Saruç, 2015: 23; Saygınoğlu, 2019: 145). Mükelleflerin vergi ile ilgili görevlerini eksiksiz ve doğru bir biçimde yapması durumunda vergi uyumundan bahsedilebilir (Özperhiz, 2005: 90). Bir başka

deyişle vergi uyumu; mükellefin vergileme sürecinin bildirim aşamasından tahakkuk aşamasına kadar tüm görevlerini eksiksiz ve zamanında yerine getirmesidir.

Vergi uyumu kavramıyla birlikte ele alınan vergi uyumsuzluğu ise vergi bildiriminin bilerek düşük veya bilmeyerek yüksek gösterilmesidir. Yanlış bilgilendirme, yanlış anlama, dalgınlık ve benzeri nedenlere dayanabilir (Özperhiz, 2005: 90). Vergi uyumsuzluğu tüm ülkeler için sorun teşkil etmekte ve vergileme konusunda en önemli uğraşlardan bir tanesini oluşturmaktadır (Andreonivd., 1998: 818). Tüm bunlar değerlendirildiğinde vergi uyumunun unsurları (Uyanık, 2011: 53–55);

- Doğru gelir beyanı.
- Gelirden düşülmesine müsaade edilen giderlerin dikkate alınması.
- Vergi muafiyeti ve istisnalarının doğru değerinde olması.
- Vergi beyannamesinin vaktinde verilmesi.
- Tarh sonucu, tahakkuk eden verginin vaktinde ödenmesi.
- Vergi mükellefiyetinin doğru şekilde hesaplanması.
- Devletin doğal ortak olduğunun farkındalığıdır.

## **1.6. Vergi Adaleti Kavramı**

“Hukuk örgütlenmiş adalet demektir” (Bastiat, 2014: 31) ve “...en adaletsiz şey adaletten kazanç sağlamaya çalışmaktır” (Cicero, 2016: 26). Vergi afları da insanların adalet algılarını test eden en önemli şeylerden bir tanesidir. Anayasa m.73’e göre; “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının sosyal amacıdır.” Vergi konusunda Anayasa’nın söz konusu maddesi değil tüm maddelerinin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

“Vergi adaleti oldukça karışık olup, her adalet gibi görecelidir” (Kitapçı, 2015: 170). Bu sebeple vergi adaletinin tanımlanmasında bir fikir birliği yoktur. Bir tanıma göre vergi yükünün egemen olan adalet anlayışına ve gelir bölüşümüne uygun olarak dağıtılmasıdır (Seyidoğlu, 1992: 696).

Vergi sistemi ile ilgili olarak, vergi adaleti ile ödeme gücü ilişkisine göre “dikey eşitlik” ve “yatay eşitlik” ölçütleri söz konusudur. Eşit ödeme gücündekilerin eşit

vergi ödemesi yatay eşitlik olarak, farklı ödeme gücündekilerin farklı ölçüde vergi ödemesi ise dikey eşitlik olarak adlandırılmaktadır (Casevd., 2017: 434).

Vergi devlet ve vatandaş arasında çekişmeye sebep olan alanlardan bir tanesidir. Devlet sürekli bir şekilde vergi reformu yapmak isterken bireyler ve sosyal gruplar kendi yararlarına gelişmeler sağlamaya çalışmaktadır (Gökbunar, Ali Rıza, 1998: 4).

### **1.6.1. Adalet Algısı ve Vergi Adaleti Algısının Belirleyicileri**

Vergi uyum sürecinin incelenmesinde sadece ekonomik yaklaşımlar değil; adalet algısı gibi sosyo-psikolojik faktörlerin de dikkate alınması gerekmektedir. Mükelleflerin üzerlerinde hissettikleri vergi yükü adalet algılarını yakından etkilemektedir. Söz konusu yükü ağır bulan kişiler kendilerine karşı adil davranılmadığını düşünmekte ve buna uygun tepki vermektedir.

Türk vergi sisteminde mükelleflerin adalet algıları oldukça düşük gerçekleşmektedir (Cansız, 2015: 433). Bu durumda pek çok faktör etkilidir. Bunların başında vergi yükünün adaletli dağıtılmaması ve vergi sisteminin karmaşıklığının mükelleflere sebep olduğu zararlar yer almaktadır. Bu kapsamda vergi mevzuatının karmaşıklığı giderilmeli, vergi idaresindeki bürokrasi ve kırtasiyecilik azaltılmalı ve son zamanlarda olduğu gibi vergi mükelleflerine birer müşteri gibi davranılmaması gerekmektedir. Bunlara ek olarak; gerektiğinden fazla cezalandıran güç gereksiz olarak algılanabilmekte ve buna bağlı olarak adalet algısına zarar verebilmektedir (Kirchlervd., 2008: 219).

Tüm bunlar değerlendirildiğinde; adaletsiz vergileme, vergi yükünün mükellefler arasında dengeli bir biçimde dağıtılmamasıdır. Bu durum mükelleflerin adalet algılarına zarar vermektedir. Bu kapsamda adalet algısını zedelenen mükelleflerin vergiye olan bakışları olumsuz şekillendirmektedir. Bir başka deyişle vergi adaletsizliği toplumsal hoşnutsuzluklara ve buna bağlı olarak vergilemeye yönelik tepkilere sebep olmaktadır (Tuay ve Güvenç, 2007: 28). Bu sebeple adaletin vergi gibi toplumsal iş birliği gerektiren konularda elzem olduğu unutulmamalıdır.

### **1.6.1.1. Eşitlik Teorisi**

Eşitlik teorisinin temelini Adams(1963)'ın çalışması oluşturmaktadır. Teoriye göre; bireyler kendi çabalarının karşılığını başkalarının elde ettikleri karşılık ile karşılaştırırlar. Bireyler elde ettikleri katkı kadar fayda sağlıyorsa eşit bir ilişkinin söz konusudur. Eğer birey bu ilişki de eşitsizlik hissederse yaptığı katkı miktarını azaltarak veya artırarak eşit hale getirmek isteyecektir (Bayraklıvd., 2004: 6). Bu kapsamda 3 farklı eşitlikten bahsedilebilir. Bunlardan dikey eşitlik; geliri veya serveti yüksek olanların düşük olanlardan daha yüksek vergi ödemeleridir. Yatay eşitlik ise, aynı gelir veya servet seviyesinde olanların aynı oranda vergi ödemeleridir. Bir diğer eşitlik ise mübadele eşitliğidir. Bunda ise mükelleflerin kamusal mal ve hizmetlerden faydalanma düzeylerine göre karşılaştırma yapılmaktadır (Cullis ve Lewis, 1985).

Eşitlik teorisine getirilen en önemli eleştirilerden biri modern vergi ve devlet şeklinde bahsedilen şekilde bir eşitliğin olmayışıdır. Oysa eşitlik teorisi; "...vergileme olayına katılan tarafların, piyasada alıcı ve satıcılar arasında – her halükarda (aşağı yukarı) tam rekabet halinde – mevzuat olana benzeyen bir eşitliği var sayar."(Neumark, 1975: 47). Bu kapsamda mükelleflerin vergi adaleti algılarının psikolojik temellere dayanan subjektif bir ölçüt olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Yapılan çalışmalar adalet algısını olumlu etkileyen değişkenlerin başında vergi yükünün azaltılmasını göstermektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 107). Ancak bu noktada da adalet algısını arttırmak adına vergi yükünü en fazla hissedenlerin doğru belirlenmesi gerekmektedir.

### **1.6.1.2. Dağıtımsal Adalet Teorisi**

Vergi hukukunun etkinliği yasaların mükellefler üzerindeki etkilerine bağlıdır. Mükelleflerin yasalara tepkileri ise subjektif gerekçelere bağlıdır. Bu kapsamda bireylerin beklentilerini açıklayacak teoriler ortaya atılmıştır. Bu teorilerden bir tanesi de Adams(1963)'ın Eşitlik Teorisi'dir. Çalışma psikolojisini yazınca sıkça eşitlik teorisine yer verilmektedir ve temelini buradan almaktadır. Dağıtımsal adalet Greenberg (1990)'e göre; işçilerin kazanımları ve ödülleri adil dağıtılıp dağıtılmadığına ilişkin algılarına karşılık gelmektedir. Vergi yazınında ise; bireylerin kamusal mal ve hizmetlerden sağladıkları kazanımla ile

diğer bireylerin faydalarını mukayese etmesi sonucu adil dağıtılıp dağıtılmadığına ilişkin algılarıdır.

Dağıtımsal adalet teorileri vergi sistemlerinin ne kadar adaletli olduğunu değerlemede kullanılır. Genellikle dağıtımın adaletli olup olmadığı bireyin veya grubun neyi hak ettiği ve ne elde ettiğiyle ilgilidir (Adams, 1963). Ancak bu durumda karşımıza şu sorular çıkmaktadır; birisinin neyi hak ettiği ve ne kadar vergi ödeyeceği nasıl değerlendirilir? Bu soruların cevaplanmasında şu 4 kuraldan yararlanılmaktadır (Parcano, 1984: 620–621);

- Katılım ilkesi; kamu mal ve hizmetleri mükellefin ödediği vergiye ve çabasına bağlıdır.
- Eşitlik ilkesi; kamu mal ve hizmetleri mükellefin çabasına bakılmadan eşit bir şekilde dağıtılmalıdır.
- İhtiyaç ilkesi; kamu mal ve hizmetleri mükellefin mutluluğuna veya ihtiyaçlarına uygun şekilde dağıtılmalıdır.
- Fayda ilkesi; mükellefler kamu mal ve hizmetlerinden elde ettikleri marjinal fayda doğrultusunda vergi ödemelidir.

Katılım ilkesine göre birisinin katılımları ile hak ettikleri arasında pozitif korelasyon söz konusudur. Söz konusu durum kişiyi özendirir. Bizim durumumuzda mükelleflerin vergi uyumlarını artırabilir. Eşitlik teorisinde ise mükellefler kendi özel ihtiyaçlarından bağımsız olarak aynı kamusal mal ve hizmetleri almaktadır. Bu durumda eşit olmayanlara eşit davranılmış olacaktır. Bu durum dağıtımsal adalet açısından kabul edilmez. Bir diğer ilke ise ihtiyaç ilkesidir. Bu ilkeye göre kişinin ihtiyaçları sisteme ne kadar katkıda bulunduğu bakılmaksızın tatmin edilmelidir. Ancak bireylerin ihtiyaçlarını belirlemek her zaman mümkün değildir. Bir başka ilke ise fayda ilkesidir. Bu ilke de devletin dağıtımsal hedefleri ile sahip olduğu bütçe uyumlu olmayabilmektedir (Parcano, 1984: 621).

## BÖLÜM 2: TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI NİTELİĞİNDEKİ UYGULAMALAR

### 2.1. 1960 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları

Vergi tahsil yeteneği toplumların yaşam şartlarının en önemli belirleyicilerindendir. Vergi afları ise bu yeteneğin eksikliğinden kaynaklanabileceği gibi başka nedenlere bağlı olarak da uygulanabilmektedir. 1923’ten günümüze kadar bir çok kez vergi affı uygulaması yoluna gidilmiştir. Bunların bazıları tamamen vergi ve cezaların affına ilişkinken, bazıları genel af kanunlarına eklenen maddelerden, diğerleri ise vergi kanunlarında değişiklik yapan yasalara eklenen geçici düzenlemelerden oluşmaktadır.

Vergi aflarının uygulandığı dönem kapsamında incelenmesi söz konusu afların amaçlarının ve niteliklerinin anlaşılması açısından önem arz etmektedir. Bu kapsamda aflar Cumhuriyet’in ilanından günümüze kadar olan dönem içinde incelenecektir. Her ne kadar söz konusu dönem içinde yer almamakla birlikte Türk Hukuk tarihinin bilinen ilk affına değinmekte yarar vardır. 1906 yılında çıkarılan “İrade-i Seniye” yol vergisi yükümlülüklerine ilişkin bir affı düzenlemektedir (Kargı, 2011: 104).

**Tablo 4 : 1923 -1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları**

Tarih	Çıkarılan Af Kanunları
17.05.1924	Umuru Belediyeye Mütcellik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun (İlk Vergi Affı)
22.03.1924	2395 Sayılı Kazanç Verisi Kanunu
05.08.1928	Elviyei Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
15.03.1934	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
04.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
29.06.1938	3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
13.06.1946	4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun
21.01.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun

**Kaynak:** Yurdakul, (2013) tarafından hazırlanan tablo genişletilerek tarafımca hazırlanmıştır.

Cumhuriyetin ilanından 1947 yılına kadar ki vergi aflarına ilişkin düzenlemelerde “vergi affı” teriminin kullanımından çekinilmiştir. 1960 sonrası vergi afları ise yürürlükten kaldırılan vergilerden kalan miktarların affedilmesi şeklindedir. Söz konusu aflardan yararlanmak için herhangi bir koşul belirlenmemiştir (Dönmez, 1992: 141).

### **2.1.1. Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun**

Cumhuriyet tarihinin ilk affı 17 Mayıs 1924 tarihli “Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun”<sup>3</sup> Kanun on maddeden oluşup Kanunun uygulanmasında İçişleri ve Adalet Bakanlıkları sorumlu kılınmıştır. Kanunun 5., 6., 7. ve 8. maddeleri 1930 yılında mülga duruma düşmüştür.

### **2.1.2. ElviyeiSelasede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun**

5 Ağustos 1928 tarihli Kanun Rus işgali döneminde Iğdır, Ardahan, Artvi, Kars, ve Sürmeneli yerleşimlerdeki vergilerin tahsil edilmesi amacıyla düzenlenmiştir. Ayrıca bu illerde söz konusu kanundan önce arazi, aşar ve emlak vergileri hakkındaki işlemlerin baştan beri yok sayılması ve bütün etkileriyle ortadan kaldırılması düzenlenmiştir (Dönmez, 1992: 216). Bu noktada kanun ile belirli bölgeleri kapsayan koşulsuz bir af ön görüldüğü söylenebilir.

### **2.1.3. 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu**

22 Mart 1924 tarih ve 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu ile 755 sayılı Kazanç Vergisi mülga edilmiş olup ayrıca söz konusu kanun kapsamında tarh edilen ancak tahsis edilemeyen vergi cezaları terkin edilmiştir. Buna ek olarak 1924, 1926, 1927, 1928 yıllarında verilen temettü vergilerinin üç katını ödeyen mükelleflerde aftan faydalanmıştır (Dönmez, 1992: 143).

### **2.1.4. 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun**

2566 sayılı “Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun” 1960 yılı öncesi çıkarılan aflar arasında en kapsamlı aftır ve 4.07.1934 tarihinde çıkarılmıştır. Bu

---

<sup>3</sup> 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun, R.G. 17/05/1924, 70.

kapsamda “1923 yılı sonuna kadar tahakkuk etmiş bütün vergi, resim ve harçlarla bunların munzam kesirleri, misil ve teahür zamları ve vergi terekesi esmanî bakiyesinin kayıtlarının terkin olunacağı” ifade edilmiştir (m.1). Buna ek olarak devlete, kamu tüzel kişiliklerine tahakkuk etmiş olan çeşitli alacaklar da uygulamaya dahil edilmiştir.

Kanunun üçüncü ve altıncı maddeleriyle de 1929 ve 1930 yılları bitimi itibarıyla tahakkuk eden ancak ödenmeyen vergiler ve cezalarının terkin edilmiştir. Söz konusu kanun bazı vergilerde ise vergi aslının bir kısmının ödenmesi durumunda zam cezaları, faizler ve vergi aslının ödenmeyen kısmının terkinini hükme bağlanmıştır. Yasa genel itibarıyla devletçi yönetimin benimsenmesinden kaynaklı bütçe açıklarının kapatılmasına yönelik amaçlarla çıkarıldığı ifade edilmektedir (Narinoğlu, 1991: 29).

#### **2.1.5. 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun**

İkinci Dünya Savaşı'na katılmamış olmasına rağmen savaş döneminin gerekleri kapsamında Türkiye Cumhuriyeti Devleti çeşitli ekonomik tedbirler almak durumunda kalmıştır. Bu tedbirlerden bir tanesi de Varlık Vergisi'dir. Olağanüstü nitelikteki bu vergi 350 milletvekilinin tamamının kabulüyle 15 Mart 1942 tarihinde kanunlaşmış ve 12 Kasım 1942 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Bu kapsamda başta Müslüman olmayan tacirler olmak üzere büyük çiftçiler, tacirler, esnaf ve ücretlilerden bir seferliğine söz konusu olağanüstü servet vergisi alınmıştır.

Cumhuriyet tarihinin en tartışmalı vergilerinden olan varlık vergisi kapsamında verginin matrah ve oranı yerel takdir komisyonlarına bırakılmıştır. Bu durum keyfi uygulamaları ve azınlıklardan yüksek vergiler alınması gibi sonuçları beraberinde getirmiştir. Bu kapsamda varlık vergisi antidemokratik ve Anayasa ilkelerine aykırı olarak kabul edilmektedir (Dönmez, 1992: 218). Kasım 1942 ve Mart 1944 tarihleri arasında uygulanan verginin kaldırılması, 15 Mart 1942 tarihli ve 4530 sayılı Kanun marifetiyle hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda tahsil olunmayan vergiler silinmiştir. Varlık vergisi ile 314.900.000 TL tahsil edilmiş olup tahsilat oranı %74 olarak gerçekleşmiştir (Kafaoğlu, 2002: 63).



### **2.1.6. 3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun**

Kanun 29 Haziran 1938 tarihinde kabul edilmiş olup 1935 mali yılı sonuna kadarki senelere ait tahakkuk ettirilmiş ancak yasanın yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil olunmayan arazi vergisi artıkları munzam kesirleri ve cezalarıyla beraber koşulsuz olarak terkin edilmiştir (Dönmez, 1992: 144).

### **2.1.7. 4920 Sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun**

15 Haziran 1946 tarihinde kabul edilen ve 13.06.1946 tarihinde 6332 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren bu kanun ile Devlet Ormanları, Orman Genel Müdürlüğü ile buna bağlı Devlet Orman İşletmelerinin orman içinde ve dışında sahip oldukları ve yararlandıkları arazi, bina ve tesisler; arazi, bina, iktisadi buhran ve müdafaa vergilerinden muaf tutulmuştur (Kira ile tutulmuş olanlar bu kapsamda değildir) (m.1). Buna ek olarak Kanunun üçüncü maddesiyle çeşitli ormancılık işlerinde istihdam edilenlerin kazançlarına yönelik vergi muafiyeti getirilmiştir. Ayrıca Orman Genel Müdürlüğü ve ona bağlı Devlet Orman İşletmeleri’nin 1950 yılı sonuna kadar kazanç, buhran vergileriyle ruhsat tezkeresi harcından ve zamlarından ve bu vergilerin kaldırılması durumunda yerine tekrar çıkarılacak vergilerden muaf tutulduğu gibi bu vergileri 1951 yılında %80, 1952 yılında %60, 1953 yılında %40, 1954 yılında %20 indirimli olarak ödemeleri düzenlenmiştir (4920 sayılı yasa, m.4). Ayrıca Orman Genel Müdürlüğü ve ona bağlı Devlet Orman İşletmeleri’nin 1950 yılı sonuna kadar kazanç, buhran vergileriyle ruhsat tezkeresi harcından ve zamlarından ve bu vergilerin kaldırılması halinde yerlerine konulacak vergilerden muaf tutulduğu gibi bu vergileri 1951 yılında %80, 1952 yılında %60, 1953 yılında %40, 1954 yılında %20 indirimli olarak ödemeleri düzenlenmiştir (4920 sayılı yasa, m.4).

### **2.1.8. 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun**

Toprak Mahsulleri Vergisi, tipki varlık vergisi gibi İkinci Dünya Savaşı’nın olağanüstü şartları dikkate alınarak getirilmiştir. Tıpkı Varlık Vergisi’nde olduğu

gibi oldukça tartışılan bir vergi olmuştur. Bahse konu olan vergi 23.01.1946 tarih ve 4840 sayılı Kanun ile kaldırılırken 21.05.1947 tarihli 5050 sayılı Kanun ile verginin tahsil olunmamış bölümünden tüm cezalarıyla beraber vazgeçilmiştir (Dönmez, 1992: 145).

## 2.2. 1960-1980 Yılları Arasında Vergi Affı Uygulamaları

1960-1980 yılları içerisinde modern anlamda vergi sisteminin temellerinden olan beyana dayalı vergi sistemine geçilmiştir. Bu düzenleme 1960 tarihli Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunu ve 1961 Tarihli Vergi Usul Kanunu ile getirilmiştir. Ancak yine aynı dönemde sıkça af uygulamalarına gidilmiştir. Bu kapsamda yapılan afların bir bölümü genel af kanunlarında, bir kısmı özel af kanunlarında, diğer kısmı ise kanunlara eklenen geçici maddelerle getirilen af hükümleri şeklinde düzenlenmiştir. Kapsam bakımından ise bazıları afları belirli vergilerle sınırlandırırken bazıları da aftan yararlanmayı belirli mükellefler açısından sınırlandırmıştır (Dönmez, 1992: 145).

**Tablo 5 : 1923 -1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları**

Tarih	Çıkarılan Af Kanunları
28.12.1961	281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
13.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
05.09.1963	325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
16.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

**Kaynak:** Yurdakul, (2013) tarafından hazırlanan tablo genişletilerek tarafımda hazırlanmıştır.

### **2.2.1. 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun**

28 Şubat 1961 tarihli 281 sayılı Kanun 1960 İhtilali sonrası çıkarılan ilk vergi affıdır ve temel amacı ihtilalin sosyal ve ekonomik kayıplarını azaltmaktır. Dolayısıyla söz konusu affın siyasi amaçlara gelir yaratma amacına hizmet etmeyen bir siyasi amaç güttüğü söylenebilir.

Kanun ile birlikte 03.03.1961 tarihine kadar kesilip, kesinleşen, genel bütçe ve özel idare ve belediye bütçelerine irat edilen tüm vergi, resim ve harç üzerinden kesilen cezaları ve gecikme zamlarının ödeme sürelerine göre indirim uygulanarak 1962 yılı sonuna kadar ödenmesi düzenlenmiştir (Çağan, 1972: 117).

Kanunda her ne kadar siyasi amaç güdülmüş olsa da vergi gelirlerini artırıcı düzenlemelere de yer verilmiştir. Bu kapsamda vergi cezaları ve gecikme zamlarına 5 yılda 5 eşit taksitle ödenebilmesi düzenlenmiştir. Ayrıca Kanun kapsamında vergi cezalarının tamamı değil bir kısmının bazı şartlar altında affedilmesi söz konusu olmuştur. Bu kapsamda kanun şartlı af getirmiştir (Önen, 1988: 19).

### **2.2.2. 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun**

28 Şubat 1961 tarihinde yürürlüğe giren kanun, vergi cezaları ile diğer cezaların affını bir arada düşünen ilk kanundur. Kanun ile vergi usulsüzlük cezalarının tamamı, kusur ve kaçakçılık yasalarının yarısı affedilirken gecikme zamlarının ödenmesinde mükelleflere kolaylıklar sağlandığı için gecikme zamları affın kapsamı dışında bırakılmıştır (m.9). Tüm bunlar değerlendirildiğinde 218 sayılı Kanun ile vergi suçlarının karşılığı olmadan ve şartsız şekilde affedildiği söylenebilir (Dönmez, 1992: 148).

### **2.2.3. 252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun**

13 Haziran 1963 tarihli 252 sayılı Kanun kapsamında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu m.29/3-4 dışında kalan istisnalar haricinde spor kulüplerince 1962 yılı sonuna kadar spor kulüpleri tarafından sporcularla kulüplerine ödenen ücretler, primler ve karşı kulüplere ödenen transfer ücreti, teşvik primi ile arazi kazanç

niteliğinde bulunan diğer ödemeler üzerine tahakkuk ettirildiği halde henüz tahsil edilmemiş olan gelir vergisi ve cezalarına yönelik vergi affi getirilmiştir.

#### **2.2.4. 325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri'nin 1960 ve Daha Önceki Yıllara Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun**

Kanun 05.09.1963 tarihinde kabul edilmiş olup gerekçeli kararda; Kamu İktisadi Teşebbüsleri'nin gümrüklerce tahsil edilen vergi ve resimler, kurumlar, istihlak, gelir, şeker ve gider vergileri gibi kalemlerde 1960 ve öncesi yıllardan kalma Hazine'ye 425 milyon lira kadar borçlu olduğu, buna ek olarak çeşitli cezalar, gecikme zamları ve faizlerin eklenmesiyle söz konusu borcun çok daha artacağı ifade edilmiştir. Bu durumda 1958 yılından beri devam eden ekonomik durgunluğun, Kamu İktisadi Teşebbüslerine yeterli mali yardımların yapılamamasının ve fiyat/tarife sınırlamaları nedeniyle söz konusu kurumların zarar etmesinin etkili olduğu belirtilmiştir (Dallı, 2006: 45–46).

#### **2.2.5. 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun**

16 Temmuz 1965 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan Kanunun gerekçesi; bazı belediye ve belediyelere bağlı kurum ve işletmelerin mali imkansızlıklardan doğan bir hizmet yetersizliği içinde bulunduğunu ve durumun endişe verici olduğunu, bu kurumların sorumlu oldukları kamu hizmetlerini yerine getirebilmeleri ve bozulmuş mali durumlarını düzeltebilmeleri için iki temel yaklaşımın uygulanabileceğini belirtmiştir. İlk yaklaşıma göre mali tevzin yani mali denkleştirme problemi söz konusu olduğu ve Belediye Gelirleri Kanunu'nun yeniden ele alınması için bu sorunun uzun vadede çözülebileceği kabul edilmektedir. İkinci yaklaşım kapsamında ise kısa vadeli ve sonuç getirebilecek bir yaklaşıma girilmelidir. Bu kapsamda belediyelerin borçlarını hafifletici bir mali hareket yapılmalıdır.

Kanun ile belediyelerin ve bunlara bağlı işletmeler ile müesseselerin kamu ve katma bütçeli idarelere olan borçlarının tümünün silinmesi ve kamu iktisadi teşebbüslerine olan borçlarının uzun vadede çözümlenmesi hedeflenmiştir. Bu kapsamda Devlet ve Vakıflar Genel Müdürlüğü hariç katma bütçeli idarelere olan

borçlar ihtilaflı dahi olsa terkin edilecektir. Ayrıca kamu iktisadi teşebbüslerine olan borçlar Hazinece tahkim edilecektir. Tahkim edilecek borçların ilk 5 yılı ödemesiz bir şekilde devredilecek ve bu sürenin sonunda 20 yıllık faizsiz taksitlerle hazineye ödenecektir.

Kanunun 2. maddesiyle doğal afetler fonuna, İller Bankası'ndaki belediyeler fonuna ve belediyelerin kendilerine bağlı işletmelere ve müesseselere olan borçları ile bu işletmelerle müesseselerin bağlı oldukları belediyelere olan borçların terkin ve tahkim dışında tutulmaktadır. Kanunun 3. maddesinde ise bir aylık süre içinde kanun hükümlerini yerine getirmeyen belediyelerin terkin ve tahkimden yararlanamayacakları esaslı bir usul hükmü olarak düzenlenmiştir.

#### **2.2.6. 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun**

03.08.1966 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 780 sayılı Kanun genel af niteliği taşımaktadır. 10 Ekim 1966 yılında yapılacak olan seçimler için politik hedeflere yönelik bir af olarak değerlendirilmektedir (Doğan ve Besen, 2008a: 108). Kanun gerekçesi olarak ise; vergi idaresi ve mali kaza mercilerinin normlar çalışmalarını geciktiren ihtilaflı işlerinin tasfiyesi sağlanarak söz konusu kurumların daha iyi çalışmasını sağlamak ve vergi cezasına uğramış mükelleflerin maddi ve manevi yönden rahatlığa kavuşturulması belirtilmiştir (Sayar, 1987: 64–65). Bu kapsamda mükelleflere kanunun yürürlüğe girdikleri tarihe kadar ödemedikleri vergi cezaları ve gecikme zamlarından vergi asıllarını ödemek suretiyle kurtulmaları şansı verilmiştir.

#### **2.2.7. 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun**

1803 sayılı Kanun 15 Mayıs 1974 tarihinde yayınlanmış olup genel af niteliğindedir ve Cumhuriyetin 50. yılı sebebiyle çıkarılmıştır. Siyasi nitelik taşıyan bu kanunun özellikleri (Dönmez, 1992: 161–162);

- Söz konusu kanun meclise “teklif” olarak getirilmiştir.
- Af kapsamına vergi, resim, harçlar, Sosyal Sigorta ve Bağ-Kur primlerine ilişkin cezalar, gecikme zamları ve faizler girmektedir.

- Kadastro harçlarını da affa dahil eden yasa fer'i alacaklara ek olarak asıl nitelikteki olan borçlarını da affetmiştir.
- Devletin özel hukuk bölümüne giren ilişkilerden oluşan kamu alacakları da af kapsamındadır.
- 1973 yılı sonuna kadar olan dönemlere ait kamu alacaklarına ait vergi cezası, gecikme zammı ve faizlerinin silinmesi için vergi asıllarının kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce veya sonra sekiz ay içinde ödenmesi gerektiği düzenlenmiştir (m.9/a). Ayrıca yürürlük tarihi akabinde tahakkuk eden vergi ve cezaları yasa kapsamındadır (m.9/b). Buna ek olarak yürürlük tarihi itibarıyla ihtilafı olan kamu alacakların, kesin hükümlerle ihtilafın karara bağlandığı tarihten esas vergi borçlarının sekiz ay içinde ödenmesi halinde a, b ve c bentlerinin uygulanması düzenlenmiştir. Mükelleflerin tecil kurumuna başvurmaları aftan yararlanmanın önünde engel değildir (m.9/d). Eğer kişi affın yürürlüğe giriş tarihinden itibaren bir yıl içinde pişmanlık bildiriminde ve sekiz ay içinde ödeme yapma şartlarının varlığı halinde ceza ve zam uygulanmayacağı da düzenlenmiştir (Narinoğlu, 1991: 31–32).

Af sonrası 1973 yılında hedeflenen vergi geliri 67.578 milyon lirayken tahsil edilen vergi geliri 65.578 milyon liradır. Bu noktada hedefin %96,4'ü gerçekleştirilmiştir (Maliye Bakanlığı, 1981). Başarılı olarak nitelendirilebilecek sonuca rağmen affın yürürlükten sonraki vergi cezalarını da af kapsamına alması genellik ve eşitlik ilkeleri zedelemiştir (Dönmez, 1992: 170).

### **2.3. 1980-2000 Yılları Arasında Vergi Affı Uygulamaları**

1980-2000 yılları arasında uygulanan vergi afları enflasyonun sürekli artması ve vergi gelirlerindeki artış hızının düşmesi gibi nedeniyle mali af niteliğini taşımaktadır (Ahıska, 1985: 63). Bir başka deyişle vergi aflarında sosyal amaç gözetilmemiştir. (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104). Ayrıca söz konusu afların gerekçeleri geçmişte çıkarılan aflardan oldukça farklıdır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 253). Bu durumda 1980 darbesi sonrası liberal ekonomi politikalara geçilmesi etkili olmuştur.

**Tablo 6 : 1980 -2000 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları**

<b>Tarih</b>	<b>Çıkarılan Af Kanunları</b>
02.03.1981	2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsil Hakkında Kanun
04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanun'un Geçici 4. Maddesi
03.12.1988	3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
28.12.1988	3512 sayılı Kanun
14.06.1989	3571 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması
15.12.1990	3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
21.02.1992	3787 sayılı Kanun
05.09.1997	400 sayılı Tahsilât Genel Tebliği
29.07.1998	4369 Sayılı Vergi Reformu Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması

**Kaynak:** Yurdakul, (2013) tarafından hazırlanan tablo genişletilerek tarafımda hazırlanmıştır.

### **2.3.1. 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun**

Milli Güvenlik Konseyi'nin yönetimi devralmasından sonraki ilk icraatleri arasında vergiye yönelik düzenlemeler gelmektedir. Bu kapsamda 2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun 1960 yılından sonraki dönemlerde çıkarılan en kapsamlı af kanunlarından birisidir ve 20 Mart 1981 tarihinde çıkarılmıştır.

Kurulan yeni hükümet sosyal ve ekonomik hedefleri için gerekli kaynağı yaratmayı sağlamak için vergi aflarına başvurmuştur. Buna ek olarak vergi afları sayesinde askeri hareketin sebep olduğu toplumsal sorunları hafifletmek için bir araç olarak görmüştür. Bu kapsamda hazırladığı yasa tasarısını Milli Güvenlik Konseyi'ne sunmuş ve sonrasında yasa uygulamaya konmuştur (Dönmez, 1992: 177–178).

Kanun kapsamında beyan dışı kalmış servet unsurları ve belgeye bağlanmadığı için kaydı olmak emtialar belli oranda vergilendirilerek kayıtlara geçirilmesi ve böylelikle de kazançların ekonomik alana girmesi hedeflenmiştir (Narinoğlu, 1991: 32). Bu amaç doğrultusunda alacaklar tahsil edildiği gibi kayıtlı olmayan alanlar tahsil sürecine kazandırılmıştır. Buna ek olarak ihtilafı dosyalar tasfiye

edilmiş böylece kurulması planlanan bağımsız vergi mahkemelerinin iş yükünün hafifletilmesi amaçlanmıştır.

Kanun ile VUK kapsamında giren vergi, resim ve harçlar affedilmekle birlikte VUK dışındaki gümrük vergileri ve diğer kamu alacakları kapsam dışında bırakılmıştır. Ayrıca 31 Aralık 1980 sonrası beyan edilmesi gerekli bildirimler karşılığı tarh edilecek vergiler kapsam dışında bırakılmıştır (m.11). Buna ek olarak zaman açısından da sınırlamaya gidilmiştir. Bu kapsamda 22.03.1981-31.08.1981 tarihleri içerisindeki vergi, resim, harç ve bunlarla ilgili cezalar aftan yararlanabilmiştir (Dönmez, 1992: 181–182).

Kanun'un 1. maddesine göre; VUK kapsamındaki vergi, resim ve harçlar yürürlük tarihinden önce veya 31.08.1981 tarihine kadar ödenmesi durumunda vergi cezalarının %90'ının tahsilatından vazgeçilecek ve gecikme zammı uygulanmayacaktır. Buna ek yürürlük tarihinden önce bir vergi aslına bağlı olmadan kesilen ve ödenmeyen vergi cezaları da affedilmiş, 31.08.1981 tarihine kadar vergi, resim ve harçların kısmen ödenmesi halinde gecikme zammı uygulanmayacaktır.

Kanun'un 2. maddesine göre; Kanun'un yürürlük tarihi itibarıyla çekişmeli halde olan ve yürürlük tarihine kadar itiraz süresi geçmemiş olan vergi, resim ve harçlar 31.08.1981'e kadar ödenmesi durumunda bu alacak asıllarına ait vergi cezaları ve gecikme zamları aranmayacaktır.

Kanun'un 4. maddesine göre; VUK m.371'e göre pişmanlık ve ıslah hükümlerine başvuranlardan pişmanlık zammı alınmayacaktır. Buna ek olarak m.5'e göre; mükellefler 31.12.1979 tarihili beyannamelerinde saklanan servet unsurları ya da beyannamede bildirilmekle birlikte kıymetinden az beyan edilen servetler unsurlarını ek bir bildirim gerekmeksizin ve ceza uygulanmaksızın düzeltebilirler.

Kanun'un 7. maddesine göre; 01.01.1981 tarihine kadar beyanname veren değerlemeye tabi menkul ve gayrimenkul sahipleri 30.06.1981 tarihine kadar ilgili Vergi Dairesi'ne başvurarak Veraset ve İntikal vergisine tabi menkuller ile Emlak Alım Vergisi ve Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisine tabi gayrimenkuller beyan ettikleri değer %30 fazlasını kabul ettiklerini bildirmeleri, tarh ve tahakkuk etmiş vergilerini 31.08.1981 tarihine kadar öderlerse takdir ve değerlendirme yapılmayacak ve ceza uygulanmayacaktır. Ancak 05.01.1982 tarihinde yürürlüğe



giren 2571 sayılı kanun ile 2431 sayılı kanuna maddeler ilave edilmiştir ve 7. Maddedeki bildirim tarihi 30.04.1982, ödeme tarihi ise 30.06.1982 olarak değiştirilmiştir.

### **2.3.2. 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun**

2431 sayılı kanunun kabulünden itibaren fazla zaman geçmeden kabul edilen 2801 sayılı kanun o zamana kadar uygulanan en geniş kapsamlı af kanunu olmuştur (Dönmez, 1992: 194). Kanunun gerekçesi ise; 2431 sayılı kanunda beyan ve ödeme süreleri kısa tutulduğu için söz konusu affin başarısız olmasıdır. Kanunun amacı;

- 1983 yılında kurulacak olan yeni hükümete vergi uyumsuzluklarından arındırılmış temiz bir vergi sistemi teslim etmek,
- 12 Eylül 1980 darbesinden kaynaklı olarak toplumda oluşan siyasi krizi yumuşatmak,
- Kayıtdışı ekonomideki paraların kayıtlı ekonomiye kaydırılması
- 24 Ocak kararlarındaki sıkı para politikasının mükellefleri vergi ödemede zora düşürmesi.

2431 sayılı af kanunu sonrası vergi daireleri yoğun iş yükü ile karşılaşmışlardır. Bu kapsamda takdir komisyonunda 2.072.315 adet, mahkeme aşamasında ise 200.000 adet dosya tasfiye edilmeyi beklemekteydi. Bu noktada 2801 sayılı Kanun ile aslı vergi borçlarının bir kısmının affedilmesi ile bu yük azaltılabilecek ve mükelleflere kolaylıklar sağlanabilecektir (Narinoğlu, 1991: 34).

Kanunun 5. Maddesine göre; 1978-1979-1980-1981 yıllarıyla ilgili olarak verilmiş olan yıllık gelir veya kurumlar vergi beyannamelerinde belirttikleri matrahlar yasanın yürürlüğe girdiği andan itibaren altı ay içerisinde ve asgari bu maddede belirtilen miktar ve nispetler dahilinde arttırmaları durumunda, artırımda buldukları seneler için vergi incelemesi yapılmaması öngörülmüştür, artırım yapılmayan seneler için idarenin vergi inceleme yapma hakkı muhafaza edilmiştir. Bu düzenleme “özel pişmanlık” başlığı altında düzenlenmiştir (Maliye Bakanlığı, 1981).

2801 sayılı Kanun ile Veraset ve İntikal Vergisi 01.01.1983 tarihinden itibaren kaldırılarak harca dönüştürülmüştür. Gayrimenkul Kıymet Artışı ve Emlak Vergisi ile ilgili birikmiş dosyalar mükelleflerin başvurusuna gerek olmaksızın idarece re'sen tasfiye edilmiştir. Bu sayede iş yükü önemli ölçüde hafifletilmiştir (Dönmez, 1992: 199).

Kanunun 1. maddesine göre; “bu kanun hükümleri Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme zamları ile servet beyanlarının yenilenmesi ve vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaş beyanı hakkında uygulanır”. İhtilafli vergi alacaklarında vergi borcunun geriye kalan ¼'ünden ve bunlara ilişkin vergi cezaları ve gecikme zamlarından vazgeçilmiştir (m.3). Bu düzenleme çokça tartışılmış olmakla birlikte katılımı teşvik etmek adına gerekli olduğu savunulmuştur (Dönmez, 1992: 202).

### **2.3.3. 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

2 Şubat 1985 tarihli Kanun tasarısı Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından hazırlanarak meclise sunulmuştur. Temel vergi kanunlarından ciddi değişiklikler yapılması planlanmıştır. Yapılan değişikliklerin amacı vergi yönetimini açısından hukuki donanımların güçlendirilmesidir. Diğer af kanunlarından farklı olarak mükellefleri vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getirme konusunda uyarmayı hedeflemiştir.

Kanun ile birlikte “müteselsil sorumluluk” esası getirilmiştir. Ayrıca vergi cezaları artırılmış, kaçakçılık suçlarından cezalar 5 kat artırılmış, usulsüzlük suçu işleyenlerin cezaları 10 kat artırılmış ve işyerinin kapatılması gibi yeni cezalar getirilmiştir. Buna ek olarak kaçakçılık fiilinin kapsamı geliştirilmiş ve gecikme faizi uygulaması getirilmiştir (Dönmez, 1992: 221–222).

Kanun af dönemini oldukça sınırlı tutmuş ve bu süreyi 11.12.1985-31.12.1985 tarihlerini kapsayan 20 günü belirlemiştir. Mükellefler 31.12.1985 tarihine kadar af kapsamına dahil olan vergi asılları ödendiği takdirde aftan yararlandırılmıştır (Dönmez, 1992: 223). Kanunun 4. maddesine göre yasanın yürürlüğe girdiği tarihte tarh edilen vergilerden 300.000 lirayı geçmeyen, vergi aslını %25 farkla ödenirse vergi borcundan kaynaklı ceza, gecikme zammı ve tecil faizi terkin

edilecektir. Benzer şekilde 300.000 lirayı aşmayan vergi borç ve cezalarını uyuşmazlık konusu yapanlar 31.12.1985 itibariyle uyuşmazlıktan vazgeçer ve asil vergiyi %25 farkla öderse yine aynı düzenlemeden yararlanabilecektir.

#### **2.3.4. 3505 Sayılı Kanun'la Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

3505 sayılı Kanun 3 Aralık 1988 tarihli olup Kanun ile çeşitli kanunlarda değişiklik yapıldığı gibi eklenen geçici bir maddeyle de vergi affına yer verilmiştir. Kanunun amacı bir çok vergi affında olduğu gibi yine vergi idaresi ve vergi yargısının iş yükünün azaltılması, dosyaların ekonomik ve teknik gerekçelerle tasfiyesi ve vergi idaresinin etkinliğinin artırılmasıdır (Narinoğlu, 1991: 37–38).

Geçici birinci maddeye göre; 10.12.1988 tarihine kadar vergi türlerinin hepsi, vergilendirme süresi ve vergi idaresi itibariyle 500.000 lirayı geçmeyen ve vadesi geldiği halde ödenmeyen vergiler ile bu tarihten itibaren ihtilafihale gelmiş ya da dava açma zamanı henüz bitmemiş olan ve miktarı 500.000 lirayı geçmeyen vergilerin %30 fazlasıyla ve ihtilafsız bir şekilde ödenmesi kaydıyla 31.12.1988 tarihi sonuna kadar ödenmesi durumunda, tahsil edilen vergilere tekabül eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının tahsilinden vazgeçilmiştir. Vergi asıllarının bir bölümünün veya tamamının ödenmesi durumunda ödenen bu vergilere tekabül eden 500.000 lirayı aşmayan gecikme zammı ve vergi cezalarının %30'unun 31.12.1988 tarihine kadar ödenmesi halinde %70'nin tahsilinden vazgeçilmiştir. Kanunun uygulanması 10.12.1988 ile 31.12.1988 tarihleri arasındaki 21 gün ile sınırlandırılmıştır (geçici m. 1).

#### **2.3.5. 3512 Sayılı 1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu İle Getirilen Vergi Affı**

Bütçe Kanunu niteliğindeki 28 Aralık 1988 tarihli 3512 sayılı Kanun ile birlikte ilk defa bir bütçe kanununda vergi affı ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Kanun dahilinde belediyelere ve işletmelerine/müesseselerine ilişkin aff uygulaması düzenlenmiştir.

Affin kapsamına giren vergiler açısından sınırlandırma getirilmemiş olmakla birlikte afftan yararlanabilecek olan mükellefler bakımından sınırlamaya

başvurulmuştur. Bu kapsamda yalnızca belediyeler ve işletmeleri/müesseseleri aftan yararlanabilecektir (Dönmez, 1992: 245).

Kanun ile 31.12.1988 tarihinden önceki yıllara ilişkin vergi asıllarının, 30.06.1989 tarihine kadar ödemesi durumunda idari nitelikteki vergi cezaları ile gecikme zamlarının ve faizlerinin affedileceği düzenlenmiştir. Buna ek olarak vergi asılları bağlı olmaksızın kesilen vergi cezalarının da tahsilinden vazgeçilmiştir (m.63).

### **2.3.6. 3571 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

Kanun ile bazı kanunlar yürürlükten kaldırılmış ya da çeşitli düzenlemelere tabi tutulmuştur. Buna ek olarak sosyal yönü ağır basan, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti getirilen vakıflara, kamu yararına çalışan derneklerin iktisadi işletmelerine ilişkin vergi affı düzenlenmiştir. Bu sayede konu olan derneklerin ve vakıfların vergi borçlarının kısa sürede tasfiyesi ve bu borçlardan kaynaklı çekişmelerin sona erdirilmesi planlanmıştır (Dönmez, 1992: 238).

Aftan yararlanabilmesi için 02.06.1989 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilmiş vergi asıllarının %10 farkla ödenmesi gerekmektedir. Sonradan eklenen 2. maddeye göre 20.06.1989 tarihi öncesine ilişkin Kanunun yayımı akabinde tarh edilecek vergiler de affın kapsamına alınmıştır. Bu kapsamda aftan yararlanmak isteyen mükellefler Kanunun yürürlük tarihini izleyen ayın başından itibaren her ay eşit taksitlerle 2 yıl içinde söz konusu borçlarını ödemelidir.

Vergi affı sonrası bir önceki yılın vergi gelirlerine göre %79,5 oranında vergi gelirlerinde artış görülmüştür. Bu oran enflasyon göz önünde bulundurulduğunda %16,2 olarak gerçekleşmiştir (Yaraşır, 2013: 183).

### **2.3.7. 3689 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

20 Aralık 1990 tarihli 3689 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nda değişiklikler yapılmıştır.

Kanunun 1. maddesine göre Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte her yıl vergi çeşidi, vergilendirme zamanı ve vergi dairesi itibariyle 3.000.000 lirayı, yıllık beyannameler üzerinden tarh edilen vergide 25.000.000 lirayı geçmeyen ve vadesi

geldiği halde ödenmeyen ya da ödenme vakti geçmiş olan ya da ödeme süresi geçmeyen vergilerin tümü ile bu vergilere denk gelen gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı %30'unun yarısının 31.12.1990, diğer yarısının 31.01.1991 tarihi sonuna kadar iki eşit parçada tümünün ödenmesi ve ihtilafa sebep olmaması, sebep olmuş ihtilaftan vazgeçilmesi hususuyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarında kalan %70'inden vazgeçilmiştir. Kanunun yürürlük tarihinde uyuşmazlık olan ya da dava açma süresi dolmamış olan ihmalen, re'sen ya da idarece yapılan tarhiyatlarda da söz konusu hükümler geçerli olacaktır.

Kanun kısmi bir affi öngörmektedir ve bunu ekonomik gerekçelere bağlamaktadır. Ancak sürecin 10 gün ile sınırlanması uygulamada aksaklıklara sebep olmuştur. Bu durum Kanunun amacını gerçekleştirmediği olumsuz etkilenmiştir (Narinoğlu, 1991: 39).

### **2.3.8. 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun**

3787 sayılı 3 Nisan 1992 tarihli Kanun ile Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim ve harçlarla ilgili gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi cezalarının kısmi affi düzenlenmiştir. Buna ek olarak ecrimisil, idari para cezası, trafik para cezası gibi kamu alacaklarının da tahsilinden vazgeçilmesi ile vergi borcu sebebiyle yazılan karşılıksız çeklerle ilgili cezaların kısmen affi da düzenlenmiştir.

Kanunun 22. maddesinde düzenlenen; Kanunun Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu üyeleri ve birinci derecedeki yakınları ve bunların hissedarı oldukları ortaklık ve şirketler için uygulanmayacağını içeren düzenleme eşitliğe aykırı olduğu gerekçesiyle çokça eleştirilmiştir (Yaraşır, 2013: 183). Bir diğer eleştiri ise söz konusu aftan yararlanmak için belirtilen sürenin çok kısa olmasıdır (Doğan ve Besen, 2008a: 92).

### **2.3.9. 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği**

Mükelleflerin karşı karşıya oldukları ekonomik ve mali zorluklar sebebiyle borçlanmaları ve borçlarını ödeyememeleri 400 sayılı 5 Ağustos 1997 tarihli

Tahsilat Tebliği'nin yayınlanmasında etkili olmuştur. Tebliğ kapsamında mükelleflere ödeme kolaylıkları sağlanarak hazinenin alacaklarına kavuşması hızlandırılmak istenmiştir.

Kanuna göre mükellefler gecikme zamlarından, 31.08.1997 tarihinden itibaren vadesi geldiği halde tebliği yayımlandığı tarihe kadar ödenmeyen amme alacakları, tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulacaktır. Mükelleflerin söz konusu aftan yararlanabilmeleri için 25.09.1997 tarihine kadar vergi dairelerine dilekçeyle marifiyetiyle başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Bu kapsamda mükellefler birinci taksiti Eylül 1997 tarihi itibarıyla başlaması ve eşit miktarda taksitlerle, vadesi 31.12.1996 tarihi sonuna kadar olan alacaklar için oniki aylık, 01.01.1997 ile 31.08.1997 tarihleri arasında kapsayan alacaklar için dört aylık ödeme dönemi tanınmıştır. Tebliğ kapsamında tecil faizi %6 olarak uygulanacaktır. Tecil şartlarına uyulmaması durumunda; mükellefin tecilden yararlanarak ödedikleri vergi aslına ve kalan taksitlerine gecikme zammı uygulanarak kamu alacağı cebren takip ve tahsil edilecektir (m.4).

Tebliğ hukuksal olarak değerlendirildiğinde tam olarak bir vergi affı değildir. Ancak kamuoyu ve mükellefler nezdinde vergi affı olarak algılanmıştır (Doğan ve Besen, 2008: 95). Tebliğ ile birlikte 1,5 katrilyon türk lirası civarındaki kamu alacağının 300 trilyon türk lirası kadar kısmı tahsil edilmiştir (Yaraşır, 2013: 184).

### **2.3.10. 4369 Sayılı Vergi Reformu Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

Vergi Reformu Kanunu ile Gelir Vergisi Kanunu 29 Temmuz 1998 tarihinde yayınlanmış olup Kurumlar Vergisi Kanunu ve Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'da değişiklik yapıldığı için aslen bir af kanunu olan bu kanununun ismi "Vergi Reformu" olarak anılmıştır.

Kanunun yürürlük amaçları; vergi kayıp ve kaçaklarını ortadan kaldırmak, kayıtsız gelir kaynaklarını kayıt altına almak, mükellefler arasında vergi adaletini sağlamak, kayıtdışı ekonominin önüne geçmek, toplumda vergi ahlakını sağlamak, vergi tabanını genişletmek ve Türk Vergi Sistemini basit ve açık hale getirmektir.

Kanun ile birlikte gelir kavramı dünyada genel kabul gören net artış teorisine uygun şekilde değiştirildi. Bu sayede sadece üretim faktörlerinden elde edilenle değil, tasarruf ve harcama kaynağı olan kazanç ve iratlar da gelir olarak kabul edilmiştir.

Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 47. maddesi ile "mali milat" kavramı getirilmiştir. Buna göre mükelleflerin geçmişle bağlantıları silinerek gizli kalmış servet unsurlarını ortaya çıkarması hedeflenmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 13. madde kapsamında kayıtdışı ekonominin engellenmesi hedeflenmiştir. Belgeli kıymetlerin kaydı esnasında Katma Değer Vergisi hesaplanarak verginin tahsili amaçlanmıştır.

#### **2.4. 2000 Yılı Sonrası Vergi Affı Uygulamaları**

Türkiye 2000'li yıllara üst üste gelen iki kriz ile birlikte girmiştir. Bu krizlerden biri 2000 Kasım kriziyken diğeri 2001 Şubat krizidir. Finansal kriz niteliğindeki bu krizler hem ekonomik hem de toplumsal sonuçlar doğurmuştur. 22 Kasım 2002 krizinde gecelik borçlanma basit faizi üç kat artıp %110,8'e ve en yüksek %210'a fırlamıştır. Ayrıca net döviz rezervi 24.4 milyar dolardan 18.9 milyar dolara inmiştir. Sonunda ise 7.5 milyar dolarlık ek IMF kredisi ile ancak kriz durdurulabilmiştir (Uygur, 2001: 6, 22). Ancak tam bu kriz aşıldı derken 19 Şubat 2001 tarihinde dönemin Başbakan ile Cumhurbaşkanı arasındaki bir anlaşmazlık ikinci krize ön ayak olmuştur. 21 Şubat tarihinde para piyasası gecelik faiz oranı %6200'e kadar yükselmiş ve ortalama %4018,6 olmuştur. Ayrıca döviz rezervi de 27.94 milyar dolardan 22.58 milyar dolar olarak inmiştir (Uygur, 2001: 23).

**Tablo 7 : 2000 Yılı Sonrası Çıkarılan Affı Uygulamaları**

<b>Tarih</b>	<b>Çıkarılan Af Kanunları</b>
06.02.2001	414 sayılı Tahsilât Genel Tebliğ
27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
11.08.2016	6552 Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
11.05.2018	7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

**Kaynak:** Yurdakul, (2013) tarafından hazırlanan tablo genişletilerek tarafımda hazırlanmıştır.

2000’li yıllara krizlerle giren Türkiye için krizler ne ilk ne de son olmuştur tıpkı vergi aflarında olduğu gibi 2000 ve 2001 krizleri sonrası Türkiye’nin içinde bulunduğu ekonomik ve toplumsal durum 414 sayılı Kanun kapsamında vergi affını getirmiştir. Bu affın ardına 4811 sayılı Kanun, 5811 sayılı Kanun, 6111 sayılı Kanun, 6486 sayılı Kanun, 6552 sayılı İş Kanunu, 6736 sayılı Kanun, 7020 sayılı Kanun ve 7143 sayılı Kanun ile vergi affı uygulamaları yapılmıştır.

#### **2.4.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması**

Amme Alacaklarının Tahsilat Usulü Hakkındaki Kanun’un “Vergilerin ödenmesinde mükelleflere kolaylık sağlanması.” prensibi göz önünde bulundurularak düzenlenen 06 Şubat 2001 tarihli 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği alacakların hazineye hızlıca aktarılabilmesi için tecil müessesinin gerektirdiği birçok şartı aramamıştır (Gerçek: 149).

Tebliğe göre 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde tebliğin yayın tarihine kadar borcunu ödememiş olan mükellefler 21 sayılı Vergi Usul Kanunu



kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından olan borçları tecil ve taksitlendirilmeye tutulmuştur. Ayrıca 400 sayılı Tebliğ ile tecil uygulamasından faydalanamayan araç alım vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, katma değer vergisi, geçici vergi, zirai stopajlar ve bununla ilgili fon payları da vergi affı uygulaması dahilindedir (m.1).

Mükellefler tecil ve taksitlendirmeden yararlanabilmek için 16.03.2001 tarihi mesai bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine yazılı bir şekilde başvuruda bulunmaları gereklidir. Ancak 17.08.1999 ve 12.11.1999 depreminden etkilenen Marmara Bölgesindeki, Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova ve Kocaeli şehirlerindeki mükellefler ile İstanbul, Eskişehir ve Bursa illerindeki mükellefler Mayıs 2001 mesai bitimi süresine kadar başvuruda bulunabileceklerdir (m.1).

Tebliğ kapsamında tecil ve taksitlendirme işlemlerinde alacağın çeşidi ve miktarı göz önünde bulundurulmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetki verilmiştir. Söz konusu mükellefler ilk taksiti Mart 2001 olmak üzere eşit 18 ayda ödeme yapacaklardır. Deprem bölgelerindeki mükellefler ise; deprem tarihinden önce vadesi gelen ödenmemiş borçlarını, deprem sonrasında tahakkuk eden 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ve ödeme zamanı uzatılmayan vergi borçlarını birinci taksit tarihi Haziran 2001 olmak üzere ondokuz ay aynı miktarda taksitle ödeyeceklerdir (m.2). Bu mükelleflerin tecil edilen borçlarına uygulanacak tecil faiz oranı yıllık %30 olarak belirtilmiştir (m.3).

Tebliğ uyarınca tecil şartlarını ihlal eden mükellefler tebliğ hükümlerinden yararlanarak ödedikleri borç asılları ile ödenmemiş borç asıllarına gecikme zammı uygulanarak idare tarafından cebren takip edilecek ve tahsil edilecektir.

Vergi affı uygulamasına, getirilen düzenlemelere karşın yeni bir af beklentisi nedeniyle bir çok mükellef katılmamış ve vergi borçlarını ödememeye devam etmişlerdir (Gerçek: 149). Tebliğ kapsamında 878.028 kişi başvuruda bulunmuş ve yaklaşık iki katrilyon kadar vergi alacağı taksitlendirilmiştir (Yaraşır, 2013: 184).

## **2.4.2. 4811 (4792) Sayılı Vergi Barışı Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

4811 sayılı Kanun ‘‘Vergi Barışı Kanunu’’ adı ile 27 Şubat 2003 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanmıştır. Kanunun amacı; ödeme güçlüğü nedeniyle vergi borcunu ödeyemeyen mükellefleri rahatlatmak ve ekonomik krizin etkilerini azaltmaktır. Söz konusu Kanun aslen 4792 sayılı Cumhurbaşkanı tarafından onaylanmayan Vergi Barışı Kanunu’nun hiç değiştirilmeden 4811 sayılı Kanun olarak Cumhurbaşkanı’nca onaylandığı bir vergi affıdır. Kanun kapsamındaki kamu alacakları;

- Vergi idarelerince tahsil edilen ve Vergi Usul Kanunu kapsamındaki tüm vergi, resim, harç, fon payı ile bunlara ilişkin vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri, eğitime katkı payı ve buna bağlı gecikme zammı,
- İl Özel İdareleri ile Belediyeler tarafından tahsil edilen ve Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim, harçlar ve bunlara ilişkin vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri,
- Gümrük dairelerince alınan gümrük vergisi, para cezaları ve gecikme zamları,
- Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen 6183 sayılı AATUHK kapsamına giren bazı alacaklar,
- Vergi tahsilatı yetkisi verilen bankalar ile postahaneler adına uygulanan gecikme zamları ile ilgili kuruluşların sorumluları adına hesaplanan %10 oranındaki cezalar,
- 31.08.2002 tarihinden önceki dönemlerde beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gerek beyannameler ve 2002 yılına ilişkin olarak 31.08.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler,
- Yasanın yürürlük tarihi olan 27.02.2003 tarihinde 200 milyon TL trafik para cezaları 100 milyon TL’yi aşmayan cezalardır.

Kanunun kapsamına girmeyen cezalar ise m.15 ve m.16’da düzenlenmiştir. Bunlar; VUK kapsamına girmeyen alacaklar, kaynak kullanımını destekleme fonu primi, ihracatta vergi iadesi, destekleme ve fiyat istikrar fonu primi, çiftçilere

doğrudan gelir desteği sağlayan ödemeler ve kimyevi gübre destekleme primleridir.

Vergi Barışı kapsamında mükelleflere çeşitli kolaylıklar sağlanmaya çalışılmıştır. Bunlar;

- Matrah artırımını sağlamak,
- Mükelleflere stoklarını miktar ve değer bazında düzeltme olanağı veren uygulamalar yaratmak,
- Bazı vergi kaçakçılığı suçlarının uygulanmasını önlemek,
- Kesinleşmiş kamu alacaklarının tahsilinde ödeme kolaylığı sağlamak,
- Pişmanlık ve kendiliğinden yapılan beyanları kayda almak,
- Gümrük vergileri, faiz, zam ve cezalarının belli bir bölümünden vazgeçilerek kalan bölümün iki ay içerisinde ödenmesi,
- İşletmelerde bulunduğu halde kayıtlarda yeralmayan mallar ile düşük bedelle bulunan makine, teçhizat ve demirbaşların KDV'leri beyan edilerek rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınmak, yargı aşamasında bulunan ihtilafli dosyaları kaldırmaya yönelik düzenlemelerdir.

Vergi affı kapsamında 6.5 katrilyonu özel sektörden ve 1.4 katrilyonu kamu iktisadi kuruluşları ve mahalli idarelerden olmak üzere toplam 7.9 katrilyon TL'lik başvuru yapılmıştır. Bu kapsamda 4.7 katrilyon TL'lik tahsilat yapılmıştır (Dallı, 2006: 111–112).

#### **2.4.3. 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Uygulanması**

13.11.2008 tarihli 5811 sayılı Kanun gelir vergisini, kurumlar vergisini ve katma değer vergisini içeren bir vergi affı getirmektedir. Kanun ile yurtiçi ve yurtdışında kayıtlı olmayan varlıkların kayıt altına alınması amaçlanmaktadır. Bu varlıkların kapsamına; gerçek ve tüzel kişilere ait olup yurtdışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları girmektedir (m.3).

Mükelleflerin vergi affından yararlanabilmesi için yurtdışında olan varlıklarını, bildirim veya beyan tarihinden itibaren bir ay içinde Türkiye'ye getirmesi ya da Türkiye'de bulunan banka veya aracı kuruluşlarda açılacak herhangi bir hesaba aktarması gerekmektedir (m.3). Ancak söz konusu varlıkları Türkiye'ye getirmek

istemeyen ya da söz konusu hesaplara transfer etmek istemeyenlere 02.05.2011 tarihine kadar Kanundan yararlanmaları için ek süre verilmiştir (m.3).

Vergi borçlarının mahsubu için beyan edilen kaynaklara tarh edilen vergiler vadesinde ödenmelidir. Vadesinde ödeyemeyenler için 02.05.2011 tarihine kadar ek süre verilmiştir (m.3).

Kanun kapsamında beyan edilen tutarlar kanunun belirttiği şartlar dahilinde 01.01.2008 tarihinden önceki yıllara ilişkin olarak gelir, kurumlar ve katma değer vergileri vergi incelemesine tabi olup doğan alacakların tespit edilmiş matrah farklarından doğan borçların ödenmesinde kullanılacağı düzenlenmiştir.

5811 sayılı Kanun ile birlikte yurtiçinden 20.3 milyar TL varlık beyan edilmiş 1.018 milyon TL vergi tahakkuk etmiştir. Yurtdışından ise 27.9 milyar TL varlık beyan edilirken 557 milyon TL vergi tahakkuk etmiştir. Bu kapsamda affin başarılı olduğu ve bütçede olumlu etkilerde bulunduğu savunulmaktadır (Yaraşır, 2013: 185).

#### **2.4.4. 6111 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affi Uygulaması**

25 Şubat 2011 tarihli 6111 sayılı Kanun Resmi Gazete’de “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” adıyla yayımlanmıştır. Söz konusu Kanun Gelir İdaresi Başkanlığınca Cumhuriyet tarihinin en büyük ve en geniş kapsamlı kanunu olarak tanımlanmıştır.

Kanunun gerekçesi olarak 2008 krizinin sebep olduğu dış talep düşüklüğü ve buna bağlı mal ve hizmet satış gelirlerindeki azalma, kredi temininde karşılaşılan zorluklar ve şirketlerin nakit dengelerindeki bozulma belirtilmiştir (TBMM, 2012: 4).

Kanun kapsamındaki alacaklarla ilgili daireler; Maliye Bakanlığı, Gümrük Müsteşarlığı, Sosyal Güvenlik Kurumu, il özel idareleri, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere belediyeler, büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idareleri, Hazine Müsteşarlığı, KOSGEB, YURT-KUR, TRT, RTÜK, TEDAŞ ve bağlı işletmeleri, organize sanayi bölgeleri, TCDD, Tütün ve Tütün Mamülleri Tuz ve Alkol İşletmeleri A.Ş., Çevre ve Orman Bakanlığı, sulama kooperatifleri

ve sulama birlikleri, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Toprak Mahsulleri Ofisi, kalkınma ajansları, Spor-Toto Müdürlüğü'dür. Bu kapsamda söz konusu kuruluş ve idarelerin özel hukuktan doğan alacakları da af kapsamındadır. Görüldüğü üzere bahse konu affın kapsamı geniş ölçeklidir (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 251).

Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle, 31.12.2010 tarihine kadar beyan edilmesi gereken gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gelir stopaj, kurumlar stopaj, damga vergisi gibi beyana dayalı vergilerin tamamı ile 31.12.2010 tarihinden önceki amme alacakları kanun kapsamındadır. Bu noktada 31.12. 2010 tarihinden önce olan; Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu tarafından verilen ve süresinde ödenmediği için vergi dairelerince takip için intikal ettirilen öğrenim ve katkı kredisi alacakları, ecrimisiller, kaynak kullanımını destekleme fonu alacakları gibi alacaklar kapsam dahilindedir. Bunlara ek olarak 31.12.2004 tarihinden önce olduğu halde 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihte ödenmemiş olan 6183 sayılı Kanun kapsamındaki her alacağın türü, dönemi, asılları dikkate alınmak suretiyle 50 lirayı aşmayan asli alacaklar ve tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'i alacaklar, asli ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 100 lirayı aşmayanların tahsilinden vazgeçilmiştir (ek madde 17). Benzer şekilde 31.12.2010 tarihinden önce verilen ve faizi hariç 120 TL'nin üzerinde olan; karayolu taşıma, trafik, otoyol ve köprülerden ihlali geçiş gibi idari para cezaları da düzenleme kapsamındadır. Bu tutarın altındaki idari para cezaları silinmiştir ve mükelleflerin düzenlemeden yararlanmak üzere başvurmalarına gerek yoktur.

Kanun kapsamındaki yapılandırmalarda mükelleflerin kesinleşen vergi alacaklarının anaparası tutarlarına herhangi bir indirim uygulanmayacak olup alacakları enflasyon oranında güncellenerek hesaplanacağı düzenlenmiştir. Güncelleme oranında TEFE/ÜFE esas alınacaktır. Gecikme faizi ve gecikme zammı gibi alacaklar silinmiş, asıl alacakla ilgili olmayan vergi cezalarının %50'si tahsil edilecektir.

6111 sayılı Kanun kapsamında kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan amme alacaklarını ödeme kolaylığı getirilmiş ve böylece ihtilafların sonlandırılması hedeflenmiştir (m.3). Dava safhasındaki alacaklarda mükellefler

davalarından vazgeçerlerse çeşitli indirimler sağlanmıştır. Söz konusu indirimler davanın aşamasına göre belirlenmiştir. Eğer uyuşmazlık vergi mahkemesindeyse alacak aslın %50'si, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine güncelleme oranına göre hesaplanacak tutar ile alacak aslına bağlı olmayan vergi cezalarının %25'i mükelleften tahsil edilmiştir. İhtilaf Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesinde ise vergi mahkemesince verilen son karar göre indirim oranları belirlenmiştir.

Kanunun yürürlüğe girdiği dönemde vergi borçlarının tahsilatında büyük bir başarı görülmüştür. Mükellefler ilk taksit ödemelerinde %81 oranında bir katılım sergilemiştir. Söz konusu ödemelerin tutarı toplamda 7.908.887.740 lirayı bulmuştur. Ödemelerin 5.377.000.000 liralık kısmı defaten, 2.531.887.740 liralık kısmı ise taksitli şekildeki ödemelerden oluşmaktadır. Toplamda 39.4 milyar TL'nin üzerinde kamu borcu yapılandırılmıştır (Yaraşır, 2013: 185).

#### **2.4.5. 6486 Sayılı Kanun ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

İkinci Varlık Barışı olarak da adlandırılan 6486 sayılı Kanun 5811 sayılı Kanun ile benzer nitelikler taşımaktadır ve 29.05.2013 tarihinde çıkarılmıştır. Bu kapsamda 6486 sayılı Kanun da yurtiçi ve yurtdışı varlıkların kayıt altına alınmasını hedeflemektedir. Ancak 5811 sayılı Kanuna göre daha dar kapsamlı bir kanun niteliği taşımaktadır. Kanun kapsamında sadece yurtdışında bulunan varlıkların kayıt altına alınması düzenlenmiştir. Bir başka deyişle af yurtiçindeki kayıtdışı varlıklar dahil değildir (Geçici Madde 85).

Kanunun 13. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na geçici 85. madde eklenmiştir. Söz konusu madde ile yeni varlık barışı sürecine girildiği düzenlenmiştir (Şeren ve Dedebeğ, 2013). Kanuna göre 15.04.2013 tarihinden önce elde edilmiş varlıklar; döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları, altın, para ve varlığı kanaat getirici bir belgeyle kanıtlanan taşınmazlar affın kapsamındadır. Söz konusu varlıkların 31.07.2013 tarihine kadar TL cinsinden rayiç bedelle bankalara, aracı kurumlara ya da vergi dairelerine beyan edilmesi gerekmektedir. Bu varlıklar %2 vergi hesaplanarak kayıt altına alınacaklardır.

Aftan yararlanmak için son tarih 31.07.2013 olarak belirlenmiş olup Bakanlar Kurulu Kanundan yararlanacak mükelleflerin bildirim ve beyan sürelerini takip eden 3. ayın sonuna kadar erteleme yetkisi bulunmaktadır. Bakanlar Kurulu bu

yetkisini kullanarak söz konusu süreleri 31.10.2013 tarihi sonuna kadar uzatmıştır (Geçici Madde 85).

#### **2.4.6. 6552 Sayılı İş Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

Kanun Resmi Gazete’de “6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” adıyla 11 Ağustos 2014 tarihinde yayımlanmıştır. Kanunun gerekçesi; kamu borçlularının borçlarından ödeme kolaylığı sağlanması adına borçlarının enflasyon oranına endeksli olarak hesaplanması, ekonomik kalkınmanın devamı ve özel sektörün kamu borç yükünün azaltılmasıdır.

Kanunun 73. maddesine göre Kanunun kapsamı Maliye Bakanlığı’na tahsil edilen kamu alacaklarıdır. Söz konusu alacakların Kanunun yayımlandığı tarih olan 11.09.2014 tarihi itibariyle vadesinde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olmalıdır.

Kanun kapsamında 11.10.2014 tarihi (bu tarih hariç) itibariyle kesinleşmiş olması kaydıyla; beyana dayalı vergilerde 30.04.2014 tarihine kadar beyan edilmesi gereken tüm vergiler, 30.04.2014 tarihinden önceki tüm vergiler, 2014 takvim yılına ilişkin 30.04.2014 tarihinden önce tahakkuk eden Motorlu Taşıtlar Vergisi ve yıllık harçlar gibi borçlar ve Kanun kapsamındaki borçlara bağlı gecikme cezaları ve zammı gibi fer’i borçlar yapılandırılabilir (m.73/a/1). Bunlara ek olarak 11.10.2014 tarihi itibariyle kesinleşmiş askerlik para cezaları, seçim para cezaları, nüfus para cezaları, trafik para cezaları, karayolları kaçak geçiş ücret cezaları, Karayolları Taşıma Kanunu’na göre verilen para cezaları, Radyo ve Televizyon Üst Kurulu tarafından verilen para cezaları gibi idari para cezaları yapılandırılabilir. Ayrıca Kanun kapsamında; ecrimisiller, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu alacakları, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu alacakları, Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu tarafından verilen süresinde ödenmemesi nedeniyle vergi dairelerine takip için intikal ettirilen öğrenim ve katkı kredisi alacakları, doğrudan gelir desteği ödemelerinden geri alınması gereken alacaklar, 30.06.1934 tarihli ve 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek

Yiyecek İçecek Bedelleri Hakkında Kanun'a göre doğan yiyecek bedelleri gibi alacaklar da af kapsamındadır.

Kanun ile kesinleşmiş alacakların anaparalarından herhangi bir indirim yapılmayacağı düzenlenmiştir. Fakat vergi ve vergi aslına bağlı cezalar ile diğer amme alacaklarının asıllarının tamamı ile gecikme faizi ve zammı gibi fer'i amme alacakları yerine yurtiçi üretici fiyat endeksi uygulanarak hesaplanan yeni borç tutarının ödenmesi durumunda fer'i amme alacaklarının tamamının silinmesi düzenlenmiştir. Alacak aslına bağlı olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının ise %50'sinin ödenmesi halinde bu cezaların kalan %50'sinin tahsilatından vazgeçilmiştir. Ayrıca kapsam dahilindeki idari para cezalarına uygulanmış olan yurtiçi fiyat endeksi esas alınarak hesaplanan tutarın ödenmesi durumunda, cezalara uygulanan faizlerin tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir.

Kanunun ile getirilen bir diğer düzenleme ise bazı alacakların re'sen silinmesidir. Bu kapsamda 31.12.2014 tarihinden önce kesilen 120 TL ve altındaki idari para cezaları (sigara kullanımından dolayı kesilen cezalar hariç), 12 TL ve altındaki köprü ve otoyol geçiş ihlali ücretleri, vergi dairelerince takip ve tahsil edilmekte olan vergiler, vergi cezaları, adli ve idari para cezaları, ecrimisiller gibi amme alacaklarından 31.12.2007 tarihinden önce olup ödenmemiş borçların toplamı 50 TL'yi aşmaması halinde bu borçlar başvuru gerektirmeksizin re'sen silinmiştir. Vadesi 31.12.2007 tarihinden önce olan borçların aslı 11.09.2014 tarihinden önce ödenmiş olanlarda ise alacak tutarı 100 TL'yi geçmeyen gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i borçlar da re'sen silinmiştir.

Vergi affı kapsamındaki borçların ödenmesi için 01.12.2014 tarihine kadar ilgili vergi dairelerine başvurulması hükme bağlanmıştır. Borçlar ise borçlunun tercihine göre peşin ya da taksitlerle kredi kartıyla ya da vergi idareleri vezneleri ile tahsile yetkili bankalara ödenmiştir. Peşin ödemelerde tarih 31.12.2014 olarak belirlenmiştir. Peşin ödenmesi durumunda herhangi bir katsayı ve faiz uygulaması bulunmamakla birlikte 6, 9, 12, 18 taksitle ödeme yapılabilir. Ancak katsayı oranları taksit süresi bağlı belirlenmiş olup sırasıyla 1,05, 1,07, 1,10 ve 1,15 olarak belirlenmiştir (m.75).

6552 sayılı Kanun ile getirilen vergi affına yalnız vergi dairelerine 4,5 milyon kişi başvurmuş ve 42,5 milyar TL'lik alacak yapılandırılmıştır (Hürriyet Gazetesi,



2015). Ancak söz konusu değerlerin hazineye katkısı karşılaştırıldığında 2014 yılında elde edilen vergi geliri bir önceki yılın vergi gelirine göre sadece %9,29 oranında artış göstermiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017).

#### **2.4.7. 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin**

##### **Kanun**

6736 sayılı 19 Ağustos 2016 tarihli Kanun; ülke kalkınmasına katkı, kalkınmanın devamlılığının sağlanması, yatırım ve istihdamın artırılması, ar-ge faaliyetlerinin, desteklenerek ülkenin bir yatırım merkezine dönüştürülmek istenmesi gibi amaçlarla teklif edilmiş ve aşağıdaki gerekçelerle çıkarılmıştır;

- Özel sektörün kamu borçlarının azaltılması,
- İhtilafların sona erdirilmesi,
- Vergi incelemesine konu olan sorunların dava yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi,
- Vergilendirmede öngörülebilirliği artırmak,
- Kayıtlı ekonomiye geçişin sağlanması,
- 6552 sayılı Kanun'da öngörülen düzenlemelere göre borçlarını ödeyemeyen mükelleflere yeniden hak verilmesi,
- Bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması.

Kanunun getirdiği af düzenlemesi ile diğer düzenlemelerden farklı olarak sadece kesinleşmiş alacaklar af kapsamında olmayıp incelenme ve dava aşamasındaki alacaklar da af kapsamına alınmıştır. Bu kapsamda Kanun marifetiyle;

- 30.06.2016 tarihi itibarıyla gecikmiş vergi borçları yurtiçi ÜFE oranına göre güncellenecek,
- Motorlu Taşıtlı Vergisi ve trafik para cezalarında indirim yapılacak,
- Yurtiçi ÜFE oranında hesaplanan tutarlarda peşin yapılacak ödemelerde %50 indirim uygulanacak,
- Usulsüzlük ve özel usulsüzlüğe ilişkin cezaların %50'si silinecektir,
- Yurt içi ve yurt dışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılacak,
- Sulh ile çözülen vergi uyuşmazlıklarında %80'e varan indirim uygulanacak,

- Mükelleflere ait işletme defter kayıtlarında ceza ve faiz uygulamalarının olmaması yönünde düzenlemeler yapılacak,
- Eczanelerde cezasız ve faizsiz stok kayıtlarının düzeltilme yapılacak,
- Matrah artırımı ve vergi artırımı yapan mükelleflere vergi incelemelerinden muafiyet getirilecek,
- İnceleme ve tarhiyat kapsamında olan borçlar için yapılandırma uygulanacaktır,
- Daha önce beyan edilmemiş gelir ve kazançlara ilişkin pişmanlıkla arz eden mükelleflere ceza ve faiz uygulamaları olmayan beyan etme hakkı verilecektir,
- Yapılandırma kapsamındaki borçlar kredi kartlarıyla ödenebilecek,
- Bir önceki af kapsamına dahil olan borçlar yeniden yapılandırılabilir,
- 31.12.2011 tarihi öncesi 50 TL ve altındaki borçlar silinecektir (Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, 2016: 14).

Yapılandırma kapsamında borçlar peşin ve taksitli ödenebilecektir. Ancak peşin ödemelerde yurtiçi ÜFE oranları üzerinden hesaplanan tutardan ayrıca %50 indirim yapılacaktır. Taksitli ödemelerde ilk taksit 30.11.2016 tarihinde ödenecek olup taksit miktarına taksitlerin kaç ayda ödeneceğine göre katsayı değişecektir (m.2/2/b).

#### **2.4.8. 7020 Sayılı Kanun’la Getirilen Vergi Affı Uygulaması**

15 Temmuz darbe girişimi nedeniyle mükelleflerin ekonomik faaliyetlerinde meydana gelen yavaşlama ve borç ödeme güçlerindeki düşüş sebebiyle 18.05.2017 yılında kabul edilen “7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adıyla Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Kanun kapsamında kesinleşmiş olup son vade tarihi 31.03.2017 olan ve 27.05.2017 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan bazı borçların yapılandırılarak ödenmesi düzenlenmiştir. Ancak 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılmış ve 27 Mayıs 2017 tarihinde taksit ödemeleri devam eden alacaklar düzenleme kapsamında değildir. Yapılandırmada faydalanabilmek için ilk iki taksitin tam ve zamanında ödenmesi

şartı bulunmaktadır. Ayrıca bir yılda ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde mükellef aften yararlanma niteliğini kaybetmiş olacaktır.

#### **2.4.9. 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun**

7143 sayılı Kanun 11.05.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Kanun ile Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacakları, İl Özel İdareleri ile Belediyeler ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları'na ait alacakların yapılandırılması, matrah ve vergi artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Kanun kapsamında;

- Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler ve vergi cezaları ile bunlara bağlı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer'i alacaklar,
- Beyanname verme süresinin son günü 31.03.2018 tarihinden önceki döneme ait veraset ve intikal vergileri,
- Kanunun yayımı itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan harçlar,
- Ücretlilerde asgari geçim indirimi nedeniyle ilgililer veya işverenler adına tarh ve tahakkuk ettirilen gelir vergisi ve buna bağlı cezalar,
- 31.03.2018 tarihinden önce tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi, yıllık harçlar gibi alacaklar (2018 yılında tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti bu kapsamda değildir), vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarında 31.03.2018 tarihinden önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen ve Kanunun yayım tarihinde kesinleştiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş, dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği halde ceza ihbarnameleri düzenlenmemiş veya düzenlendiği halde tebliğ edilmemiş olanlar,
- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında takip edilen ve 7143 sayılı Kanun m.1/c kapsamında olan alacaklardan, bu Kanunun yayım tarihi itibariyle kesinleşmiş olup, vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan asli ve fer'i amme alacaklarından takip için vergi dairelerine intikal edenler,

- İl özel idarelerinin vadesi 31.03.2018 tarihinden önce olduğu halde bu Kanunun yayım tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen asli ve fer'i amme alacakları,
- Belediyelerce takip edilen alacaklar (213 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar, 6183 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar, Belediyelerin Ücret Alacakları, Belediyelerin Su, Atık Su ve Katı Atık Ücreti Alacakları, Büyükşehir Belediyelerinin Katı Atık Ücreti Alacakları, Büyükşehir Belediyeleri Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Su ve Atık Su Alacakları) girmektedir.
- 6183 Sayılı Kanun kapsamında takip edilmekte olan, vadesi 31/12/2013 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olan, her bir alacak türü ve dönemi itibarıyla aslı 100 Türk lirasını aşmayan (tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'iler dâhil), Aslı ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 200 Türk lirasını aşmayan, Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ödenmemiş olan alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir.

2018 yılında düzenlenmiş ve uygulaması günümüze kadar devam eden bu kanunun başarısı noktasında henüz istatistiki veriler paylaşılmamış olmakla birlikte resmi kaynaklara göre 7143 sayılı Kanun kapsamında 30 Haziran 2019 tarihine kadar vergi dairelerinden tahsil edilen gelirlerin toplam tutarı 20.142.556.515 TL'dir. Diğer kurumlardan tahsil edilen tutar ise 118.365.437,70 TL olarak gerçekleşmiş olup toplamda 20.260.921.952,70 TL tahsil edilmiştir (HazineveMaliyeBakanlığı,2019:8).

## **BÖLÜM 3: TÜRKİYE’DE VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ: SAKARYA İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASI**

Çalışmada nicel araştırma türlerinden ilişkisel tarama modeli kullanılmıştır. Söz konusu model ile değişkenler arasındaki değişim incelenmektedir (Neuman, 2012). Araştırma kapsamında Sakarya ilinde yaşayan mükelleflerin vergi aflarına yönelik tutumları ve vergi uyum düzeyleri arasındaki ilişkiler ortaya konulmaya çalışılmıştır ve bu amaçla betimsel araştırma yöntemi kullanılmıştır.

### **3.1. Evren ve Örneklemi**

Araştırmanın evrenini Sakarya ilindeki mükellefler oluşturmaktadır. Araştırmada kolayda örnekleme yöntemi kullanılmış olup anket formları kişilere elden veya online olarak ulaştırılmıştır. Araştırmaya gönüllü olarak katılan 353 vergi mükellefi araştırmanın örneklemini oluşturmuştur.

### **3.2. Veri Toplama Araçları**

Araştırmada veriler anket yöntemi ile toplanmıştır. Anketin oluşturulmasında konuya ilişkin literatürden yararlanılmıştır. Anket iki bölümden oluşup birinci bölümde kişilerin vergiye ve vergi affına bakış açılarını içeren 19 adet soru, 5’li likert tipinde hazırlanmış önerme yer almaktadır. Anketin ikinci bölümünde ise mükellefin özelliklerini tanımlamaya yönelik olarak yaş, cinsiyet, gelir kaynakları, gelir miktarı, vergi affından yararlanma miktarı gibi 7 soru yer almaktadır.

#### **3.2.1. Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği**

Ölçek araştırmacı tarafından söz konusu literatürden yararlanılarak oluşturulmuştur. 19 adet 5’li likert tipi önermeden oluşan ölçeğe ilişkin güvenilirlik analizi yapılmış, iç tutarlılık katsayısı Cronbach Alpha hesaplanmıştır. Cronbach Alpha katsayısı bir testin güvenilirliğini ölçmektedir. Katsayının 0.7 ve üzerinden olması durumunda ölçeğin güvenilir olduğu kabul edilir. 0.9 ve üzerinde olduğunda ise ölçekte gereksiz soru olduğu göz önünde bulundurulmalıdır (Kılıç, 2016: 47). Hesaplama sonucuna göre ölçeğin güvenilirlik

düzeyi  $\alpha = 0.726$  olarak bulunmuştur. Ölçeğin yapı geçerliliğinin tespiti için faktör analizinden yararlanılmıştır. Faktör analizi sonucunda değişkenler toplam açıklanan varyansı %51,9 olan 3 faktör altında toplanmıştır. Güvenirliğine ilişkin açıklanan  $\alpha$  ve varyans değerine göre vergi affının mükellefler üzerindeki etkisi ölçeğinin geçerli ve güvenilir bir araç olduğu söylenebilir. Ölçeğe ait oluşturulan faktör yapısı Tablo 8'de yer verilmektedir (Atçeken vd., 2018: 66).

**Tablo 8: Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği, Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analizi**

Madde	Faktör Yüğü	Açıklanan Varyans	Cronbach's Alpha
Vergi afları, vergi ödeme isteğimi azaltır.	0.779	31.61%	0,765
Vergi aflarının sık çıkarılması vergi denetimlerinin yetersiz olduğu düşüncesi yaratmaktadır.	0.747		
Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir.	0.581		
Periyodik uygulanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır.	0.703		
Vergi afları vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratmaktadır.	0.633		
Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.	0.649		
Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur.	0.601		
Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır.	0.525		
Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler.	0.505		
Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır.	0.369		
Vergi affının sadece kriz dönemlerinde uygulanması vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlık teşkil etmez.	0.245		
Vergi afları belirli aralıklarla tekrarlanmalıdır.	0.872	11.36%	0,616
Vergi affına karşıyım.	0.721		
Vergi affı gerekli bir uygulamadır.	0.721		
Vergi afları devlete olan güvenimi artırır.	0.594		
Sık çıkarılan vergiler mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır.	0.206		
Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır.	0.74	8.93%	0,616
Vergi afları, devletin tahsil edilmeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir.	0.79		
Vergi afları zor duruma düşen işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.	0.561		

### 3.2.2. Verilerin İstatistiksel Analizi

Araştırma kapsamında toplanan anketler, SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programının Windows için olan 23. sürümü ile analiz edilmiştir. Araştırmaya katılan mükelleflerin tanımlayıcı özellikleri frekans ve yüzde analizlerinden, vergi affına ilişkin tutumlarında ise ortalama ve standart sapma istatistiklerinden yararlanılmıştır.

*“Ölçek boyutlarının aldığı puanlar 1 ile 5 arasında değerlendirilmektedir. Dağılım aralığının hesaplanması amacıyla, Dağılım aralığı=En büyük değer- En küçük değer/Derece sayısı formülü kullanılmıştır. Bu aralık 4 puanlık genişliğe sahiptir. Bu genişlik beş eşit genişliğe bölünerek 1.00- 1.79 arası çok düşük, 1.80- 2.59 arası düşük, 2.60- 3.39 arası orta, 3.40-4.19 arası yüksek, 4.20- 5.00 arası çok yüksek”*

olarak sınır değerleri belirlenmiş ve bulgular buna göre yorumlanmıştır (Sümbüloğlu, 1993: 9). Araştırma kapsamında mükelleflerin tanımlayıcı özelliklerine göre vergi affının mükellefler üzerindeki etkisinin işlenmesinde t testi, tek yönlü (one way) Anova testi ve post hoc analizi olarak Hochberg's GT2 testi kullanılmıştır. Elde edilen bulgular % 95 güven aralığında, %5 anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiştir

### 3.3. Araştırmanın Bulguları

Araştırmaya katılan mükelleflerden anketler aracılığıyla toplanan verilerin analizi; mükelleflerin tanımlayıcı özellikleri ve vergi affının mükellefler üzerindeki etkisi başlıkları altında incelenecektir.

#### 3.3.1. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Tanımlayıcı Özelliklerine İlişkin Bulgular

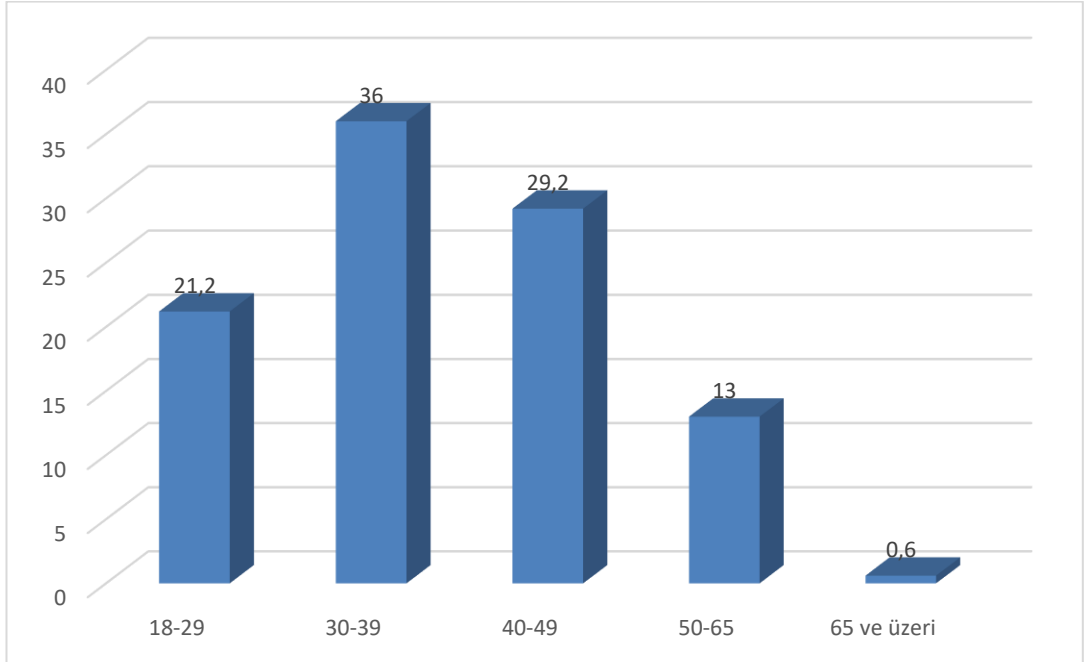
Araştırmaya katılan mükelleflerin yaşlara göre dağılımına Tablo 9'da yer verilmiştir.



**Tablo 9: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Yaşlara Göre Dağılımı**

Yaş	Frenkans (n)	Yüzde (%)
18-29	75	21.2
30-39	127	36
40-49	103	29.2
50-65	46	13.0
65 ve üzeri	2	0.6
Toplam	353	100

Tablo 9'a göre araştırmaya katılan mükelleflerin 75'i (%21.2) 18-29 yaş aralığında, 127'si (%36) 30-39 yaş aralığında, 103'ü (%29.2) 30-49 yaş aralığında, 46'sı (%13) 50-65 yaş aralığında ve 2'si (%0.6) 65 yaş ve üzerindedir. Katılımcıların büyük çoğunlu 50 yaş altı kişilerden oluşmaktadır.



**Grafik 1 : Katılımcıların Yaş Durumuna Göre Dağılımı (%)**

Araştırmaya katılan mükelleflerin cinsiyetlere göre dağılımın Tablo 10’da yer verilmiştir.

**Tablo 10: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Cinsiyetlerine Göre Dağılımı**

Cinsiyet	Frenkans (n)	Yüzde (%)
Erkek	262	74.2
Kadın	91	25.8
Toplam	353	100

Tablo 10’a göre araştırmaya katılan mükellef sayısı 353 olup 262’si (%74.2) erkek, 91’i (%25.8) kadınlardan oluşmaktadır. Bu kapsamda eşit bir dağılımın söz konusu olmadığı söylenebileceği gibi kadınların gerçekten de mükellef olarak daha az oranda yer aldıklarını söylemek mümkün. Bu kapsamda eşit bir dağılımın söz konusu olmadığı söylenebileceği, kadınların mükellef olarak daha az oranda yer aldıklarını söylemek mümkündür.



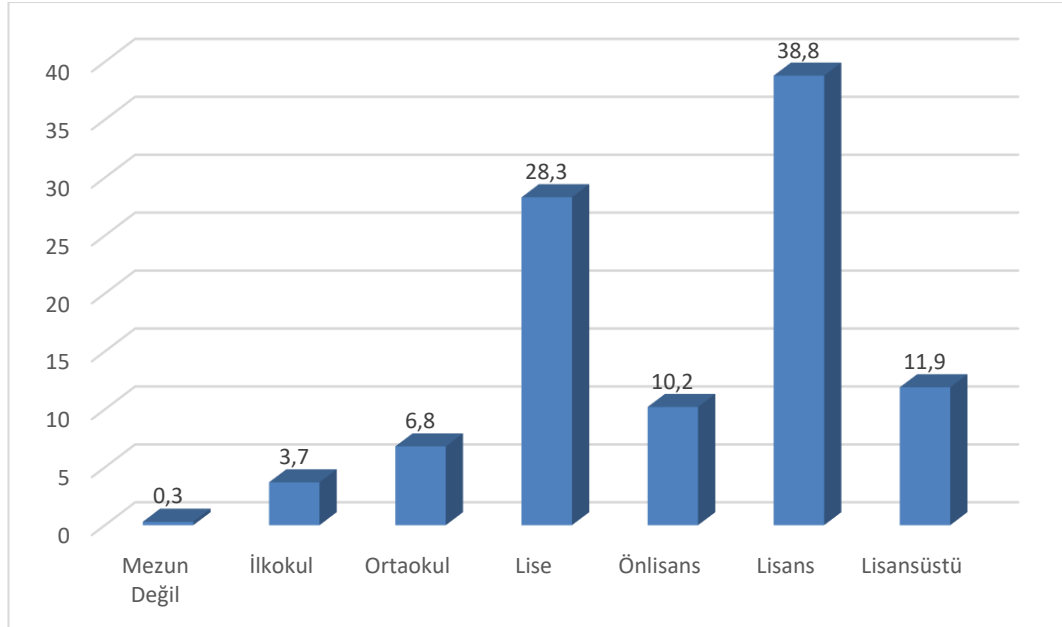
**Grafik 2 : Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı (%)**

Tablo 11’de araştırmaya katılan mükelleflerin eğitim durumlarına göre dağılımlarına yer verilmiştir.

**Tablo 11: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı**

Eğitim Durumu	Frenkans (n)	Yüzde (%)
Mezun Değil	1	.3
İlkokul	13	3.7
Ortaokul	24	6.8
Lise	100	28.3
nlisans	36	10.2
Lisans	137	38.8
Lisansüstü	42	11.9
Toplam	353	100

Eğitim durumu değişkenine göre mükelleflerin 1’i (%0.3) mezun değil, 13’ (%3.7) ilkokul mezunu, 24’ (%6.8) ortaokul mezunu, 100’ (%28,3) lise mezunu, 36’sı (%10.2) nlisans mezunu, 137’si (%38.8) lisans mezunu ve 42’si (%11.9) lisansüstü mezunudur. Katılımcıların büyük çoğunluğu lisans ve lise mezunu kişilerden oluşmaktadır.



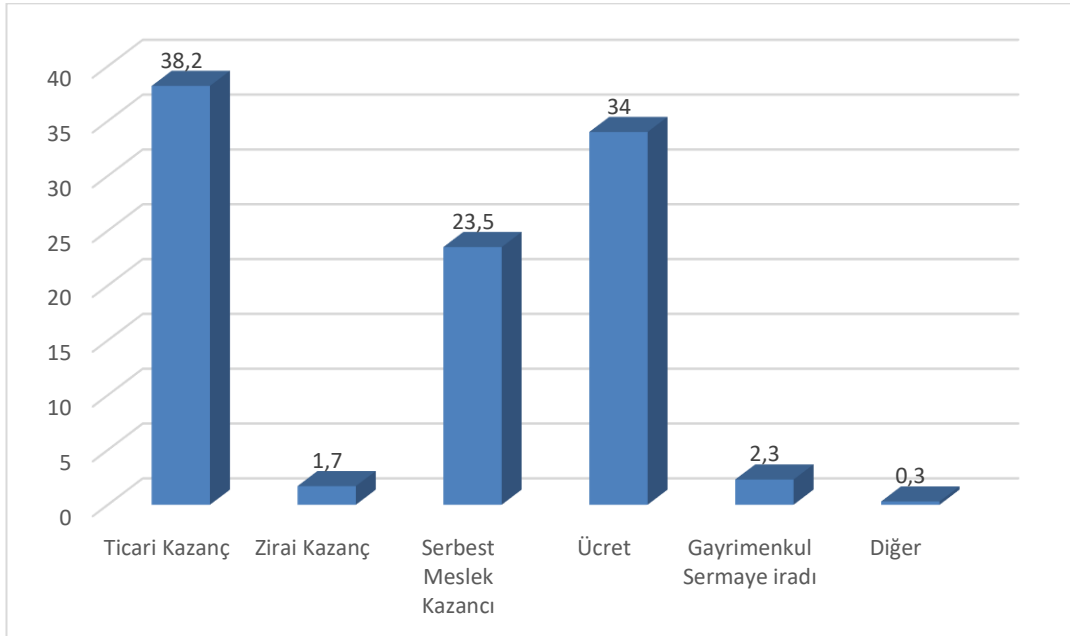
**Grafik 3 : Katılımcıların Eğitim Durumuna Göre Dağılımı (%)**

Tablo 12’de araştırmaya katılan mükelleflerin kazanç türlerine göre dağılımına yer verilmiştir.

**Tablo 12: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Kazanç Türlerine Göre Dağılımı**

	Frenkans (n)	Yüzde (%)
Ticari Kazanç	135	38.2
Zirai Kazanç	6	1.7
Serbest Meslek Kazancı	83	23.5
Ücret	120	34.0
Gayrimenkul Sermaye iradı	8	2.3
Diğer	1	.3
Toplam	353	100.0

Kazanç türü değişkenine göre mükelleflerin dağılımı; 135’i (%38.2) ticari kazanç, 6’sı (%1.7) zirai kazanç, 83’ü (%23.5) serbest meslek kazancı, 120’si (%34) ücret kazancı, 8’i (%2.3) gayrimenkul sermaye iradı ve 1’i (%0.3) diğer kazanç türleri şeklindedir.



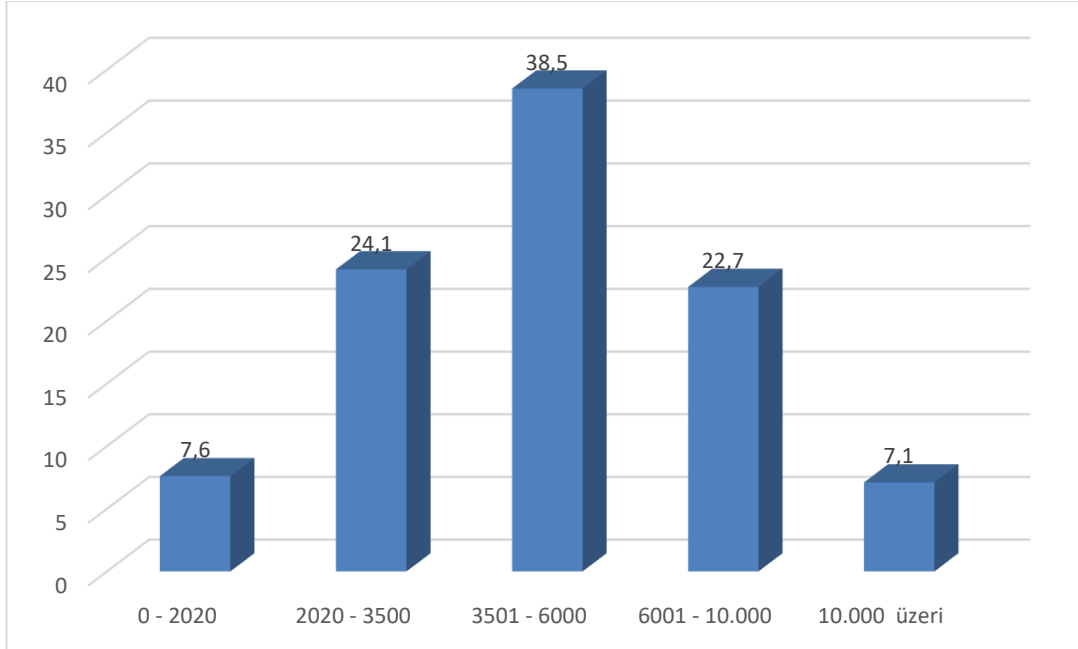
**Grafik 4 : Katılımcıların Kazanç Unsurlarına Göre Dağılımı (%)**

Tablo 13'te araştırmaya katılan mükelleflerin gelir miktarlarına göre dağılımına yer verilmiştir.

**Tablo 13: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Gelir Miktarlarına Göre Dağılımı**

	Frenkans (n)	Yüzde (%)
0-2020	27	7.6
2020-3500	85	24.1
3501-6000	136	38.5
6001-10000	80	22.7
10000 üzeri	25	7.1
Toplam	353	100.0

Tablo 13'teki veriler incelendiğinde; mükelleflerin 27'sinin (%7.6) asgari ücret olan 2020 TL'ye kadar, 85'inin (%24.1) 2020-3500 TL kadar, 136'sının (%38.5) 3501-6000 TL kadar, 80'inin (%22.7) 6001-10000 TL kadar ve 25'inin (%7.1) 10000 TL üzeri geliri bulunmaktadır.



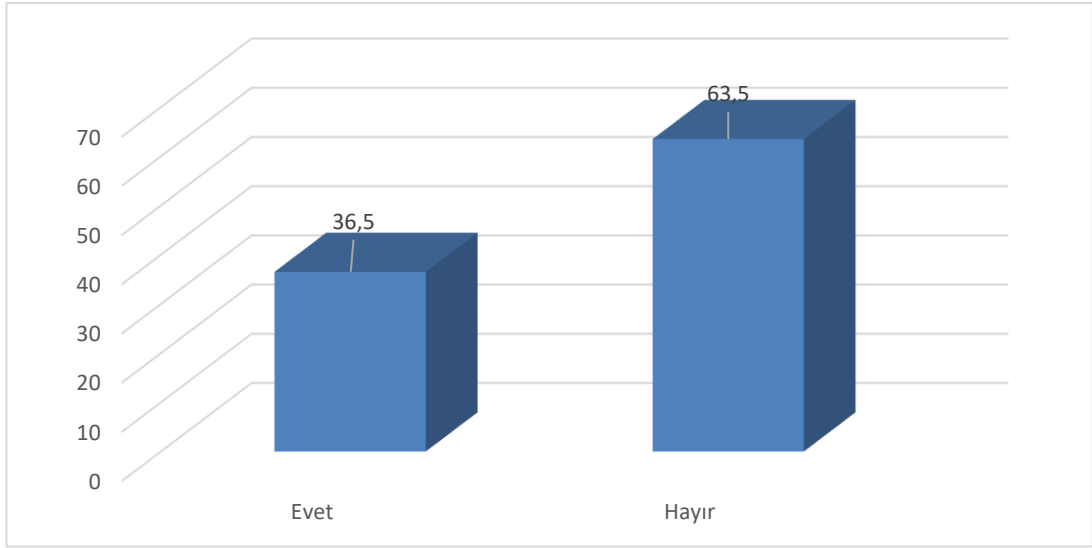
**Grafik 5 : Katılımcıların Aylık Gelire Göre Dağılımı (%)**

Tablo 14’te araştırmaya katılan mükelleflerin vergi affından daha önce yararlanıp yararlanmadıklarına ilişkin dağılıma yer verilmiştir.

**Tablo14: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Daha Önce Vergi Affından Yararlanıp Yararlanmadıklarına Göre Dağılımı**

	Frenkans (n)	Yüzde (%)
Evet	129	36.5
Hayır	224	63.5
Toplam	353	100.0

Tablo 14’teki veriler incelendiğinde; mükelleflerin 129’u (%36.5) daha önce vergi affından yararlanırken 224’ü (%63.5)’u yararlanmamıştır. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu vergi affına katılmamıştır.



**Grafik 6 : Katılımcıların Daha Önce Vergi Affından Yararlanıp Yararlanmadıklarına Göre Dağılımı (%)**

Tablo 15’te daha önce vergi affından yararlanan mükelleflerin yararlanma sayılarına yer verilmiştir.

**Tablo15: Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Daha Önce Vergi Affından Yararlanma Sayılarına Göre Dağılımı**

	Frenkans (n)	Yüzde (%)
1	58	16.4
2	47	13.3
3	20	5.7
4	8	2.3
Hiç	220	62.3
Toplam	353	100.0

Tablo 15’e göre daha önce vergi affından yararlananların 58’i (%16.4) bir kez yararlanırken, 47’si (%13.3) iki kez yararlanmış, 20’si (%5.7) üç kez yararlanırken 8’i (%2.3) dört kez yararlanmış ve son olarak 220’si (%62.3) vergi aflarından yararlanmamıştır.

### **3.3.2. Vergi Aflarının Araştırmaya Katılan Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bulgular**

Tablo 16’da vergi affının mükellefler üzerindeki etkisine ilişkin ifadeler verilen yanıtların dağılımına yer verilmiştir. Araştırmaya katılan mükelleflerin vergi affına ilişkin ifadelerine verdikleri yanıtlar incelendiğinde;

Başarılı bir vergi affı uygulamasının vergi bilincini olumsuz etkilememesi beklenir. Bu sayede vergi affı beklentisi ile mükelleflerin vergi ödemekten kaçınmasının önüne geçilir. “Vergi afları vergi bilincini olumsuz etkiler” ifadesine mükelleflerin %15’i (n=53) kesinlikle katılmıyorum, %9.3’ü (n=33) katılmıyorum, %5.1’i (n=18) kararsızım, %28’i (n=99) katılıyorum, %42.5’i (n=150) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye yüksek düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

Mükelleflerin vergi affına karşı olmaları vergi affı konusunda haksızlığa uğradıkları veya toplum olarak zarar gördüklerinin göstergelerindedir. “Vergi affına karşıyım” ifadesine mükelleflerin %25.4’ü (n=90) kesinlikle katılmıyorum, %20.1’i (n=71) katılmıyorum, %11.3’ü (n=40) kararsızım, %13.8’i (n=49)

katılıyorum, %29.4'ü (n=104) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi affi çıkarılmasında etkili olan faktörler bireylerin vergi affına olan bakış açısını belirleyen temel faktörlerdendir. Bu nedenler arasında en dikkat çeken politik nedenlerdir. “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesine mükelleflerin %8.5'i (n=30) kesinlikle katılmıyorum, %6.2'si (n=22) katılmıyorum, %6.8'i (n=24) kararsızım, %27.1'i (n=96) katılıyorum, %51.4'ü (n=182) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi affının çıkarılmasının temelleri bireylerin vergi affına bakış açısını derinden etkilemektedir. Vergi aflarının temel nedenlerinden biri iktisadi faktörlerdir. Ancak vergi affının iktisadi sebeplerle çıkarılmadığına ilişkin görüş vergi affının amacına ulaşmayacağına ilişkin bir inancın da göstergesi olabilir. “Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır” ifadesine mükelleflerin %28.5'i (n=101) kesinlikle katılmıyorum, %33.9'u (n=120) katılmıyorum, %13.8'i (n=49) kararsızım, %9.6'sı (n=434) katılıyorum, %14.1'i (n=50) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katılmadıkları saptanmıştır

Vergi afları temelde vergi suçlarına yönelik bir aftır. Başat amacı bu suçların tekrarlanmaması ve halihazırda sistemde gözükmeyen mükelleflerin sisteme kazandırılmasıdır. “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesine mükelleflerin %9'u (n=32) kesinlikle katılmıyorum, %9'u (n=32) katılmıyorum, %9.9'u (n=35) kararsızım, %22.9'u (n=81) katılıyorum, %49.2'si (n=174) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Başarılı bir vergi affı tekrar çıkarılmayı gerektirmeyen vergi affıdır. Vergi aflarının tekrar çıkarılacağı algısı mükelleflerin vergi bilincine zarar vermektedir. “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” ifadesine mükelleflerin %44.8'i (n=158) kesinlikle katılmıyorum, %17.6'sı (n=62) katılmıyorum, %4.5'i (n=16) kararsızım, %17.8'i (n=63) katılıyorum, %15.3'ü (n=54) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katılmadıkları saptanmıştır.



Vergi afları vergi affına uğrayanlar için bir ödül olmaması gerektiği gibi vergisini düzenli ödeyenler için ceza haline de gelmemelidir. Bu sayede söz konusu kişilerin vergi ödevlerini düzenli bir şekilde yerine getirmelerinin devamlılığı sağlanmış olur. “Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratmaktadır” ifadesine mükelleflerin %13’ü (n=46) kesinlikle katılmıyorum, %6.5’i (n=23) katılmıyorum, %7.3’ü (n=26) kararsızım, %24.6’sı (n=87) katılıyorum, %48.6’sı (n=172) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının sık sık tekrarlanması vergi uyumuna zarar vermektedir. Sürekli bir şekilde vergi affı yapılması vergisini düzenli ödeyenlerin de kaçınmasına sebep olabilecektir. “Periyodik uygulanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır” ifadesine mükelleflerin %20.3’ü (n=72) kesinlikle katılmıyorum, %5.4’ü (n=19) katılmıyorum, %4’ü (n=14) kararsızım, %29.4’ü (n=104) katılıyorum, %40.7’si (n=144) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının sıkça tekrar etmesi yine vergi affı çıkacağı düşüncesine sebep olabilmektedir. “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” ifadesine mükelleflerin %4.2’si (n=15) kesinlikle katılmıyorum, %2.3’ü (n=8) katılmıyorum, %2.3’ü (n=8) kararsızım, %29.5’u (n=104) katılıyorum, %61.8’i (n=218) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye kesinlikle katıldıkları saptanmıştır.

Vergi afları sayesinde avantajlı bir şekilde vergi yükünden kurtulan kişiler vergi ödemekten kaçınacağı gibi vergisini düzenli ödeyenler de vergi ödemekten kaçınmaya başlayabilir. “Vergi afları, vergi ödeme isteğimi azaltır” ifadesine mükelleflerin %19.3’ü (n=68) kesinlikle katılmıyorum, %13.9’u (n=49) katılmıyorum, %7.9’u (n=28) kararsızım, %22.4’ü (n=79) katılıyorum, %36.5’i (n=129) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının çıkarılmasının başat sebeplerinden biri vergi tahsilindeki başarısızlıktır. Sık sık vergi affının çıkarılması ise vergi denetim sisteminde bir problem olduğu algısı yaratabilir. “Vergi aflarının sık çıkarılması vergi denetimlerinin yetersiz olduğu düşüncesi yaratmaktadır” ifadesine mükelleflerin

%18.1'i (n=64) kesinlikle katılmıyorum, %13'ü (n=46) katılmıyorum, %11.3'ü (n=40) kararsızım, %20.7'u (n=73) katılıyorum, %36.8'i (n=130) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi afları sayesinde ödemesi gerekenden oldukça düşük miktarda vergi ödeyen mükellefler bir bakıma ödüllendirilmiş olabilmektedir. “Vergi aflarıyla vergi kaçırılanlar ödüllendirilmektedir” ifadesine mükelleflerin %10.8'i (n=38) kesinlikle katılmıyorum, %11.9'u (n=42) katılmıyorum, %9.3'ü (n=33) kararsızım, %19.8'i (n=70) katılıyorum, %48.2'si (n=170) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi affi toplumsal, siyasal ve ekonomik olarak tartışma yaratan bir uygulamadır. Bu sebeple uygulamanın gerekliliğine ilişkin analiz yapılması gereklidir. “Vergi affi gerekli bir uygulamadır” ifadesine mükelleflerin %17.5'i (n=62) kesinlikle katılmıyorum, %12.7'si (n=45) katılmıyorum, %16.9'u (n=60) kararsızım, %20.3'ü (n=72) katılıyorum, %32.5'i (n=115) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının sürekli tekrarlanması vergi sistemine güvensizliğin de bir göstergesidir. Sık sık tekrarlanmasının beklenmesi vergi uyumunun düşüklüğünün de göstergesidir. “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesine mükelleflerin %15.5'i (n=55) kesinlikle katılmıyorum, %16.7'si (n=59) katılmıyorum, %10.5'i (n=37) kararsızım, %18.1'i (n=64) katılıyorum, %39.3'ü (n=139) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi afları bir çok durumda ödüllendirme mekanizması olarak görülebildiği gibi devletin mükelleflerin yanında olduğu inancını da destekleyebilmektedir. “Vergi afları devlete olan güvenimi artırır” ifadesine mükelleflerin %11'i (n=39) kesinlikle katılmıyorum, %8.2'si (n=29) katılmıyorum, %13'ü (n=46) kararsızım, %23.7'si (n=84) katılıyorum, %44.1'i (n=156) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarından yarar sağlayan kesim devlet ve buna bağlı olarak vatandaşlar olabildiği gibi vergisini zamanında ödemeyen mükellefler de olabilmektedir. “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesine mükelleflerin %8.8'i (n=31) kesinlikle katılmıyorum, %1.4'ü (n=5)

katılmıyorum, %7.4'ü (n=26) kararsızım, %31.4'ü (n=111) katılıyorum, %51'i (n=180) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının beklenen ekonomik etkilerinden bir tanesi de zor durumdaki işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmasıdır. İşletmelerin yaşatılması devletin amaçlarından biridir. Bu sayede vergi vermeye devam edebilir, istihdam sağlayabilir ve üretim yapabilirler. “Vergi afları zor duruma düşen işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar” ifadesine mükelleflerin %10.5'i (n=37) kesinlikle katılmıyorum, %5.9'u (n=21) katılmıyorum, %11.3'ü (n=40) kararsızım, %29.7'si (n=105) katılıyorum, %42.7'si (n=151) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının sadece belirli dönemlerde uygulanması o dönemlerin zorluğunu göz önünde bulunduran bir uygulamadır. Bu kapsamda ekonomik olarak kriz dönemleri işletmeler açısından oldukça zorlu dönemler olup devletin vergi afları yoluyla işletmelere destek olması beklenebilir. “Vergi affının sadece kriz dönemlerinde uygulanması, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlık teşkil etmez” ifadesine mükelleflerin %25.4'ü (n=90) kesinlikle katılmıyorum, %14.1'i (n=50) katılmıyorum, %12.1'i (n=43) kararsızım, %21.5'u (n=76) katılıyorum, %26.8'i (n=95) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye katıldıkları saptanmıştır.

Vergi aflarının amaçlarından bir tanesi de devletin tahsil edilemeyen vergileri tahsil edebilmesidir. Bu sayede belkide hiçbir zaman vergi tahsil edilemeyecek mükelleflerin gelirleri ve varlıkları sisteme kaydedilmiş olacaktır. “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesine mükelleflerin %7.1'i (n=25) kesinlikle katılmıyorum, %5.9'u (n=21) katılmıyorum, %11.9'u (n=42) kararsızım, %30.5'i (n=108) katılıyorum, %44.6'sı (n=158) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mükelleflerin ifadeye kesinlikle katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 16: Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisiyle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Dağılımları**

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Ort.	Ss
	%	%	%	%	%		
Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler.	15	9.3	5.1	28	42.5	3.7365	1.46211
Vergi affına karşıyım.	25.4	20.1	11.3	13.8	29.4	3.0169	1.5931
Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır.	8.5	6.2	6.8	27.1	51.4	4.0678	1.26219
Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır.	28.5	33.9	13.8	9.6	14.1	2.4689	1.36546
Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.	9	9	9.9	22.9	49.2	3.9407	1.32929
Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur.	44.8	17.6	4.5	17.8	15.3	2.4136	1.55543
Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratmaktadır.	13	6.5	7.3	24.6	48.6	3.8927	1.40811
Periyodik uygulanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır.	20.3	5.4	4	29.4	40.7	3.6808	1.65505
Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır.	4.2	2.3	2.3	29.5	61.8	4.4221	0.9684

**Tablo 16: Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisiyle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Dağılımları (Devamı)**

Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkisiyle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Dağılımları (Devamı)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum		
	%	%	%	%	%	Ort.	Ss
Vergi afları, vergi ödeme isteğimi azaltır.	19.3	13.9	7.9	22.4	36.5	3.4306	1.55446
Vergi aflarının sık çıkarılması vergi denetimlerinin yetersiz olduğu düşüncesi yaratmaktadır.	18.1	13	11.3	20.7	36.8	3.4504	1.52943
Vergi aflarıyla vergi kaçırıcılar ödüllendirilmektedir.	10.8	11.9	9.3	19.8	48.2	3.8272	1.41266
Vergi affı gerekli bir uygulamadır.	17.5	12.7	16.9	20.3	32.5	3.3757	1.48174
Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır.	15.5	16.7	10.5	18.1	39.3	3.4887	1.51896
Vergi afları devlete olan güvenimi artırır.	11	8.2	13	23.7	44.1	3.8164	1.36432
Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır.	8.8	1.4	7.4	31.4	51	4.1445	1.189
Vergi afları zor duruma düşen işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.	10.5	5.9	11.3	29.7	42.7	3.8814	1.30701
Vergi affının sadece kriz dönemlerinde uygulanması, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlık teşkil etmez.	25.4	14.1	12.1	21.5	26.8	3.1017	1.56297
Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir.	7.1	5.9	11.9	30.5	44.6	3.9972	1.2008

### **3.3.3. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Tanımlayıcı Özelliklerine Göre Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkilerine İlişkin Bulgular**

Araştırmanın bu bölümünde mükelleflerin tanımlayıcı özelliklerine göre vergi affının mükellefler üzerindeki etkilerinin farklılaşmasına yönelik yapılan analiz sonuçlarına yer verilmektedir.

Anket çalışmasında elde edilen verilere normallik testi yapılmıştır. Normal dağıldığı görülen verilere iki bağımsız gruba ait ortalamaların sonuçlarını karşılaştırmak amacıyla t testi uygulanmıştır. İki'den fazla gruba ait ortamlar arasındaki farkın anlamı olup olmadığını test etmek için ise One Way Anova analizi kullanılmıştır. Testlere göre değişkenler arasında istatistiksel olarak bir fark olması için p değerinin 0,05'den küçük olması gerekmektedir. Bu kapsamda  $p \geq 0,05$  olan ifadeler istatistiksel olarak anlamlı olmadığından değerlendirmeye alınmamıştır.

#### ***Yaş Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda yaş değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Süreçte One Way Anova analizinden yararlanılmıştır.

Buna göre soru 16'ya göre farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki sorulara verilen cevaplarda ise cinsiyet değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ).

Soru 1 (p: 0.484); soru 2 (0.357); soru 3 (0.083); soru 4 (0.520); soru 5 (0.407); soru 6 ( 0.059); soru 7 (0.281); soru 8 (0.375), soru 9 (0.675); soru 10 (0.271); soru 11 (0.180); soru 12 (0.384); soru 13 (0.963); soru 14 (0.755); soru 15 (0.511); soru 17 (0.215); soru 18 (0.980).

#### ***Cinsiyet Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda cinsiyet değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte T testinden yararlanılmıştır.

Buna göre soru 19'un farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise cinsiyet değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar cinsiyet değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.259); soru 2 (0.561); soru 3 (0.801); soru 4 (0.062); soru 5 (0.812); soru 6 (0.532); soru 7 (0.437); soru 8 (0.60), soru 9 (0.089); soru 10 (0.139); soru 11 (0.421); soru 12 (0.252); soru 13 (0.426); soru 14 (0.089); soru 15 (0.421); soru 16 (0.276); soru 17 (0.419); soru 18 (0.583).

#### ***Kazanç Türü Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda kazanç türü değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte One Way Anova analizinden yararlanılmıştır.

Buna göre soru 2, 5, 13, 14, 16 ve 19'nın farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise kazanç türü değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar kazanç türü değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.398); soru 3 (0.489); soru 4 (0.950); soru 6 (0.64); soru 7 (0.649); soru 8 (0.282), soru 9 (0.995); soru 10 (0.299); soru 11 (0.705); soru 12 (0.137); soru 15 (0.447); soru 17 (0.60); soru 18 (0.185).

#### ***Gelir Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda gelir değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte One Way Anova analizinden yararlanılmıştır.

Buna göre ifade 2, 6, 19'a göre farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise gelir değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar gelir değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.993); soru 3 (0.362); soru 4 (0.780); soru 5 (0.334); soru 7 (0.727); soru 8 (0.331), soru 9 (0.556); soru 10 (0.620); soru 11 (0.577); soru 12 (0.675); soru 13 (0,091); soru 14 (0.087); soru 15 (0.775); soru 16 (0.356); soru 17 (0.777); soru 18 (0.766).

#### ***Eğitim Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda eğitim değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte One Way Anova analizinden yararlanılmıştır.

Buna göre ifade 3, 16'ya göre farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise eğitim değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar eğitim değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.821); soru 2 (0.345); soru 4 (0.098); soru 5 (0.309); soru 6 (0.520); soru 7 (0.923); soru 8 (0.128), soru 9 (0.188); soru 10 (0.148); soru 11 (0.414); soru 12 (0.723); soru 13 (0.965); soru 14 (0.255); soru 15 (0.687); soru 17 (0,063); soru 18 (0.384).

#### ***Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda vergi affından yararlanma değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte T testinden yararlanılmıştır.

Buna göre ifade 3, 5, 9, 12,14, 19'a göre farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise vergi affından yararlanma değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar vergi affından yararlanma değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.495); soru 2 (0.000); soru 4 (0.886); soru 6 (0.000 ); soru 7 (0.064); soru 8 (0.378), soru 10 (0.2898); soru 11 (0.253); soru 13 (0.314); soru 15 (0.374); soru 16 (0.088); soru 18 (0.059).

#### ***Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre Karşılaştırma***

Katılımcıların verdiği cevaplarda vergi affından yararlanma miktarı değişkenine göre istatistiksel olarak fark olup olmadığı araştırılmıştır ( $p < 0,05$ ). Bu süreçte One Way Anova testinden yararlanılmıştır.

Buna göre ifade 5, 18 ve 19'un farklı olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki ifadeye verilen cevaplarda ise vergi affından yararlanma miktarı değişkenine göre istatistiksel bir fark olmadığı ortaya konmuştur ( $p \geq 0,05$ ). Bir başka deyişle ifadeye verilen cevaplar vergi affından yararlanma miktarı değişkeninde anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Soru 1 (p: 0.099); soru 4 (0.237); soru 7 (0.297); soru 8 (0.177), soru 9 (0.122); soru 10 (0.863); soru 11 (0.525); soru 12 (0.176); soru 15 (0.302); soru 16 (0.180).



### 3.3.3.1. Bulguların Değerlendirilmesi

#### *Yaş Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi*

Katılımcıların yaş değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği'nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için One Way Anova analizi yapılmış olup sonuçlara göre sadece 16 ifade olan “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır. Tablo 17’de Anova analizi sonuçlarına yer verilmiştir.

**Tablo 17: Yaş Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Yaş	(J) Yaş	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
18-29	30-39	-.29943	.17211	.576
	40-49	-.59696*	.17934	.010
	50-65	-.34136	.22097	.729
	65 ve üzeri	-1.18919	.84336	.821
30-39	18-29	.29943	.17211	.576
	40-49	-.29753	.15606	.444
	50-65	-.04194	.20252	1.000
	65 ve üzeri	-.88976	.83871	.966
40-49	18-29	.59696*	.17934	.010
	30-39	.29753	.15606	.444
	50-65	.25559	.20870	.916
	65 ve üzeri	-.59223	.84023	.999
50-65	18-29	.34136	.22097	.729
	30-39	.04194	.20252	1.000
	40-49	-.25559	.20870	.916
	65 ve üzeri	-.84783	.85008	.978
65 ve üzeri	18-29	1.18919	.84336	.821
	30-39	.88976	.83871	.966
	40-49	.59223	.84023	.999
	50-65	.84783	.85008	.978

Tablo 17’ye göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellef açısından faydalıdır” ifadesi 18-29 yaş ile 40-49 (0.010,  $p < 0,05$ ) yaş arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır. Bir başka deyişle 18-29 yaş aralığındaki mükellefler 40-49 yaş aralığındaki mükelleflere göre söz konusu ifadeye daha fazla katılmaktadır.

#### *Cinsiyet Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi*

Katılımcıların cinsiyet değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği'nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını

incelemek için T testi yapılmış olup sonuçlara göre sadece 19. ifade olan “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır. Tablo 18’de T testi sonuçlarına yer verilmiştir.

**Tablo 18: Cinsiyet Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Kadın ve Erkek	.170	2.245	348	.025
		2.202	149.820	.029

Tablo 18’e göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi, kadın (0,025,  $p < 0,05$ ) ve erkek arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır. Bir başka deyişle kadın mükellefler söz konusu ifadeyi erkeklere göre daha fazla kabul etmektedir.

#### ***Kazanç Türü Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi***

Katılımcıların kazanç türü değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği’nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için One Way Anova analizi yapılmış olup sonuçlara göre sadece 2. ifade olan “Vergi affına karşıyım” ifadesi, 5. ifade olan “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesi, 13. ifade olan “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” ifadesi, 14. ifade olan “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesi, 16. ifade olan “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifade ve 19. ifade olan “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır.

**Tablo 19: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi affına karşıyım” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	-.00741	.65332	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.37689	.21842	.587
	Ücret	-.74074	.19646	.002
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-1.09074	.56979	.438
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	.00741	.65332	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.36948	.66198	1.000
	Ücret	-.73333	.65506	.952
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-1.08333	.84568	.892
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	.37689	.21842	.587
	Zirai Kazanç	.36948	.66198	1.000
	Ücret	-.36386	.22355	.665
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.71386	.57969	.914
Ücret	Ticari Kazanç	.74074*	.19646	.002
	Zirai Kazanç	.73333	.65506	.952
	Serbest Meslek Kazancı	.36386	.22355	.665
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.35000	.57178	1.000
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	1.09074	.56979	.438
	Zirai Kazanç	1.08333	.84568	.892
	Serbest Meslek Kazancı	.71386	.57969	.914
	Ücret	.35000	.57178	1.000

Tablo 19’a göre “Vergi affına karşıyım” ifadesi ticari kazanç ve ücret geliri (0.02,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır. Bir başka ifadeyle ücret geliri elde edenler ticari kazanç elde edenlere göre söz konusu ifadeye daha fazla katılmaktadır.

**Tablo 20: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	-.78889	.54965	.805
	Serbest Meslek Kazancı	-.20455	.18376	.954
	Ücret	-.48056*	.16528	.038
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.28889	.47937	1.000
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	.78889	.54965	.805
	Serbest Meslek Kazancı	.58434	.55693	.969
	Ücret	.30833	.55111	1.000
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.50000	.71148	.999
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	.20455	.18376	.954
	Zirai Kazanç	-.58434	.55693	.969
	Ücret	-.27600	.18808	.784
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.08434	.48770	1.000
Ücret	Ticari Kazanç	.48056*	.16528	.038
	Zirai Kazanç	-.30833	.55111	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	.27600	.18808	.784
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.19167	.48105	1.000
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	.28889	.47937	1.000
	Zirai Kazanç	-.50000	.71148	.999
	Serbest Meslek Kazancı	.08434	.48770	1.000
	Ücret	-.19167	.48105	1.000

Tablo 20’ye göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesi ticari kazanç ve ücret geliri (0.038,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Ücret geliri elde edenler arasında “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 21: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	.00741	.60826	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.64320*	.20335	.017
	Ücret	-.53426*	.18291	.036
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-1.36759	.53049	.098
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	-.00741	.60826	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.65060	.61632	.967
	Ücret	-.54167	.60988	.991
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-1.37500	.78735	.570
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	.64320*	.20335	.017
	Zirai Kazanç	.65060	.61632	.967
	Ücret	.10894	.20813	1.000
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.72440	.53971	.861
Ücret	Ticari Kazanç	.53426*	.18291	.036
	Zirai Kazanç	.54167	.60988	.991
	Serbest Meslek Kazancı	-.10894	.20813	1.000
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.83333	.53235	.713
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	1.36759	.53049	.098
	Zirai Kazanç	1.37500	.78735	.570
	Serbest Meslek Kazancı	.72440	.53971	.861
	Ücret	.83333	.53235	.713

Tablo 21’e göre “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” ifadesi ticari kazançlar elde edenler ve serbest meslek kazancı elde edenler (0.017,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır. Bu noktada serbest meslek geliri elde edenler arasında “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 22: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	.01111	.62404	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.24391	.20862	.937
	Ücret	-.68056*	.18765	.003
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.94722	.54425	.575
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	-.01111	.62404	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	-.25502	.63230	1.000
	Ücret	-.69167	.62569	.956
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.95833	.80777	.931
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	.24391	.20862	.937
	Zirai Kazanç	.25502	.63230	1.000
	Ücret	-.43665	.21353	.344
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.70331	.55371	.897
Ücret	Ticari Kazanç	.68056*	.18765	.003
	Zirai Kazanç	.69167	.62569	.956
	Serbest Meslek Kazancı	.43665	.21353	.344
	Gayrimenkul Sermaye İradı	-.26667	.54615	1.000
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	.94722	.54425	.575
	Zirai Kazanç	.95833	.80777	.931
	Serbest Meslek Kazancı	.70331	.55371	.897
	Ücret	.26667	.54615	1.000

Tablo 22’ye göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesi ticari kazanç ve ücret geliri (0.003,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır. Başka bir ifadeyle ücret geliri elde edenler arasında “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 23: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	-.10741	.49127	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	.53717*	.16424	.012
	Ücret	.31759	.14773	.278
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.67831	.45644	.771
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	.10741	.49127	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	.64458	.49777	.885
	Ücret	.42500	.49257	.992
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.78571	.65509	.926
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	-.53717*	.16424	.012
	Zirai Kazanç	-.64458	.49777	.885
	Ücret	-.21958	.16810	.880
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.14114	.46343	1.000
Ücret	Ticari Kazanç	-.31759	.14773	.278
	Zirai Kazanç	-.42500	.49257	.992
	Serbest Meslek Kazancı	.21958	.16810	.880
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.36071	.45784	.996
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	-.67831	.45644	.771
	Zirai Kazanç	-.78571	.65509	.926
	Serbest Meslek Kazancı	-.14114	.46343	1.000
	Ücret	-.36071	.45784	.996

Tablo 23’e göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi ticari kazanç ve serbest meslek kazancı (0.012,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Serbest meslek kazancı elde edenler arasında “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 24: Kazanç Türü Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Kazanç Türü	(J) Kazanç	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
Ticari Kazanç	Zirai Kazanç	-.05185	.49363	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	.42606	.16503	.097
	Ücret	.46481*	.14844	.019
	Gayrimenkul Sermaye İradı	1.15648	.43052	.073
Zirai Kazanç	Ticari Kazanç	.05185	.49363	1.000
	Serbest Meslek Kazancı	.47791	.50017	.984
	Ücret	.51667	.49495	.970
	Gayrimenkul Sermaye İradı	1.20833	.63897	.456
Serbest Meslek Kazancı	Ticari Kazanç	-.42606	.16503	.097
	Zirai Kazanç	-.47791	.50017	.984
	Ücret	.03876	.16891	1.000
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.73042	.43800	.634
Ücret	Ticari Kazanç	-.46481*	.14844	.019
	Zirai Kazanç	-.51667	.49495	.970
	Serbest Meslek Kazancı	-.03876	.16891	1.000
	Gayrimenkul Sermaye İradı	.69167	.43202	.686
Gayrimenkul Sermaye İradı	Ticari Kazanç	-1.15648	.43052	.073
	Zirai Kazanç	-1.20833	.63897	.456
	Serbest Meslek Kazancı	-.73042	.43800	.634
	Ücret	-.69167	.43202	.686

Tablo 24’e göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi ticari kazançlar elde edenler ve ücret geliri elde edenler (0.019,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Ücret geliri elde edenler arasında “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

#### ***Gelir Miktarı Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi***

Katılımcıların gelir miktarı türü değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği’nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için One Way Anova analizi yapılmış olup sonuçlara göre sadece 2. ifade olan “Vergi affına karşıyım” ifadesi, 6. ifade olan “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” ifadesi ve 19. ifade olan



“Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır.

**Tablo 25: Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Vergi affına karşıyım” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Gelir	(J) Gelir	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
0-2020	2020-3500	.38083	.34868	.959
	3501-6000	.54847	.33254	.648
	6001-10000	1.01759*	.35130	.039
	10000 üzeri	.55259	.43808	.901
2020-3500	0-2020	-.38083	.34868	.959
	3501-6000	.16765	.21824	.997
	6001-10000	.63676	.24586	.095
	10000 üzeri	.17176	.35911	1.000
3501-6000	0-2020	-.54847	.33254	.648
	2020-3500	-.16765	.21824	.997
	6001-10000	.46912	.22239	.303
	10000 üzeri	.00412	.34346	1.000
6001-10000	0-2020	-1.01759*	.35130	.039
	2020-3500	-.63676	.24586	.095
	3501-6000	-.46912	.22239	.303
	10000 üzeri	-.46500	.36165	.890
10000 üzeri	0-2020	-.55259	.43808	.901
	2020-3500	-.17176	.35911	1.000
	3501-6000	-.00412	.34346	1.000
	6001-10000	.46500	.36165	.890

Tablo 25’e göre “Vergi affına karşıyım” ifadesi 0-2020 TL ve 6001-10000 TL (0.039,  $p < 0,05$ ) geliri olanlar arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

6001-10000 TL gelir elde edenler arasında “Vergi affına karşıyım” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 26: Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Gelir	(J) Gelir	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
0-2020	2020-3500	-.33115	.33825	.981
	3501-6000	-.26498	.32259	.995
	6001-10000	-.78704	.34078	.194
	10000 üzeri	-1.24537*	.42955	.039
2020-3500	0-2020	.33115	.33825	.981
	3501-6000	.06618	.21171	1.000
	6001-10000	-.45588	.23851	.440
	10000 üzeri	-.91422	.35393	.097
3501-6000	0-2020	.26498	.32259	.995
	2020-3500	-.06618	.21171	1.000
	6001-10000	-.52206	.21574	.149
	10000 üzeri	-.98039*	.33900	.040
6001-10000	0-2020	.78704	.34078	.194
	2020-3500	.45588	.23851	.440
	3501-6000	.52206	.21574	.149
	10000 üzeri	-.45833	.35635	.889
10000 üzeri	0-2020	1.24537*	.42955	.039
	2020-3500	.91422	.35393	.097
	3501-6000	.98039*	.33900	.040
	6001-10000	.45833	.35635	.889

Tablo 26'a göre “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” ifadesi 0-2020 TL ve 10000 TL ve üzeri (0.039,  $p < 0,05$ ) geliri olanlar arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

10000 TL ve üzeri gelir elde edenler arasında “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 27: Gelir Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Gelir	(J) Gelir	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
0-2020	2020-3500	-.99303*	.26136	.002
	3501-6000	-.88862*	.24927	.004
	6001-10000	-.87685*	.26333	.010
	10000 üzeri	-.97185*	.32838	.032
2020-3500	0-2020	.99303*	.26136	.002
	3501-6000	.10441	.16359	.999
	6001-10000	.11618	.18430	.999
	10000 üzeri	.02118	.26918	1.000
3501-6000	0-2020	.88862*	.24927	.004
	2020-3500	-.10441	.16359	.999
	6001-10000	.01176	.16670	1.000
	10000 üzeri	-.08324	.25746	1.000
6001-10000	0-2020	.87685*	.26333	.010
	2020-3500	-.11618	.18430	.999
	3501-6000	-.01176	.16670	1.000
	10000 üzeri	-.09500	.27109	1.000
10000 üzeri	0-2020	.97185*	.32838	.032
	2020-3500	-.02118	.26918	1.000
	3501-6000	.08324	.25746	1.000
	6001-10000	.09500	.27109	1.000

Tablo 27’ye göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi 0-2020 TL ve 2020-3500 TL gelir elde edenler (0.002,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

2020-3500 TL gelir elde edenler arasında “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

#### ***Eğitim Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi***

Katılımcıların eğitim değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği’nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için One Way Anova analizi yapılmış olup sonuçlara göre 3. ifade olan “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesi, 16. ifade olan “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır.

**Tablo 28: Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

ilkokul	ortaokul	.42628	.43151	.997
	lise	.66462	.36943	.674
	önlisans	.19017	.40546	1.000
	lisans	.17294	.36365	1.000
	lisansüstü	.09890	.39770	1.000
ortaokul	ilkokul	-.42628	.43151	.997
	lise	.23833	.28482	1.000
	önlisans	-.23611	.33021	1.000
	lisans	-.25335	.27728	.999
	lisansüstü	-.32738	.32063	.996
lise	ilkokul	-.66462	.36943	.674
	ortaokul	-.23833	.28482	1.000
	önlisans	-.47444	.24355	.549
	lisans	-.49168*	.16481	.045
	lisansüstü	-.56571	.23040	.196
önlisans	ilkokul	-.19017	.40546	1.000
	ortaokul	.23611	.33021	1.000
	lise	.47444	.24355	.549
	lisans	-.01723	.23468	1.000
	lisansüstü	-.09127	.28460	1.000
lisans	ilkokul	-.17294	.36365	1.000
	ortaokul	.25335	.27728	.999
	lise	.49168*	.16481	.045
	önlisans	.01723	.23468	1.000
	lisansüstü	-.07404	.22101	1.000
lisansüstü	ilkokul	-.09890	.39770	1.000
	ortaokul	.32738	.32063	.996
	lise	.56571	.23040	.196
	önlisans	.09127	.28460	1.000
	lisans	.07404	.22101	1.000

Tablo 28’e göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesi lise ve lisans eğitimi (0.045,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Lisans düzeyinde eğitim alanlar arasında “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

**Tablo 29: Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

ilkokul	ortaokul	.35577	.40625	.999
	lise	-.23923	.34781	1.000
	önlisans	.14744	.38172	1.000
	lisans	.27456	.34236	1.000
	lisansüstü	.06004	.37550	1.000
ortaokul	ilkokul	-.35577	.40625	.999
	lise	-.59500	.26815	.336
	önlisans	-.20833	.31088	1.000
	lisans	-.08120	.26105	1.000
	lisansüstü	-.29573	.30320	.997
lise	ilkokul	.23923	.34781	1.000
	ortaokul	.59500	.26815	.336
	önlisans	.38667	.22929	.763
	lisans	.51380*	.15516	.015
	lisansüstü	.29927	.21877	.939
önlisans	ilkokul	-.14744	.38172	1.000
	ortaokul	.20833	.31088	1.000
	lise	-.38667	.22929	.763
	lisans	.12713	.22094	1.000
	lisansüstü	-.08740	.26945	1.000
lisans	ilkokul	-.27456	.34236	1.000
	ortaokul	.08120	.26105	1.000
	lise	-.51380*	.15516	.015
	önlisans	-.12713	.22094	1.000
	lisansüstü	-.21453	.21001	.996
lisansüstü	ilkokul	-.06004	.37550	1.000
	ortaokul	.29573	.30320	.997
	lise	-.29927	.21877	.939
	önlisans	.08740	.26945	1.000
	lisans	.21453	.21001	.996

Tablo 29’a göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi lise ve lisans eğitimi (0.015,  $p < 0,05$ ) arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Lisans düzeyinde eğitim alanlar arasında “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesi daha yaygın bir şekilde kabul görmektedir.

#### ***Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre İfadelerin Değerlendirilmesi***

Katılımcıların vergi affından yararlanma değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği’nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için T testi yapılmış olup sonuçlara göre 3. ifade olan “Vergi

aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesi, 5. ifade olan “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesi, 9. ifade olan “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” ifadesi, 12. ifade olan “Vergi aflarıyla vergi kaçırıcılar ödüllendirilmektedir” ifadesi, 14. ifade olan “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesi ve 19. ifade olan “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır.

**Tablo 30: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.000	-3.168	351	.002
		-2.989	223.146	.003

Tablo 30’a göre “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesi yararlanan (0,002,  $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Vergi affından yararlanan mükellefler bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 31: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.001	-2.865	351	.004
		-2.763	238.819	.006

Tablo 31’e göre “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesi yararlanan (0,004,  $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Vergi affından yararlanan mükellefler bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 32: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.045	-2.204	350	.028
		-2.068	217.776	.040

Tablo 32’ye göre “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” ifadesi yararlanan (0,028,  $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Vergi affından yararlanan mükellefler bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 33: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.034	-2.334	350	.020
		-2.309	255.772	.022

Tablo 33’e göre “Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir” ifadesi yararlanan (0,020,  $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Vergi affından yararlanan mükellefler bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 34: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.013	-6.679	351	.000
		-6.512	247.029	.000

Tablo 34’e göre “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesi yararlanan ( $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmamıştır.

**Tablo 35: Vergi Affından Yararlanma Değişkenine Göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” İfadesinin T Testi Sonuçları**

Değişkenler	Sig.	t	df	Sig. (2 tailed)
Yararlanıldı ve Yararlanılmadı	.000	3.200	351	.002
		3.508	337.459	.001

Tablo 35’e göre “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesi yararlanan (0,001,  $p < 0,05$ ) ve yararlanmayan arasında anlamlı şekilde farklı çıkmıştır.

Vergi affından yararlanmayan mükellefler bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

#### ***Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre Ölçeğin Değerlendirilmesi***

Katılımcıların vergi affından yararlanma miktarı değişkenine bağlı olarak Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ölçeği’nin ifadeleri arasında anlamlı bir fark olup olmadığını sınamak için One Way Anova analizi yapılmış olup sonuçlara göre sadece 3. ifade olan “Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir.” ifadesi, 9. ifade olan “Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler” ifadesi, 13. ifade olan “Vergi affına karşıyım” ifadesi ve 17. ifade olan “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadeleri açısından anlamlı bir fark bulunmaktadır.



**Tablo 36: Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Yararlanma	(J) Yararlanma	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
1	2	,31731	,24774	,577
	3	1,18966*	,37854	,019
	4	1,31466	,68680	,296
2	1	-,31731	,24774	,577
	3	,87234	,38686	,131
	4	,99734	,69143	,510
3	1	-1,18966*	,37854	,019
	2	-,87234	,38686	,131
	4	,12500	,74832	,998
4	1	-,99734	,69143	,510
	2	-,12500	,74832	,998
	3	-1,18966*	,37854	,019

Tablo 36’ya göre vergi affından 4 kez yararlanan mükellefler diğer mükelleflere göre bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 37: Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Yararlanma	(J) Yararlanma	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
1	2	,00734	,22540	1,000
	3	-,00862	,26550	1,000
	4	-,63362*	,19851	,015
2	1	-,00734	,22540	1,000
	3	-,01596	,27154	1,000
	4	-,64096*	,20652	,019
3	1	,00862	,26550	1,000
	2	,01596	,27154	1,000
	4	-,62500	,24967	,083
4	1	,63362*	,19851	,015
	2	,64096*	,20652	,019
	3	,62500	,24967	,083

Vergi affından 4 kez yararlanan mükellefler 1 ve 2 kez yararlanana göre bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 38: Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi affına karşıyım” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Yararlanma	(J) Yararlanma	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
1	2	-,32318	,29184	,686
	3	,71724	,31600	,120
	4	1,14224	,55413	,234
2	1	,32318	,29184	,686
	3	1,04043*	,31962	,011
	4	1,46543	,55620	,101
3	1	-,71724	,31600	,120
	2	-1,04043*	,31962	,011
	4	,42500	,56925	,876
4	1	-1,14224	,55413	,234
	2	-1,46543	,55620	,101
	3	-,42500	,56925	,876

Tablo 38’e göre vergi affından 3 kez yararlanan mükellefler 2 kez yararlananlara göre bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

**Tablo 39: Vergi Affından Yararlanma Miktarı Değişkenine Göre “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” İfadesinin Anova Analizi Sonuçları**

(I) Yararlanma	(J) Yararlanma	Ortalama Farkı (I-J)	Std. Hata	Sig
1	2	,34079	,17990	,237
	3	-,28793	,16220	,295
	4	-,26293	,28902	,800
2	1	-,34079	,17990	,237
	3	-,62872*	,17321	,003
	4	-,60372	,29534	,230
3	1	,28793	,16220	,295
	2	,62872*	,17321	,003
	4	,02500	,28490	1,000
4	1	,26293	,28902	,800
	2	,60372	,29534	,230
	3	-,02500	,28490	1,000

Tablo 39’a göre vergi affından 3 kez yararlanan mükellefler 2 kez yararlananlara göre bu ifadeyi anlamlı bir şekilde daha fazla kabul etmektedir.

## SONUÇ

Bu araştırmanın amacı; vergi affına ilişkin mükellef görüşlerini analiz etmektir. Buna ek olarak mükelleflerin bu faktörlere ilişkin algılarını ölçmek ve vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkilerini ortaya koymaktır. Bu kapsamda yürürlüğe giren vergi aflarının, Sakarya ilindeki yükümlülerin algıları ve görüşleri belirlenerek, mükellefler üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri incelenmiştir.

Araştırmanın evrenini Sakarya ilindeki mükellefler oluşturmaktadır. Araştırmaya gönüllü olarak katılan 353 kişinin %21.2'sini 18-29 yaş aralığındaki mükellefler, %36.0'sını 30-39 yaş aralığındaki mükellefler, %29.2'ini 40-49 yaş aralığındaki mükellefler, %13'ünü 50-65 yaş aralığındaki mükellefler ve son olarak %0.6'sını 65 yaş ve üzeri mükellefler oluşturmaktadır. Bu kapsamda çoğunluğu 40 yaş altı kişilerin oluşturduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan mükelleflerin %74.2'sini erkekler oluştururken %25.8'ini ise kadınlar oluşturmaktadır. Bu kapsamda eşit bir dağılımın söz konusu olmadığı söylenebileceği gibi araştırmada ticari kazanç ve ücretlilerin oranının yüksekliğine kadınların bu alanlara katılımları göz önünde bulundurduğunda kadınların gerçekten de mükellef olarak daha az oranda yer aldıklarını söylemek mümkündür.

Araştırmaya katılan mükelleflerin %63.5'luk çoğunluğu daha önce vergi affından yararlanmamışken %36.5'luk kesmi yararlanmıştır. Araştırmaya katılanların %16.4'ü bir kez yararlanmışken, %13.3'ü iki kez, %5.7'si üç kez, %2.3'ü dört kez vergi affından yararlanmıştır. Bu kapsamda büyük bir kesimin vergi aflarından yararlanmadığı, yaralanan mükelleflerin ise birçoğunun birden fazla kez vergi affından yararlandığı söylenebilir. Bu noktada vergi afları, yararlanan mükellefler açısından bir gereksinim olduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan katılımcıların vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkilerine ilişkin sonuçlar: Vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkisi ölçeğinin ifadeleri 5 üzerinden değerlendirmeye alınmıştır. Mükelleflerin yüksek puanlar almaları söz konusu ifadelere katılma düzeylerinin yüksekliğinin göstergesidir. Aksi ise ifadeye güçlü bir şekilde katılmadıklarının göstergesidir.

- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları vergi bilincini olumsuz etkiler” ifadesine katılmaktadır. Bu durum araştırmaya katılanların vergi aflarının vergi bilincini olumsuz etkilediği ifadesini yüksek düzeyde kabul ettiğini göstermektedir. Gerçekten de vergi aflarının muhtemel olumsuz etkilerinden bir tanesi de vergi bilincini olumsuz etkilemesidir.
- Mükellefler orta düzeyde “Vergi affına karşıyım” ifadesine katılmaktadırlar. Bu durum vergi affı konusunda araştırma örneğinde vergi affına karşı olanlar kadar karşı olmayanların da olduğunu göstermektedir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır” ifadesine katılmaktadır. Bu durum vergi affına bakış açısını da gösteren faktörlerdendir. Nitekim vergi affının iktisadi nedenlerle çıkarıldığına ilişkin “Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır” ifadesine düşük düzeyde katılmaktadır. Bu kapsamda mükelleflerin vergi aflarının iktisadi nedenlerden çok politik nedenlerle çıkarıldığına ilişkin görüşün baskın olduğu söylenebilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur” ifadesine katılmaktadır. Bu durum mükelleflerin vergi aflarının amacına ulaşmadığına ilişkin görüşlerinin de bir göstergesi olabilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler düşük düzeyde “Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur” ifadesine katılmaktadır. Bu durum bireylerin vergi aflarını vergiden kurtulmak için bir yöntem olarak görmediklerinin bir göstergesi olabilir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Vergi afları vergi affına uğrayanlar için ödül olmaması gerektiği gibi diğer mükellefler için ceza haline de gelmemelidir. Bu sonuç “vergi affına karşıyım” ifadesini destekler

niteliktedir. Nitelikim vergi affını ceza olarak gören mükellefler vergi affına da karşı çıkacaklardır.

- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Periyodik uygulanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Bu durum sık tekrar edilen vergi aflarının zarar verdiği göstergesi olarak kabul edilebilir.
- Araştırmaya katılan mükellefler çok yüksek düzeyde “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Bu durum periyodik vergi aflarının vergi sistemine zarar verebileceğinin göstergelerindedir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları, vergi ödeme isteğini azaltır” ifadesine katılmaktadır. Vergi yükünün bir kısmından kurtulan mükelleflerin vergisini ödeme isteğinin azalacağı gibi vergisini düzenli ödeyenlerin de olumsuz etkilenebileceğinin göstergesidir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi aflarının sık çıkarılması vergi denetimlerinin yetersiz olduğu düşüncesi yaratmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Gerçekten de vergi denetimlerindeki başarısızlık vergi affının nedenleri arasında yer alabilmektedir. Bu durumun sonucu olarak daha fazla kişi vergi affının çıkmasını bekleyebilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi aflarıyla vergi kaçırınlar ödüllendirilmektedir” ifadesine katılmaktadır. Bir başka deyişle bireyler burada bir haksızlık olduğu düşüncesindedirler.
- Araştırmaya katılan mükellefler orta düzeyde “Vergi affı gerekli bir uygulamadır” ifadesine katılmaktadır. Bu durum “Vergi affına karşıyım” ifadesinin de orta düzeyde kabulünü onaylar niteliktedir. Bu kapsamda mükelleflerin vergi affı konusunda fikir ayrımında oldukları söylenebilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır” ifadesine katılmaktadır. Bu durum vergi sistemine güvensizliğin bir göstergesidir. Sık sık tekrarlanmasının beklenmesi vergi uyumunun düşüklüğünün de göstergesidir.

- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları devlete olan güvenimi arttırır” ifadesine katılmaktadır. Bu durumda vergi aflarının devletin zor durumdaki mükelleflerin yanında olduğu algısına olan katkısı etkili olabilir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır” ifadesine katılmaktadır. Gerçekten de vergi aflarından yararlananların bir kısmı vergisini zamanında ödemeyenlerden oluşabilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları zor duruma düşen işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar” ifadesine katılmaktadır. Bu kapsamda vergi afları ekonomik olarak zor durumdaki işletmelerin ekonomik hayata tekrar kazandırılmaları için bir görev görebilecektir. Bu sayede bu işletmeler ayakta kalabilecek, üretim yapabilecek, istihdam sağlayabilecek ve vergilerini ödeyebilecektir.
- Araştırmaya katılan mükellefler orta düzeyde “Vergi affının sadece kriz dönemlerinde uygulanması, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlık teşkil etmez” ifadesine katılmaktadır. Bu ifade mükelleflerin vergi affına kriz döneminde başvurulması konusundaki görüşünü yansıtmaktadır.
- Araştırmaya katılan mükellefler yüksek düzeyde “Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir” ifadesine katılmaktadır. Vergi aflarının amaçlarından bir tanesi de tahsil edilmeyen vergi gelirlerinin tahsil edilmesidir. Bu sayede vergi tahsil edildiği gibi kayıtlı olmayan kalemlerde kayıtlı hale getirilebilecektir.

Çalışmanın hipotezleri bağlamında bir değerlendirme yapılacak olursa “Vergi afları vergi bilincini olumsuz etkiler.” hipotezi doğrulanmıştır. Yapılan analize göre mükelleflerin ilgili ifadeye yüksek düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

Araştırmanın ikinci hipotezine göre; “Vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır.” hipotezi doğrulanmıştır. Yapılan analize göre mükellefler ilgili ifadeye yüksek düzeyde katılmaktadır.

Araştırmanın üçüncü hipotezi olan “Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır.” hipotezi doğrulanmıştır. Yapılan T testine göre

vergi affından yararlanan mükellefler bu ifadeyi anlamlı şekilde daha fazla kabul etmektedirler.

Araştırmanın dördüncü hipotezi olan “Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır.” hipotezi doğrulanmıştır. Araştırmaya katılan mükellefler ilgili ifadeye yüksek düzeyde katılırlarken “Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır.” ifadesine düşük düzeyde katılmaktadırlar.

Araştırmanın beşinci hipotezi olan “Vergi afları sadece kriz dönemlerinde uygulanmaktadır.” hipotezi doğrulanmıştır. Mükellefler bu ifadeye orta düzeyde katılmaktadırlar.

Araştırmanın altıncı hipotezi olan “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.” hipotezi doğrulanmıştır. Mükellefler ilgili ifadeye yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

Genel olarak bu çalışmanın örnekleme göre vergi aflarına ilişkin görüşler ortalama değerleri göstermektedir. Ancak Türkiye’de Cumhuriyetin kuruluşundan bu yana birçok kez vergi affına gidilmiştir. Bu vergi aflarında ise “vergi affı” terimi yerine “vergi barışı”, “varlık barışı” ve “kamu alacaklarının yeniden yapılandırılması” gibi terimler tercih edilmiştir. Bu durumda toplumsal hassasiyetler etkili olmaktadır. Ancak nasıl adlandırılırsa adlandırılınsın vergi afları ihtilafı dosyaları tasfiye etmek, tahsili hızlandırmak, kamuya hızlı bir şekilde kaynak sağlamak ve zor durumdaki mükelleflere destek olmak amacıyla çıkarılmaktadır.

Tüm bunlar değerlendirildiğinde vergi aflarına sürekli başvurulması ve afların uzun dönemli olması mükelleflerin tutum ve davranışlarına zarar vermek suretiyle vergi uyumu ve vergi bilincini azaltabilecektir. Buna ek olarak vergi adaleti de zarar görebilmekte ve bu durum mükelleflerin haksızlığa uğradıklarını düşünmelerine sebep olabilecektir. Dolayısıyla siyasi karar alıcılar sıkça vergi aflarına başvurmamalıdır. Gerek siyasi sebeplerle gerekse ekonomik ve diğer sebeplerle de olsa vergi affı çıkarılması, uzun vadede neticeleri itibarıyla vergi sistemi, uyumu ve vergi bilinci açısından olumsuz etkilere sebep olabilecektir. Vergide adaletsizlik düşüncesi ve haksızlığa uğrama çekincesinin de oluşabileceği hususları göz önüne alındığında, vergi afları istisnaen kısmi konularda başvuru bir yöntem olarak görülmelidir. Sıkça çıkarılan vergi affı uygulamalarından

ziyade, reform hareketleri veya sistemde köklü değişiklikler gerçekleştirmek suretiyle vergi sisteminin etkinliği sağlanmalıdır.



## KAYNAKÇA

- Acar, İ. A. and M. E. Merter. 2019. 'Türkiye'de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu'. Maliye Dergisi.
- Adalet Bakanlığı. 2017, Adli İstatistikler 2017. Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü.
- Adalet Bakanlığı. 2019. 'Dava Sayıları', [http://www.adlisicil.adalet.gov.tr/istatistik\\_2015/vergi/2.pdf](http://www.adlisicil.adalet.gov.tr/istatistik_2015/vergi/2.pdf) (Erişim Tarihi: 30 Mart 2019).
- Adams, J. S. 1963. 'Toward an Understanding of Inequity'. *Journal of Abnormal and Social Psychology* 67(5):422–436.
- Ağca, İ. 1981. 'Vergi Cezalarının Affı ve Sonuçları Açısından Değerlendirilmesi'. *Mali Hukuk Dergisi* (64).
- Ahıska, A. 1985, Türk Vergi Sisteminde Verimliliğin Arttırılması. Maliye Müfettişleri Derneği Konferansları, Ankara.
- Akal, C. B. 1991, Yasa ve Kılıç. AFA Yayınları, İstanbul.
- Aktan, C. C. Ocak 2012. 'Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı'. Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası:14–22.
- Aliçavuşoğlu, Ç. 2016. 'Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Tokat İli Örneği'. In T. Çötök and Y. Şahin (edt.), *Sosyal Bilimler: Yeni Bir Başlangıç, Uluslararası Sosyal Bilimler ve Kültürel Çalışmalar Sempozyumu*, Prag, 6-10 Kasım, pp. 62–67. Dobra knjiga d.o.o. Sarajevo-Put Famosa 38: Bosna Hersek.
- Allingham, M. G. and A. Sandmo. 1972. 'Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis'. *Journal of Public Economics* (1):323–338.
- Alm, J. and W. Beck. 1991. 'Wiping the Slate Clean: Individual Response to State Tax Amnesties'. *Southern Economic Journal* 57(4):1043–1053.
- Alm, J. and W. Beck. 1993. 'Tax Amnesties and Compliance in The Long Run: A Time Series Analysis'. *National Tax Journal* 46(1):53–65.
- Andreoni, J., B. Erard and J. Feinstein. 1998. 'Tax Compliance'. *Journal of Economic Literature* 36(2):818–860.
- Arıkan, Z. and H. Yurtsever. 2004. 'Türkiye'de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları-I'. *Yaklaşım Dergisi* (136):59–64.
- Atçeken, F. D., M. E. Altundemir and A. H. Turan. 2018. 'Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği'. *Maliye Araştırmaları Dergisi* 4(1):59–75.

- Ay, H. M. and E. Talaşlı. 2008. 'Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki'. *Maliye Dergisi* (154):135–155.
- Ayrangöl, Z. and M. Tekdere. 2013. 'Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları'. *EÜSBED* 6(2):249–270.
- Bağdigen, M. and A. Erdoğan. 2010. 'Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği'. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar* 47(548):105–122.
- Bastiat, F. 2014, *Hukuk. Liberte Yayınları*, Ankara.
- Bayraklı, H. H., N. T. Saruç, and İ. Sağbaş (edt.). 2004, *Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları*, 19. Maliye Sempozyumu, Haziran 2004. E-Yaklaşım.
- Beccaria, C. 2016, *Suçlar ve Cezalar Hakkında. İmge Kitapevi Yayınları*, Ankara.
- Bird, R. M., J. Martinez-Vazquez and B. Torgler. 2008. 'Tax Effort in Developing Countries and High Income Countries: The Impact of Corruption, Voice and Accountability'. *Economic Analysis and Policy* 38(1):55–71.
- Bülbül, D., and H. K. Karadeniz. 2017. 'Vergi ve Sigorta Prim Aflarının Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine Etkisi', [http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/Maliye-Sempozyumu\\_19\\_871\\_884.pdf](http://www.maliyesempozyumu.org/wp-content/uploads/2017/10/Maliye-Sempozyumu_19_871_884.pdf) (Erişim Tarihi: 31 Mart 2019).
- Buyrukoğlu, S. and İ. Erasa. 2012. 'Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi'. *Vergi Dünyası Dergisi* (375):116–127.
- Çağan, N. 1972. 'Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı'. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 29(1):111–122.
- Cansız, H. 2015. 'Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği'. *Yönetim ve Ekonomi* 22(2):433–450.
- Cantürk, İ. 1971. 'Vergi Cezalarının Affı ve Getirdikleri'. *Danıştay Dergisi* 1(3).
- Case, K. E., R. C. Fair, and S. M. Oster. 2017, *Principles of Economics*. Pearson Education, Edinburgh.
- Çatoluk, C. 2008. 'Vergi karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları'. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (20):213–228.
- Çetin Gerger, G. 2011, *Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum*. Legal Kitapevi, İstanbul.
- Cicero. 2016, *Yasalar Üzerine*. Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, İstanbul.

- Cullis, J. and A. Lewis. 1985. 'Some Hypotheses and Evidence on Tax Knowledge and Preferences'. *Journal of Economic Psychology* (6):271–287.
- Dallı, A. 2006. '4811 Sayılı Vergi Barısı Yasası'nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi'. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Edirne.
- Demirbaş, T. 2002, Ceza Hukuku Genel Hükümler: , 2002. Seçkin Yayınları.
- Doğan, Z., and R. Besen. 2008a, Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma: 2008, s.108). Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Doğan, Z. and R. Besen. 2008b. 'Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri'. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi* 1(1).
- Dönmez, R. 1992. 'Teoride ve Uygulamada Vergi Afları'. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Dornstein, M. 1987. 'Taxes: Attitudes and Perceptions and Their Social Bases'. *Journal of Economic Psychology* (8):55–76.
- Edizdoğan, N. and E. Gümüş. 2013. 'Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi'. *Maliye Dergisi* (164):99–119.
- YereliEsmer, Y. 2012, Türkiye Değerler Atlası 2012.
- Gary M. Anderson and Robert D. Tollison. 1992. 'Morality And Monopoly: The Constitutional Political Economy Of Religious Rules'. *Cato Journal* 12(2):373–392.
- Gediz Oral, B. 2011. 'Mali Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri: Türk Vergi Sistemi'. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 16(3):403–431.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. 2017, 2016 Faaliyet Raporu. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Ankara.
- Gerçek, A. 'Tahsilatın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler'. *Vergi Dünyası Dergisi* (240).
- Gökbunar, Ali Rıza. 1998. 'Mükellef Haklarına Vergi İdaresi Çalışanlarının Bakışı'. Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi.
- Gramsick, H. G. and R. J. Bursik Jr. 1990. 'Conscience, Significant Others, and Rational Choice: Extending the Deterrence Model'. *Law & Society Review* 24(3):837–862.
- Greenberg, J. 1990. 'Organizational Justice: Yesterday, Today, Tomorrow'. *Journal of Management* (16):399–432.

- Greenglass, E., G. Antonides, F. Christandl, G. Foster, J. K.Q. Katter, B. E. Kaufman and S. E.G. Lea. 2014. 'The financial crisis and its effects: Perspectives from economics and psychology'. *Journal of Behavioral and Experimental Economics* 50:10–12.
- Güneş, Ç. 2007. 'Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi'. *Yönetim ve Ekonomi* 14(2):171–187.
- Gürler Hazman, G. 2009. 'Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Lojistik Regresyon Analizi ile Tespiti'. *Akademik İncelemeler* 4(1):53–71.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. 2019,Merkezi Yönetim Mali İstatistikleri Bülteni: Haziran 2019, Ankara.
- Hürriyet Gazetesi. 2015. 'Yapılandırmada Tarihi Rekor Kırdı', <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163> (accessed 11 July 2019).
- İpek, S. and İ. Kaynak. 2009. 'Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının SONuçları'. *Maliye Dergisi* (157):116–130.
- İzgi Şahbaz, K. and N. T. Saruç. 2012. 'Vergi Ahlakını Etkileyen Faktörler: Sakarya Üniversitesi Örneği'. *Sakarya İktisat Dergisi* 1(4):57–81.
- James, S. and C. Alley. 2009. 'Tax Compliance Self-Assessment and Tax Administration'. *Journal of Finance and Management in Public Services*:27–42.
- Kafaoğlu, A. B. 2002,Varlık Vergisi Gerçeği. Kaynak Yayınları, İstanbul.
- Kargı, V. 2011. 'Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi'. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi* 7(13):101–115.
- Kargı, V. and C. Yüksel. 2010. 'Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri'. İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları (54):23–44.
- Keleş, Y. 2002. 'Yine mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?'. *Vergi Dünyası Dergisi* (249).
- Keyman, S. 1965,Türk Hukukunda Af: Genel Af-Özel Af. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara.
- Kılıç, S. 2016. 'Cronbach's Alpha Reliability Coefficient'. *Journal of Mood Disorders* 6(1):47.
- Kirchler, E., E. Hoelzl and I. Wahl. 2008. 'Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework. ', 29, 210–225, doi:'. *Journal of Economic Psychology* (29):210–225.

- Kitapçı, İ. 2015, Vergi Etiği-Vergi Psikolojisi: Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi. Seçkin Yayınları, Ankara.
- Kornhauser, M. E. 2008. 'Normative and Cognitive Aspects of Tax Compliance: Literature Review and Recommendations for the IRS Regarding Individual Taxpayers', [https://taxprof.typepad.com/taxprof\\_blog/files/Kornhauser.pdf](https://taxprof.typepad.com/taxprof_blog/files/Kornhauser.pdf) (Erişim Tarihi: 1 Ağustos 2019).
- Kuluçoğlu, E. 2008. 'Türk Hukuk Sisteminde Normlar Hiyerarşisi ve Sayıştay Denetimine Etkileri'. Sayıştay Dergisi (71):3-22.
- Laffer, A. B. 2004. 'The Laffer Curve: Past, Present and Future'. The Heritage Foundation.
- Le Borgne, E. 2006, Economic and Political Determinants of Tax Amnesties in the U.S. States. International Monetary Fund, Washington, D.C.
- Lerman, A. H. 1986. 'Tax Amnesty: The Federal Perspective'. National Tax Journal 39(3):325-332.
- Lubian, D. and L. Zarri. 2011. 'Happiness and Tax Morale: An Empirical Analysis'. Journal of Economic Behavior & Organization 80(1):223-243.
- Maliye Bakanlığı. 1981, 1981 Yılı Ekonomik Raporu.
- McGee, R. W. 1998. 'The Ethics of Tax Evasion in Islam: A Comment'. Journal of Accounting, Ethics & Public Policy 1(2):162-169.
- Montesquieu. 2014, Kanunların Ruhu Üzerine. Hiperlink yayınları, İstanbul.
- Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı 2016. 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması. Ankara: Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı
- Nadaroğlu, H. 1992, Kamu Maliyesi Teorisi. Beta Yayınevi, İstanbul.
- Narinoğlu, R. 1991. '1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi'. Vergi Sorunları Dergisi (56).
- Neumark, F. 1975, Vergi Politikası: Adil ve Ekonomik Bakımdan Rasyonel Bir Vergi Politikasının Temel Prensipleri. Filiz Kitapevi, İstanbul.
- OECD. 2018, Revenue Statistics 2018: Tax Revenue Trends in the OECD. OECD.
- Önen, Z. S. 1988. 'Af Kavramı, Vergi Cezaları Affının Teorik Yapısı ve Uygulanması'. Mali Hukuk Dergisi (17).
- Öner, E. 2017, Vergi Hukuku. Seçkin Yayınları, Ankara.

- Öz, S. and D. Özkök Çubukçu. 2011. 'KRONİK: Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası'. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi 66(2).
- Özden, M. T. 1992. 'Mali Af'. Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Özperhiz, N. 2005. 'Vergi Uyumu ve Ülkemizde Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Öneriler'. Vergi Dünyası Dergisi (283).
- Parcano, T. M. 1984. 'Distributive Justice and Tax Policy'. The Accounting Review 59(4):619–636.
- Pehlivan, O. 2004, Kamu Maliyesi. Derya Kitapevi, Trabzon.
- Rakıcı, C. and C. Aydoğdu. 2017. '2000 Yılı Sonrası Türkiye'de Vergi Performansının Değerlendirilmesi'. Sosyoekonomi 25(33):221–239.
- Riahi-Belkaoui, A. 2004. 'Relationship Between Tax Compliance Internationally and Selected Determinants of Tax Morale'. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 13(2):135–143.
- Saban, N. 2001. 'Vergi Suçlarında Affı Anayasa ile Sorunsallaştırmak'. AYD (18):451–475.
- Sağlam, M. 2013. 'Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı ve Bilinci'. Sosyoekonomi (1):315–334.
- Şahin, M. 2016. 'Türkiye'de Vergi Uygulamalarında Etkinlik Sorunu'. Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi 1(3):26–42.
- Şanver, C. 2018. 'Türkiye'de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği'. AİBU Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 18(2):35–63.
- Saraçoğlu, O. F. and E. Çaşkurulu. 2011. 'Tax Amnesty with Effects and Effeting Aspects: Tax Complianca, Tax Audits and Enforcements Around; The Turkish Case'. International Journal of Business and Social Science 2(7):95–103.
- Saruç, N. T. 2015, Vergi Uyumu: Teori ve Uygulama. Seçkin Yayınları, Ankara.
- Savaşan, F. 2006a. 'Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları. "Vergi Barışı" Uygulama Sonuçları'. Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi 8(1):41–65.
- Savaşan, F. 2006b. 'Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Vergi Aflarından Kimler Faydalanyor?'. Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (12):149–171.

- Sayar, F. 1987. '1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları'. Vergi Dünyası Dergisi (73).
- Saygın, Ö., U. Sandalcı and İ. Sandalcı. 2019. 'Vergi Sistemi Karmaşıklığının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma'. Vergi Sorunları Dergisi (366):144–162.
- Scholz, J. K. 1993. 'The Earned Income Tax Credit: Participation, Compliance, and Antipoverty Effectiveness', <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.202.6518&rep=rep1&type=pdf> (Erişim Tarihi: 29 Nisan 2019).
- Şenyüz, D. 1995, Vergilemede Yükümlü Psikolojisi. Bursa.
- Şenyüz, D. 2011, Vergi Ceza Hukuku. Ekin Kitapevi, Bursa.
- Şenyüz, D., M. Yüce, and A. Gerçek. 2016, Vergi Hukuku (Genel Hükümler). Ekin Yayınevi, Bursa.
- Şeren, G. Y. and E. Dedebeğ. 2013. 'Yeni Varlık Barışı. 686 Sayılı, Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'. International Anatolia Academic Online Journal, Social Science 1(1):3–23.
- Seyidoğlu, H. 1992, Ekonomik Terimler: Ansiklopedik Sözlük. Güzem Yayınları, Ankara.
- Siverekli Demircan, E. 2003. 'Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi'. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi (21):97–116.
- Sümbüloğlu, K. 1993, Biyoistatistik. Özdemir Yayıncılık, Ankara.
- Taşkın, Y. 2010. 'Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gereçekleri'. Sosyal Bilimler Dergisi (2):122–128.
- Tax Justice Network. 2011, The Cost of Tax Abuse: A Briefing Paper on the Cost of Tax Evasion Worldwide. Tax Justice Network.
- Tax Justice Network. 2019, Tax Avoidance and Evasion: The Scale of the Problem. Tax Justice Network.
- TBMM. 2012. '6111 sayılı Kanunun Genel Gerekesi', <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem24/yil01/ss150.pdf> (Erişim Tarihi: 10 Ağustos 2019).
- Teyyare, E. and E. Kumbaşlı. 2016. 'Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü'. AİBU Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 16(4):1–29.

- TOBB. 2001, Savurganlık Ekonomisi Araştırması. Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği.
- Torgler, B. 2006. 'The importance of faith: Tax morale and religiosity'. *Journal of Economic Behavior & Organization* 61(1):81–109.
- Torgler, B., C. A. Schaltegger and M. Schaffner. 2003. 'Is Forgiveness Divine?'. *Swiss Journal of Economics and Statistics (SJES)*:375–396.
- Tuay, E., ve İ. Güvenç. 2007. 'Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakış Açısı'. Ankara.
- Tunçer, M. 2001. 'Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi'. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*:25–35.
- Tunçer, M. 2002. 'Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye'. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi* 57(3):108–128.
- Tunçer, M. 2003. 'Vergi Ahlakı-Vergi Uyum İlişkisi ve Türkiye'. *Vergi Sorunları Dergisi* (181).
- Türkmen, M. 2017. 'Cezaya Alternatif Bakışlar ve Yeni Bir Disiplin Olarak Ceza Sosyolojisinin İmkanlılığı'. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi* 10(52):703–720.
- Uyanık, A. 2011, Vergi Bilinci ve Vergi Etiği. Derin, İstanbul.
- Uygur, E. 2001, Krizden Krize Türkiye:2000 Kasım ve 2001 Şubat Krizleri. Türkiye Ekonomi Kurumu, Ankara.
- Üyümez, M. E. and M. Gümüş. 2016. 'Vergi Yargısı İş Yükünün Etkinlik Bağlamında İncelenmesi'. In T. Çötök and Y. Şahin (eds.), *Sosyal Bilimler: Yeni Bir Başlangıç, Uluslararası Sosyal Bilimler ve Kültürel Çalışmalar Sempozyumu, Prag, 6-10 Kasım*, pp.172–185. Dobra knjiga d.o.o. Sarajevo-Put Famosa 38: Bosna Hersek.
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı. 2019. 'Kadro Dağılımı', <https://www.vdk.gov.tr/tr-TR/Kadro-Dagilimi> (Erişim Tarihi: 24 Mart 2019).
- Vogel, J. 1974. 'Taxation and Public Opinion in Sweden: An Interpretation of Recent Survey Data'. *National Tax Journal* 27(4):499–513.
- Yalçın, H. and A. Başer. 1996. 'Türkiye'deki Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri. Türkiye'deki Mali Aflar ve Sistemi Üzerine Etkileri', *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:173, Ocak 1996, s.104.'. *Vergi Dünyası Dergisi* (173).
- Yaraşır, S. 2013. 'Vergi Afları ve Türkiye'deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi'. *Vergi Dünyası Dergisi* (379).



- Yelman, E. 2015. 'Türkiye'de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun'un Mali Yönden İncelenmesi'. Yalova Sosyal Bilimler Dergisi 7(15):67–83.
- Yereli, A. B. and A. Y. Ata. 2011. 'Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi'. Maliye Dergisi (161):21–32.
- Yurdakul, A. (2013), Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği, İstanbul: Dora Yayıncılık.
- Yücedoğru, R., A. Boz, S. Öner, H. E. Saygı and E. Dibek. 2018. 'Mükellefler Vergi Artışına Nasıl Tepki Gösterir? Mükelleflerin Sosyal Medyada Vergi Artışına Karşı Gösterdiği Tepkilerin Motivasyon Kaynaklarına İlişkin Nitel Bir Analiz'. International Journal of Public Finance:161–192.
- Yumuşak, İ. 1997. 'Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi'. Vergi Dünyası Dergisi (188).

## EK

Sayın katılımcılar, bu çalışma Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı'nda "Türkiye'de Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Sakarya İli Örneği" konulu yüksek lisans tez çalışmasında değerlendirmek için kullanılacaktır. Yapılan araştırma tamamıyla akademik nitelikli olup çalışmadan elde edilecek bilgiler bilimsel amaca yönelik olarak kullanılacak ve alınan cevaplar kesinlikle gizli tutulacaktır. Çalışmaya yapacağınız katkılarınızdan dolayı şimdiden teşekkür ederiz.

Pelin Nur Bekem

Sakarya Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi

	Aşağıda belirtilen ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (x) işareti koyarak belirtiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
S1	Vergi afları vergi bilincini olumsuz yönde etkiler.					
S2	Vergi affına karşıyım.					
S3	Vergi aflarının çıkarılmasında politik nedenler ön plandadır.					
S4	Vergi aflarının çıkarılmasında iktisadi nedenler ön plandadır.					
S5	Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.					
S6	Af çıkacağı beklentisi ile zamanında ödemediğim vergiler olmuştur.					
S7	Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratmaktadır.					
S8	Periyodik uygulanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltmaktadır.					
S9	Sık çıkarılan vergi afları mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratmaktadır.					

	Aşağıda belirtilen ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (x) işareti koyarak belirtiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
S10	Vergi afları, vergi ödeme isteğini azaltır.					
S11	Vergi aflarının sık çıkarılması vergi denetimlerinin yetersiz olduğu düşüncesi yaratmaktadır.					
S12	Vergi aflarıyla vergi kaçırıcılar ödüllendirilmektedir.					
S13	Vergi afları gerekli bir uygulamadır.					
S14	Vergi afları belli aralıklarla tekrarlanmalıdır.					
S15	Vergi afları devlete olan güvenimi artırır.					
S16	Vergi afları, zamanında vergisini ödemeyen mükellefler açısından faydalıdır.					
S17	Vergi afları zor duruma düşen işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.					
S18	Vergi affının sadece kriz dönemlerinde uygulanması, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlık teşkil etmez.					
S19	Vergi afları, devletin tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil edebildiği bir yöntemdir.					

## DEMOGRAFİK BİLGİLER

### S20. Cinsiyetiniz?

- Erkek       Kadın

### S21. Kazanç Türünüz (Birden Fazla Seçeneği İşaretleyebilirsiniz):

- Ticari Kazanç  
 Zirai Kazanç  
 Serbest Meslek Kazancı  
 Ücret  
 Gayrimenkul Sermaye İradı  
 Diğer.....

### S22. Aylık Geliriniz:

- 0 – 2.020 TL  
 2.020 TL – 3.500 TL  
 3.501 TL – 6.000 TL  
 6.001 TL – 10.000 TL  
 10.000 TL üzeri

### S23. Yaşınız?

- 18-29 arası  
 30-39 arası  
 40-49 arası  
 50-65 arası  
 65 üzeri

### S24. Eğitim durumunuz:

- Mezun değil  
 İlkokul  
 Ortaokul/ilköğretim  
 Lise  
 Önlisans (İki yıllık)  
 Lisans (Dört yıllık)  
 Lisansüstü (yüksek lisans veya doktora)

### S25. Bugüne kadar vergi affından yararlandınız mı?

- Evet  
 Hayır

### S26. Vergi affından kaç kez yararlandınız?

- 1  
 2  
 3  
 4 ve üzeri

## ÖZGEÇMİŞ

Pelin Nur Bekem, 26 Ekim 1994'te Adapazarı'nda doğdu. İlk ve orta öğretimini Sakarya'da tamamladıktan sonra 2017 yılında Sakarya Üniversitesi Maliye Bölümü'nden mezun olmuştur. 2017 yılında Sakarya Üniversitesi Mali Hukuk Bölümü'nde yüksekisans eğitimine başlamıştır. Şu an özel sektörde muhasebe uzmanı olarak çalışmaya devam etmektedir.