



**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
VERGİ AFLARINA İLİŞKİN
GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:
ADANA İLİ ÖRNEĞİ**

Elif ÖZKAN

Yüksek Lisans Tezi

İşletme Ana Bilim Dalı

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

AĞRI 2023

(Her hakkı saklıdır)

T.C.
AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

Elif Özkan

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARINA
İLİŞKİN GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN
DEĞERLENDİRİLMESİ: ADANA İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TEZ YÖNETİCİSİ
Doç. Dr. FATMA TEMELLİ

AĞRI-2023

TEZ KABUL VE ONAY FORMU

.....danışmanlığında, ... tarafından
hazırlanan bu çalışma/...../..... tarihinde aşağıdaki jüri tarafından
Anabilim Dalı'nda tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : İmza:

Jüri Üyesi : İmza:

Jüri Üyesi : İmza:

Yukarıdaki imzalar adı geçen öğretim üyelerine ait olup; Enstitü Yönetim Kurulunun
.../.../20... tarih ve / nolu kararı ile onaylanmıştır.

.... /...../.....

Enstitü Müdürü

Prof. Dr. İbrahim HAN

TEZ BİLDİRİM SAYFASI

19.06.2023

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Değerlendirilmesi: Adana İli Örneği” adlı tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Lisansüstü Eğitim-Öğretim yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

[] Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

19.06.2023

Elif ÖZKAN

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	i
ABSTRACT	iii
TEŞEKKÜR	v
SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	vii

BİRİNCİ BÖLÜM

1. GİRİŞ.....	1
---------------	---

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TANIMI, VERGİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAM VE İLKELER.....	3
--	---

2.1. Vergi Kavramı.....	3
2.2. Verginin Tarihsel Gelişimi.....	4
2.3. Verginin Unsurları.....	7
2.3.1. Verginin konusu.....	8
2.3.2. Vergiyi doğuran olay.....	8
2.3.3. Vergi alacaklısı	9
2.3.4. Vergi mükellefi	9
2.3.5. Vergi sorumlusu.....	9
2.3.6. Verginin matrahı	10
2.4. Verginin Nitelikleri.....	12
2.5. Vergileme İlkeleri.....	13
2.5.1. Genellik ilkesi	14
2.5.2. Eşitlik ilkesi	14
2.5.3. İktisadilik ilkesi.....	15
2.5.4. Mali güç ilkesi	16
2.5.5. Adalet ilkesi	16
2.5.6. Belirlilik (kesinlik) ilkesi.....	17
2.5.7. Verimlilik ilkesi	17
2.5.8. Kanunilik (yasallık) ilkesi	18
2.5.9. Tarafsızlık ilkesi.....	18
2.5.10. Esneklik ilkesi.....	18

2.6. Vergilendirme Süreci.....	19
2.6.1. Verginin tarhı.....	19
2.6.2. Verginin tebliği	21
2.6.3. Verginin tahakkuku	22
2.6.4. Verginin tahsili.....	22

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFFININ KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ 24

3.1. Vergi Affı Kavramı Ve Önemi.....	24
3.2. Vergi Affının Çıkarılmasında Etkili Olan Nedenler	25
3.2.1. Siyasi nedenler	25
3.2.2. Ekonomik nedenler	26
3.2.3. Mali nedenler	27
3.2.4. İdari ve teknik nedenler	28
3.2.5. Sosyal nedenler	28
3.2.6. Psikolojik nedenler.....	29
3.3. Vergi Affı Özellikleri Ve Türleri	29
3.4. Vergi Affı Hakkındaki Görüşler.....	31
3.4.1. Vergi aflarını savunan görüşler.....	31
3.4.2. Vergi affını savunmayan görüşler	36
3.5. Türkiye Cumhuriyeti Tarihindeki Vergi Affı Uygulamaları	38

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ADANA İLİN'DE BİR ARAŞTIRMA..... 53

4.1. Literatür Özeti	53
4.2. Araştırmanın Kapsamı Ve Sınırları	60
4.3. Araştırmanın Amacı Ve Önemi.....	60
4.4. Araştırmanın Hipotezleri	61
4.5. Araştırmanın Anakütle ve Örneklemi.....	62
4.6. Veri Toplama Yöntem ve Aracı	63
4.7. Analiz, Bulgular ve Yorumlar	64

4.7.1. Tanımlayıcı istatistikler	64
4.7.2. Güvenilirlik analizinin sonuçları.....	75
4.7.3. Normallik analizinin sonuçları.....	76
4.7.4 Katılımcıların t-testi sonuçları	76
4.7.5 Katılımcıların tek yönlü varyans analizi sonuçları	78

BEŞİNCİ BÖLÜM

5. TARTIŞMA VE SONUÇ.....	84
KAYNAKÇA	88
EKLER.....	97
ÖZGEÇMİŞ.....	103

ÖZET

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARINA İLİŞKİN
GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: ADANA İLİ
ÖRNEĞİ**

Elif ÖZKAN

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

2023, Sayfa 103+viii

Vergi afları, devletler tarafından kullanılan mevcut bir ekonomik araçtır. Devletler, vergi affı uygulamaları ile hem kamu gelirlerini arttırabilmektedir hem de hazinedeki paranın azalmasını önleyebilmektedir. Vergi affı uygulamalarına genellikle gelişmekte olan ülkeler müracaat etmektedir. Çünkü; vergi afları, kamu alacağının kısa sürede tahsil edilmesine ve vergi yargısının iş yükünün hafiflemesine olanak sağlamaktadır. Ancak vergi aflarının bu şekilde faydaları olsa da, vergi uyumunu olumsuz etkilemesi, mükelleflerde yeni af beklentisi oluşturmamasından kaynaklı mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmemelerine neden olması gibi olumsuz etkileri de mevcuttur.

Bu çalışmayla, muhasebe meslek mensuplarının vergi afları hakkındaki görüş ve beklentilerinin değerlendirebilmesi amaçlanmıştır. Bu amacı gerçekleştirebilmek için Adana ilinde aktif bir şekilde faaliyet gösteren 357 adet Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM)’e anket uygulanmıştır. Anket formu 2 bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorulara, ikinci bölümünde ise vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerini tespit etmeye yönelik ölçeğe yer verilmiştir. Katılımcıların verdiği yanıtlara göre elde edilen bulguların SPSS 22 paket programı ile analizi gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların bildirdikleri görüşler doğrultusunda; muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına karşı olmadıkları, vergi aflarının mevcut düzende hedeflenen başarıya ulaşamadığı sonucuna varılmıştır. Buna göre katılımcılar, vergi yükümlülüğünü yerine getiremeyen mükelleflere vergi afları

sayesinde kolaylık sağlandığını, kamu alacaklarının kısa sürede tahsil edilmesine imkan sağladığını savunmaktadırlar. Vergi afları ile birlikte çok yüksek bir oranda olmasa da vergi aflarının işletmelerin kayıt düzeninde iyileşmelere neden olduğu da desteklenmektedir. Katılımcıların ifadelere ilişkin görüşleri ile demografik özellikleri arasında anlamlı bir ilişkinin bulunup bulunmadığı da parametrik testlerle araştırılmıştır.

Anahtar kelimeler: Vergi, Vergi Affı, Muhasebe Meslek Mensupları.



ABSTRACT
MASTER’S THESIS
EVALUATION OF ACCOUNTING PROFESSIONAL’S OPINIONS AND
EXPECTATIONS REGARDING TAX IMPLEMENTATION: THE CASE OF
ADANA

Elif ÖZKAN

Thesis Advisor: Assoc Dr. Fatma TEMELLİ

2023, Pages 103+viii

Tax amnesties are an existing economic tool used by states. States can both increase public revenues and prevent the decrease in the money in the treasury with tax amnesty practices. Developing countries generally apply for tax amnesty. Because; Tax amnesties allow the collection of public receivables in a short time and the workload of the tax judiciary to be all eviated. However, although tax amnesties have benefits in this way, they also have negative effects such as adversely affecting tax compliance and causing taxpayers not to fulfill their tax obligations due to the new expectation of amnesty.

With this study, it is aimed to evaluate the opinions of accounting professionals about tax amnesties. In order to achieve this aim, a question naire was applied to 357 the SMMM operating in Adana.

The questionnaire form consist of 2 parts. In the first part of the questionnaire, questions to determine the demographic characteristics of the professionals, and in the second part, the scale to determine their views and expectations about tax amnesties were included. The data obtained according to the answers given by the participants were analyzed using the SPSS 22 package program. In line with the opinions of the participants, it was concluded that accounting professionals are not against tax amnesties and that tax amnesties do not achieve the targeted success in the current order. Accordingly, the participants argue that tax amnesties provide convenience to taxpayers who can not fulfill their tax obligations and enable the collection of public receivables in a short time. It is also supported that tax amnesties cause improvements in the registration order of

enterprises, although not at a very high rate to get her with tax amnesties. Whether there is a significant relationship between the opinions of the participants about the expressions and their demographic characteristics was also investigated with parametric tests.

Keywords: Tax, TaxAmnesty, Accounting Professionals



TEŞEKKÜR

Yüksek lisans eğitimim boyunca, benden bilgi ve deneyimlerini esirgemeyen, çalışmalarımın tamamlanabilmesi için her türlü şartı sağlayan ve bana her zaman her türlü desteği sunan çok değerli danışman hocam Sayın Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'ye teşekkürlerimi sunarım.

Hayatım boyunca olduğu gibi bu süreçte de maddi, manevi desteğini hiçbir şekilde esirgemeyen ablam Doç. Dr. Selvinaz YAKAN'a çok teşekkür ederim.

Ayrıca çalışmama yapıcı eleştirileri ile katkı sağlayan ve desteklerini esirgemeyen Dr. Öğretim Üyesi Fatih Ömür BİNİCİ'ye teşekkür ederim.

19.07.2023

Elif ÖZKAN

SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ

ABD: Amerika Birleşik Devletleri

AR-GE: Araştırma Ve Geliştirme

ASMMMO: Adana Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

BSMV: Banka Ve Sigorta Muameleleri Vergisi

DSİ: Devlet Su İşleri

DV: Damga Vergisi

KDV: Katma Değer Vergisi

KOSGEB: Küçük Ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme Ve Destekleme İdaresi Ve Başkanlığı

M.Ö.: Milattan Önce

MTV: Motorlu Taşıtlar Vergisi

ÖTV: Özel Tüketim Vergisi

RTÜK: Radyo Ve Televizyon Üst Kurulu

SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

TCDD: Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları

TDK: Türk Dil Kurumu

TEDAŞ: Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi

TRT: Türkiye Radyo Televizyon Kurumu

VUK: Vergi Usul Kanunu

YURT-KUR: Yükseköğretim Kredi ve Yurtlar Kurumu

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 3. 1: Türkiye Cumhuriyeti Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları	39
Tablo 4. 1: Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular	64
Tablo 4. 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına Yönelik Görüşleri	67
Tablo 4. 3: Güvenilirlik Analizi Sonucu	Error! Bookmark not defined. 76
Tablo 4. 4: Vergi Affı İle İlgili Görüş Ölçeği Normallik Testi Sonuçları	76
Tablo 4. 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Cinsiyetlerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları	77
Tablo 4. 6: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Medeni Durumlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T- Testi Sonuçları.....	77
Tablo 4.7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Daha Önce Vergi Affından Yararlanma Durumuna Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T- Testi Sonuçları.....	78
Tablo 4.8: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve BeklentilerininYaşlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları	79
Tablo 4.8.1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Yaşlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi Sonuçları	79
Tablo 4.9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Eğitim Düzeylerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları	80
Tablo 4.10: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Mesleki Tecrübelerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları	81
Tablo 4.11: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Mükellef Sayısına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları.....	82

Tablo 4. 12: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Gelir Düzeylerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları	82
--	----



BİRİNCİ BÖLÜM

1. GİRİŞ

Kamusal faaliyetlerin aksatılmadan yerine getirilmesi, halkın rahat yaşama seviyesinin arttırılması devlet hazinesinin güçlü olmasıyla doğru orantılıdır. Hükümet kanunlarda belirtilen esaslar doğrultusunda vergi mükelleflerinden karşılıksız ve zorunlu olarak vergi almaktadır ve vergiler kamu gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73. Maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür... Vergi, resim, harç vb. mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” hükmü bulunmaktadır. Bu hüküm doğrultusunda kanunda belirtilen koşullar çerçevesinde hükümet, gerçek veya tüzel şahıslardan mecburi ve karşılıksız olarak vergi almaktadır. Bir kavram olarak vergi, devletin veya yetki verilen kamu tüzel kişilerinin kapsayıcı kurumsal faaliyetleri yerine getirmek için yaptığı harcamaları karşılamak ve üstlendiği görevleri yerine getirmek için tüzel veya gerçek kişilerden, kanunların öngördüğü çerçevede ve hukuki cebir altında karşılıksız olarak ve geri ödememek üzere aldığı parasal miktarlardır (Nadaroğlu, 1985: 260).

Vergi mükellefleri bazı durumlarda vergi görevini zamanında veya tam olarak yerine getiremeyebilmektedir. Hükümet bu noktada oluşan vergi kayıplarını engellemek için çeşitli metotlara başvurmaktadır. Bu metotlardan biri de vergi aflarıdır. Vergi affı, gerçek veya tüzel kişilerin ödemekle yükümlü oldukları vergi, resim, harçları ödememesi veya eksik yerine getirmesinden dolayı vergi kanunlarından doğan yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır (Yılmaz, 2017: 266). Vergi afları daha çok gelişmekte olan ülkelerde rastlanan bir uygulamadır ve ülkemiz de bu ülkeler listesinde bulunduğundan dolayı sık sık bu uygulamayla karşılaşmaktadır.

Cumhuriyet tarihi boyunca pek çok kez vergi affı çıkartılmıştır. Vergi aflarının olumlu veya olumsuz yönleri araştırılmış ve neticesinde vergi affının gerekli ve yerinde bir uygulama olup vergi mükelleflerine bir şans verilmesinin gerektiğini savunan görüşler mevcuttur. Ancak vergi adaleti sistemini olumsuz

etkilemesi, kayıt dışı ekonominin desteklenmesi, vergi bilincini azaltması, beklenen vergi tahsilatının gerçekleşmemesi gibi nedenlerle vergi affına karşı olumsuz görüşler de mevcuttur.

Vergi affının uygulanmasında ve etkinliğinde 3 önemli paydaş bulunmaktadır. Bunlar; vergi dairesi çalışanları, mükellefler ve muhasebe meslek mensuplarıdır. Muhasebe meslek mensupları devleti simgeler ve vergi ödeyenler ile devlet arasında bir aracı rol üstlenmektedir. Bu yüzden meslek mensuplarının vergi affına ilişkin tavır ve düşünceleri, vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasında güven oluşturulup iş birliği içinde hareket edilmesi bakımından önem arz etmektedir (Demir vd, 2016: 278).

Çalışma beş ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm olan giriş bölümünü takip eden ikinci bölümde vergi kavramının genel kapsamı ele alınmıştır. Üçüncü bölümde vergi affı kavramı, genel kapsamı ve önemi, vergi affının çıkarılmasında etkili olan sebepler, vergi affı türleri, vergi affına karşıt görüşler ve vergi affından yana olan görüşlere değinilerek ülkemizin tarihi boyunca çıkarılan vergi afları bulunmaktadır. Dördüncü bölümde literatür özetine, araştırmanın problemine, amacına, önemine, araştırma hipotezlerine, veri toplama aracına, verilerin analizine ve analiz bulgularına yer verilmiştir. Beşinci bölüm olan sonuç bölümü ile çalışma tamamlanmıştır.

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TANIMI, VERGİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAM VE İLKELER

Çalışmanın bu bölümünde vergi kavramı tanımlanarak, verginin unsurları, nitelikleri, vergilendirme ilkeleri ve verginin aşamaları hakkında önemli sayılabilecek bilgilere yer verilmiştir.

2.1. Vergi Kavramı

Devletler kamusal faaliyetlerini icra ederken bazı mali kaynaklara ihtiyaç duymaktadırlar. Bu kaynakların büyük çoğunluğunu ise kamunun gerçek ve tüzel kişilerden zorunlu ve karşılıksız olarak aldığı, kamu gelirlerinin büyük bir çoğunluğunu kapsayan vergiler oluşturmaktadır. Vergi sayesinde de devlet ile mükellef arasında bir bağ oluşmaktadır.

Vergi kavramının tarihi, insanlık tarihi kadar çok eskilere dayanmaktadır. İlkçağ topluluklarında insanlar vergi yükümlülüğünü beden gücüyle yerine getirmişlerdir. Ancak bu uygulama zaman ilerledikçe değişmiş, özellikle sanayi devrimi sonrasında kamusal ihtiyaçların artmasıyla birlikte günümüz vergi sistemi oluşmuştur.

Türk Dil Kurumu (TDK)’na göre vergi, *“Kamu hizmetlerine harcanmak için hükümetin, yerel yönetimlerin yasalara uygun şekilde doğrudan doğruya veya bazı malların fiyatlarının üstüne koyarak dolaylı yoldan herkesten topladığı para”* şeklinde tanımlanmıştır (TDK, 2021).

Mali açıdan vergi, devletin kamu hizmetlerini ilgilendiren giderlerini finanse etmek için kanun esaslı mükelleflerin mali durumuna göre, karşılığı olmadan ve mecburi olarak tahsil ettiği ekonomik değerdir (Yaraşlı, 2005: 2). Vergi, yasalar çerçevesinden doğan bir borç ilişkisi olup muhatapları vergi yükümlüsü ve hükümettir. Mükellefler borçlu tarafı, hükümet ise alacaklı tarafı oluşturmaktadır.

Devlet, vergi adı altında vergi yükümlüsü olan gerçek veya tüzel kişilerden gelir elde etmek için çeşitli araçlardan yararlanmaktadır. Gerçek veya tüzel kişilerin elde ettiği gelirler üzerinden gelir ve kurumlar vergisi alınmaktadır. Bireylerin gelirleri üzerinden alınan vergiler gelir ve kurumlar vergisidir. Tüketimleri üzerinden

alınan vergiler ise Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Damga Vergisi (DV), Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)'dir. Emlak Vergisi, Veraset İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) gibi vergiler ise bireylerin servetleri göz önüne alınarak tahsil edilir.

2.2. Verginin Tarihsel Gelişimi

Toplum gereksinimlerinin karşılanabilmesinde en etkin örgüt hep devlet olmuştur. Artan gereksinimler ile birlikte vergiler de değişim göstermektedir. Vergi çok eskiden gönüllülük esasına dayanarak çoğunlukla savaş sonrasında yöneticilere hediye amaçlı verilmekteydi. Sonraları bu sistem hediye olmaktan çıkarak belirli aralıklarla sürekli ve miktarında artış talep edilerek istenen, zorunluluk esaslı bir sistem halini almaya başlamıştır (Yolal, 2017: 12). Bir süre sonra bu duruma başkaldırı ilk defa, bazı hakları kazanabilmek, yasalarda belirtilmeden vergi olamayacağı sistemini yaygınlaştırma atılımı ile İngiltere'de 13. yüzyılın başlarında gerçekleştirilmiştir. Bu atılımların sonucunda büyük ferman olarak adlandırılan Magna Carta imzalanarak vergilerin yasal dayanağının olması gerekliliği ilkesi kabul edilmiştir. Sonradan bu ilke birçok ülke tarafından kabul görmüş ve vergi almak için kanunilik ilkesi ve egemenlik gücü hususları oluşmuştur (Mutluer, 2008: 1-2).

İlk çağda, hükümdarın mutlak gücünü yaratıcıdan aldığına inanılmaktadır. Güçlü güçsüz ayrımı yapılarak bu dönemde kölelik sistemi oldukça yaygındır. Hükümdarlar savaş sonrası galip geldiği toplulukları zorla vergiye bağlayarak gelir sağlamaktadırlar (Bilici ve Bilici, 2015: 15).

Bu dönemde vergiler çoğunlukla savaş dönemlerinde alınmaktadır ve parasal olarak değil de halkın sahip olduğu mallar istenmektedir. Halkın bu duruma tepki göstermemesi adına vergiler, dinen yapılması zorunlu bir uygulama olarak kabul gören bir uygulamadır. İlk çağda mutlakiyet anlayışının hakim olduğu yönetimlerde, yalnızca saray giderlerinden oluşan devlet giderleri krala ya da firavuna ait mülk olarak alınan gelirlerden tazmin edilmiştir (Giray, 2015: 7-8). Devlet gideri olarak sadece saray giderlerinin olmasının nedeni, düzenli bir orduya sahip olunmaması, devletin memurları, kurumlarının olmamasıdır. Bu sayede gelirler ile giderler çok rahat bir şekilde finanse edilebilmektedir. Fakat savaş, kamuya ait alanlara yapılan yapılar, giderlerin artmasına sebebiyet vererek elde edilen gelirler ile giderler

karşılanamamıştır (Kahraman, 2016: 7). Devlet yöneticileri ilk zamanlarda gelir kaynaklarını arttırabilmek adına halktan rica, özveri şeklinde yardım talep etmişlerdir. Ancak sonradan bu talep, yöneticinin buyruklarına dayanarak zorunlu bir eylem halini almıştır (Kayan, 2000: 82).

Vergi idaresinin Mısır'ın en saygın birimi haline gelmesinin temel sebebi, Mısır Piramitleri'nin inşasının gerçekleştirildiği süreçte giderlerin oldukça yüksek olmasıdır. Mısır ve Babiller'e ait kabartma taşlar ve vergiye ait belgeler sayesinde krala yapılan ödemelere ilişkin bilgi sahibi olmak mümkündür (Turhan, 1989: 3-4).

Roma'da mülk gelirleri, savaştan kazanılanlar, tekeller, haraçlar ile vergi sistemi oluşmaktaydı. Ayrıca ilk çağda vergiler, mülklerle ödenmesinin yanında Firavun'a ait piramitlerde halkın işçi olarak çalışması, kralların huzurunda halkın karşılıksız bir şekilde çalışması gibi bedenen de ödenebilmekteydi (Yıldırım, 2019: 8).

Devam eden hükümdarlıklara ilaveten Orta Çağ'da asiller sınıfı, feodalite beylikler oluşturularak, dini etkili kılarak topraklar kilisenin hakimiyetine dahil edilmiştir ve tarımsal üretim yapılmakta, kölelik sistemi sürdürülmektedir. Bu dönemde faiz yasak olup, vergiler dini kurallar esasıyla alınmıştır. Asiller ve din adamları vergi sistemine dahil edilmemiştir (Bilici ve Bilici, 2015: 16).

Bu dönemde alınan vergiler, tevzi vergiler olarak şehrin temsilcileri veya halk temsilcileri tarafından alınmıştır. Orta Çağ'ın başlarında kralın bütçesi devletin bütçesi şeklindeydi ancak sonradan kralın bütçesi ayrılarak yeniçağın başlangıcında bağımsız bütçe olarak oluşmuştur. Orta Çağ'ın ikinci yarısında devlet gelirlerinin devlet giderlerini karşılayamadığı görülmüş ve bu duruma tek çare düzenli bir vergi sisteminin gerekliliği olmuştur. Orta Çağ'ın sonlarında modern vergileme sistemi oluşarak, feodal beyler imparatorluklara ait bazı gelirlere el koyup 13. yüzyıldan başlayarak ilk kez düzenli bir şekilde vergi alınmaya başlamıştır (Kayan, 2000: 83).

Yeni Çağ'da iktisadi sistem para esaslı olduğundan dolayı orta çağ ekonomisinden farklılaşmaktadır. Bu dönemde Klasik düşünürler, devletin ekonomiye karışmayarak devletin güvenliği sağlamakla görevli olduğunu, vergilerin olabildiğince az miktarda alınarak az harcama yapılmasını savunmuşlardır (Görgülü, 2021: 5). Keynesyenler ise ekonomide devlet müdahalesinin gerekliliğini

savunmuşlardır. Keynesyenler'e göre, talep azlığı dolayısıyla oluşan işsizliğin önlenmesi adına, kamu harcamaları gerektiği durumlarda açık bütçe politikalarıyla arttırılmalıdır. Talep fazlalığının oluşması halinde ise kamu harcamaları azaltılarak vergiler arttırılmalıdır (Kahraman, 2016: 8).

Ülkemiz kapsamında vergi, Osmanlı Devleti sürecinde şer-i ve örfi vergiler şeklinde alınmıştır. Şer-i vergiler olarak adlandırılan vergiler öşür, zekat, cizye iken savaş sonunda mağlup edilen devletten alınan vergiler ise örfi vergilerdir (Aktan vd, 2003: 1).

Tımar Sistemi ile birlikte kamu gelirlerinin büyük bir kısmı kamu adına çalışanlara ayrılmıştır. Kamu çalışanları haricindeki tımar sahipleri asker yetiştirdiklerinden dolayı vergiden muaf tutulmuşlardır. Tımar sistemi haricindeki vergiler ise mültezimler tarafından alınmaktadır. İlk kez senedi ittifak ile 1804 yılında ayanlar lehine olacak biçimde vergi toplama sorumluluğu sınırlandırılarak padişah tek taraflı olarak, Tanzimat fermanı ile 1839 yılında vergilendirme gücünü sınırlandırmıştır. Islahat Fermanı ile 1856'da vergilendirmenin belirli ilke ve kurallar çerçevesinde, ödeme gücü göz önünde bulundurularak yapılmasının gerekliliği belirtilmiş ancak hayata geçirilememiştir (Sevimay, 1995: 26). 1876 Kanun-i Esasi'ye göre verginin yasa temelli olması gerekmektedir, aksi mümkün değildir. Osmanlı Devleti'nin dış ülkelere olan borucunu ödeyemeyecek duruma gelmesi ile birlikte 1881 yılında Duyunu Umumiye'nin kurulması kabul edilmiştir (Kayan, 2000: 84).

Cumhuriyetin ilanının ardından Mustafa Kemal Atatürk, 1923 yılında mali ve ekonomik politikaların oluşturulması için İzmir İktisat Kongresi'ni gerçekleştirmiştir. 1924 yılından itibaren Ağnam Vergisi uygulanmış, 1925 yılında köylüyü ekonomik açıdan rahatlatmak adına toprak ve mahsullerden alınan Aşar Vergisi kaldırılmıştır (Sökücü, 2022: 8).

1925 yılında karayollarının giderlerini karşılamak üzere 542 sayılı Yol Mükellefiyeti Kanunu uygulanmaya devam edilmiştir (Gönüllü, 2011: 301).

Aşar Vergisinin kaldırılması sonucu oluşan vergi kaybını engelleyebilmek adına, 1914 yılından itibaren uygulanan Temettü Vergisi kaldırılarak 1926 yılında

755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiş ve uygulanmaya başlanmıştır (Yolal, 2017: 19).

Günümüzde uygulanmasına devam edilen gayrimenkul ve menkul hakların bedelsiz devri konusunu kapsayan Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu 3 Nisan 1926 tarihinde kabul edilerek 12 Nisan 1926 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Sancar, 2019: 7).

1940-1950 yıllarında II. Dünya savaşı sonrasında kamu harcamalarında artış olmakta ve bu harcamaları karşılayabilmek için Varlık Vergisi, Ayni Muamele Vergisi ve Toprak Vergisi gibi yeni vergiler kabul edilmiştir (Ejder, 2000: 128).

Günümüzde hala uygulanan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un yürürlüğe girmesi ile Tahsili Emval Kanunu 1953 yılında kaldırılmıştır. 1957 yılında Gider Vergileri yürürlüğe girmiştir. Günümüzde de uygulanan 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1960 yılında kabul edilmesi ile tarımdan elde edilen gelirler de Gelir Vergisinin kapsamına dahil edilmiştir (Akdoğan, 2014: 131).

Günümüzde de uygulanan, Avrupa ülkelerinde yer alan vergi sistemlerine uyumlu olabilmek amacıyla 1984 yılında 3065 sayılı Katma Değer Vergisi olarak adlandırılan KDV yürürlüğe girmiştir (Edizdoğan vd, 2016: 318).

4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 2002 yılında yürürlüğe girmesiyle birlikte 16 farklı şekilde isimlendirilen 16 tane ek vergi, ÖTV adı altında tek bir vergi olarak değiştirilmiştir (Bilici, 2018: 161).

Ülkemizde vergiler, konusu, kapsamı, uygulanması gibi hususların yer alması şartıyla kanun biçiminde meclis tarafından çıkarılmakta olup, Resmi Gazete'nin yayımlanması ile birlikte yürürlüğe girmektedir (Görgülü, 2021: 5).

2.3. Verginin Unsurları

Vergilemede iki taraf vardır. Bunlar; vergi alacaklısı ve vergi borçlusudur. Verginin alınabilmesi için verginin konusu, vergiyi doğuran olay, vergi sorumlusu ve matrahın bilinmesi gerekmektedir (Karaca, 2021: 197).

2.3.1. Verginin konusu

Doğrudan ve dolaylı olarak verginin kaynağını oluşturan vergiye tabi iktisadi unsurlar verginin konusunu oluşturmaktadır. Diğer bir ifadeyle verginin konusu, verginin alınacağı kaynaktır. Verginin konusunu oluşturan etmenler ülkeden ülkeye ve bulunulan şartlara göre değişiklik göstermektedir. Bu yüzden kanun koyucular ilgili kanunu koyarken ülkenin ekonomik ve sosyal durumunu gözetmelidirler (Arslan, 2012: 10).

Verginin konusunu oluşturan ilkeler kanunda belirtilmektedir. Kanunlarda belirtilmeyen hiçbir unsur üzerinden vergi alınamamaktadır. Örneğin; gelir vergisinde vergi konusunu gerçek kişilerin kazançları oluştururken, kurumlar vergisinde verginin konusunu tüzel kişilerin kazançları oluşturmaktadır. Emlak vergisinin konusunu yurtiçindeki taşınmazlar oluştururken, KDV'nin konusunu ise ülkemizde gerçekleştirilen her türlü ekonomik faaliyetler ve harcamalar oluşturmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 6).

2.3.2. Vergiyi doğuran olay

Vergi mükellefi ile verginin konusu arasında kurulan bağlantı vergi olayının oluşmasını sağlamaktadır. Kanunda vergi olayının doğması için vergi alacağının ortaya çıkması zorunludur. Çünkü devlet açısından vergi alacağının doğması ile birlikte mükellef açısından da vergi borcu doğmuş olmaktadır.

Vergi Usul Kanunu (VUK)'nda vergiyi doğuran olay ve durumlar hakkında net bir ifade yer almamaktadır. Ancak vergiyi doğuran olay her verginin yer aldığı ilgili kanunda belirtilmiştir. Örneğin KDV'de mal teslimi veya hizmetin yerine getirilmesiyle vergi olayı doğmuş olmaktadır. Emlak vergisinde vergiyi doğuran olay bina veya araziye sahip olmakla başlar (Şahin, 2014: 5). Damga vergisinde ise bu durum vergiye tabii kağıtların düzenlenmesiyle doğmaktadır.

Vergiyi doğuran olay vergi alacağının doğması açısından önem arz etmektedir. Çünkü verginin doğmasıyla, vergi mükellefi üzerine düşen yükümlülükleri yerine getirmekle mecburidir. Aynı zamanda da devlet, vergilendirme ile ilgili yetkilerini kullanma hakkını kazanmış olmaktadır.

2.3.3. Vergi alacaklısı

Bilindiği üzere vergi sürecinin iki tarafı bulunmaktadır. Bunlar biri vergi görevini yerine getirmekle yükümlü vergi mükellefidir. Taraflardan diğeri ise devlet ya da devletten aldığı yetkiyle vergilendirme yetkisine sahip kamu tüzel kişileridir. Devlet vergilendirme yetkisini kanun ile kullanmaktadır. Bu yetkinin bir kısmını yürütme organı, bir kısmını ise yerel yönetimler icra etmektedir. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, KDV gibi vergiler yürütme organı tarafından, emlak ve çevre temizlik vergisi mahalli idarelerce tahsil edilmektedir (Karaca, 2021: 197).

2.3.4. Vergi mükellefi

Vergi mükellefi kamuya karşı vergi borcunu ödemekle yükümlü olan kişidir. VUK 8. Maddesi'ne göre vergi mükellefi, vergi kanunlarına göre kendisine ve üzerine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişilerdir. Mükelleflerin vergi ödevlerini yerine getirmek gibi maddi yükümlülükleri olsa da ayrıca kanunda belirtilen tutmak zorunda oldukları defterler de bulunmaktadır. Bu defterleri notere tasdik ettirmek, belirli dönemlerde beyanname verilmesi gibi şeklen gerçekleştirmek zorunda oldukları yükümlülükleri de vardır. Vergi mükellefiyetinin oluşması için iki şart vardır. Bunlardan ilki, vergiyi doğuran olayın vergi mükellefinin kendi kişiliğinde gerçekleşmiş olmasıdır. Diğer bir şart ise vergi ödemelerinin kişiliğin namına kayıtlı sahip olduğu varlıklardan ödenmesidir (Kızılot vd., 2008: 74).

Vergi mükellefleri, kanuni mükellef ve aracı mükellef olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Kanuni mükellef, kanunlarda adına vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişilerdir (Eker, 2017: 7). Yani kanuni mükellef verginin asıl borçlusudur. Aracı mükellef ise kanuni mükellef olarak üzerine düşen vergi borcunu farklı şekillerde başkasına devreden kişidir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 214).

2.3.5. Vergi sorumlusu

Vergi sorumlusu, VUK 8. maddesinde alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan gerçek veya tüzel kişiler olarak ifade edilmiştir. Kanunun ilgili maddesinde de belirtildiği üzere vergi sorumlusu, doğrudan vergi mükellefiyle olan ilişkisinden dolayı kanunlarda belirtilen şekliyle verginin tarh edilmesi ve ilgili vergi dairesince tarafından tahsil edilmesi ya da diğer çeşitli sorumluluklarını yerine getiren üçüncü kişidir (Ağar, 2009: 57). Örneğin, veraset ve intikal vergisinde tapu müdürlüğü ve

bankalar vergi sorumlusudurlar. Ayrıca motorlu taşıtlar vergisinde vergi sorumlusu noterler ve araç muayene istasyonudur.

Vergi sorumluluğu, kamunun vergi hasılatı sisteminin daha nizami işlemlerini sağlamaktadır. Vergi sorumlusunun vergiyi kaynağında tespit edip kesmesi ve ardından vergi dairesine yatırması neticesinde kamunun vergi tahsil süresi kısaltmakta, vergi kaybı olma olasılığı indirgenmekte ve masraflar azalmaktadır (Karaca, 2021: 199).

2.3.6. Verginin matrahı

Verginin matrahı verginin tarh edilmesi sürecinde temel alınan ekonomik bir değerdir. Her türlü vergide matrahın bulunması mecburi bir faktördür. Matrah, verginin konusu üzerinden ekonomik değerini ifade etmektedir (Erdem vd., 2009: 87). Motorlu taşıtlar vergisinin konusunun otomobil, uçak, helikopter gibi motorlu araçlardan oluşması, matrahının ise bu araçların değer üzerinden belirlenmesi bu hususta örnek olarak verilebilmektedir.

Matrah belirlenirken kimi vergilerde ekonomik değer esas alınır, kimi vergilerde ise adet, ağırlık, uzunluk, hacim gibi ölçüler esas alınmaktadır. Ekonomik değer ile ifade edilebilen matrah türü advalorem matrahlardır. Günümüzde daha çok bu matrah türü daha fazla kullanılmaktadır. Çünkü fiyat artışlarına bağlı olarak vergi verimliliğinin de artması sağlanmaktadır (Nadaroğlu, 1996: 238). Advolarem matrahın uygulandığı vergilere KDV, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi gibi vergiler örnek verilebilmektedir (Akdoğan, 2011: 143). Emlak vergisinin matrahının hesaplanmasında rayiç bedelin temel alınması, gelir vergisinde matrahın hesaplanmasında mükellefin net gelir miktarının temel alınması gibi örnek arttırılabilir (Edizdoğan, 2008: 164).

Vergi matrahının bilinmesi verginin hesaplanabilmesi adına önem taşımaktadır. Bu yüzden vergilendirme sürecinde verginin matrahının saptanabilmesi açısından bazı usul ve yöntemlere ihtiyaç vardır. Bu hususta beyan usulü, götürü usulü, karine usulü, idarece takdir usulü olmak üzere matrah belirleme yöntemlerini dört şekilde sınıflandırabiliriz. Bunlar (Karaca, 2021: 201):

Beyan usulü

Matrah belirleme yöntemlerinden olan beyan usulünün temeli, vergi matrahının vergi kanunlarda belirtilen esaslara uygun olarak yetkililerce belirlenip beyanname ile doğruluğunun kontrolü için vergi dairesine bildirilmesidir. Beyan usulü ile mükellefin vergiye bağlı unsurların yasa ve mevzuata uygun yerine getirebilmesi amaçlanmıştır. Ancak bu işlem mükellefin eğitim düzeyi, vergi bilinci, dürüstlüğü ile doğru orantılıdır. Mükellef vergi dairesine doğru bildirimde bulunmazsa mükellef için ek vergi hesaplaması yapılır ve ceza işlemi uygulanır. Beyan usulü bu yüzden etkin ve güçlü bir denetim sistemine ihtiyaç duymaktadır.

Götürü usulü

Götürü usulde beyan usulünün tam tersine verginin esas alınacağı matrah, kayıt ve belgeler kullanılmadan tahmini tutarlar üzerinden belirlenmektedir. Tahmini tutarlar üzerinden belirlenen matrah olması gereken matrah miktarından küçük olabileceği gibi büyük de olabilmektedir. Matrah belirleme yöntemlerinden olan götürü usul, uygulanması bakımından kolaydır ve bu sayede mükellefin üzerindeki psikolojik baskıyı azaltmaktadır. Ancak götürü usul, vergi denetimi konusunda ve vergi adaleti sisteminde olumsuz etki oluşturmaktadır.

Karine usulü

Karine usulünde vergi matrahı hesaplanırken mükellefin ödeme gücüne etki edecek faktörler esas alınmaktadır. Bu faktörler mükellefin lüks tüketimi, evi, arabası, serveti olarak sayılabilmektedir. Bu yüzden bu yönteme dış göstergeler usulü de denmektedir. Bu yöntem örneklendirilecek olursa, mükellefin oturduğu evin büyüklüğü, oda sayısı, maddi değeri göz önünde bulundurularak matrah hesaplaması yapılarak vergi idaresine bildirim yapılmaktadır. Ancak bu yöntem her zaman doğru sonuç vermemektedir. Yıllarca çalışıp zor bir şekilde parasını biriktirip büyük bir ev alan kişinin yüksek matrah hesaplaması, çok varlıklı bir kişinin küçük bir ev alması sonucu düşük matrah hesaplaması bu duruma örnek verilebilmektedir.

İdarece takdir usulü

Bu usulde vergi matrahının belirlenmesi işlemi vergi idaresinin takdir hakkını kullanmasıyla sonuçlanmaktadır. İdarece takdir usulü uygulama açısından basit ve kamu gelirini arttırıcı özellik sağlasa da idare tarafından yüksek matrah belirlenmesi, vergi yükümlüsünün aleyhinde olacaktır ya da olması gerekenden daha düşük matrah belirlenmesi ise kamu açısından olumsuz olacaktır.

Bu usul, ülkemizde bir defa 1942 yılında uygulanmıştır. Varlık vergisinde uygulanan bu yöntem ile matrah idare tarafından belirlenmiştir. Vergi mükelleflerinin ödemesi gereken tutarlar listeler şeklinde aktarılmıştır.

2.4. Verginin Nitelikleri

Vergi, kamunun faaliyetlerini aksatmadan yerine getirebilmesi için mükelleflerden karşılıksız ve zorunlu olarak tahsil ettiği ekonomik değerlerin toplamıdır. Vergileme sistemi çoğunlukla devletin egemenlik gücüne dayanarak belirlenmektedir.

Verginin günümüzde temel bazı özellikleri mevcuttur. Bunlar (Erdem vd., 2009: 79-81):

Vergi, kamu ya da kamu tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlarca alınmaktadır: Vergilendirme yetkisi esasen kamuya aittir. Ancak bazı durumlarda kamu tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlar da gerekli düzenlemeler yapılarak yetkilendirilmektedir.

Vergi, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için gereken kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla alınmaktadır: Bu özellik ile verginin ekonomik amacı belirtilmektedir. Ayrıca devletin yerine getirmesi gereken bazı yükümlülükleri bulunmaktadır. Örneğin; devletin kendi varlığını devam ettirebilmesi açısından güvenlik hizmeti sunmak mecburiyetindedir ve bu hizmeti sunabilmek adına belirli kamu harcamaları yapmaktadır. Bu harcamalar kamu gelirlerinin büyük çoğunluğunu oluşturan vergiler ile finanse edilmektedir. Bu yüzden vergi, devlete gelir sağlamasından dolayı mali amaç olarak kullanılsa da ekonomik ve sosyal amaçlar çerçevesinde de kullanılmaktadır.

Vergi karşılıksızdır: Bu yönüyle kamu geliri olarak vergi, harç, resim, şerefîyeden farklıdır. Kamu giderlerinin finansmanı vergi ile sağlandığından dolayı bir karşılığı olabilmektedir. Ancak bu karşılık mükellefe özel değil kamu yararı açısından genel bir karşılıktır.

Vergi, vergi mükelleflerinden alınmaktadır: Vergi mükellefleri, gerçek veya tüzel kişi olabilmektedir. Ayrıca ülkede yaşayan yabancı vatandaşlar da ekonomik ilişkileri nedeniyle tıpkı ülkenin yerli vatandaşları gibi vergi ödemekle mükelleftir.

Vergi, zorunlu bir ödemedir: Vergi, devletin kanunlarda belirtilen esaslar çerçevesinde ilgili makamlarca alınmaktadır. Matrahı, oranı, ödeme şekli devlet tarafından belirlenmektedir ve vergi mükellefleri kendilerine tebliğ edilen vergileri ödemek zorundadır. Eğer mükellef vergi yükümlülüğünü yerine getirmemezse devlet mükellef hakkında zor kullanabilir, hatta malvarlığını haczedebilir. Bu yönüyle vergi, gönüllülük esasına dayanmamakla beraber mükelleften cebren alınmaktadır.

Vergi, nakdi bir yükümlülüktür: Günümüzde vergi ödemeleri nakdi olarak toplansa da önceleri aynı olarak toplanmıştır. Çiftçilerden ürün olarak Aşar vergisinin alınması buna bir örnektir. Fakat bu uygulama, vergi sisteminin modernleşmesi ile birlikte 1925 yılında kaldırılmıştır.

2.5. Vergileme İlkeleri

Verginin en temel işlevi, devletin kamusal görevlerini yerine getirebilmesi için ihtiyaç duyduğu kaynağı temin etmektir. Ayrıca vergi ile birlikte bazı sosyal ve ekonomik amaçlar da gerçekleştirilmektedir.

Vergileme ilkeleri, vergiden beklenen mali, politik, toplumsal fonksiyonların uygulanabilmesi için verginin oluşturulmasında, tekniğinde ve uygulanmasında üzerinde durulması gereken iktisadi düşünce sistemleri içinde önerilmiş temel faktör ve kurallardır (Ertekin, 2006: 2).

Vergileme ilkeleri, vergi almanın gerekliliğini, koşullarını, vergiyi alırken ya da sonrasında etki edeceği hususları tanımlayan ve yol gösteren kuralların tümüdür.

Vergileme ilkeleri ile birlikte kusursuz bir vergi sisteminin oluşturulmasının yanı sıra vergileme sisteminde adalet, kesinlik, uygunluk, iktisadilik gibi kavramlar

esas alınmaktadır. Vergileme ilkeleri ile birlikte vergi sisteminin kanunlar ve uygulanabilirliğinin paralel olarak yürütülebilmesi hedeflenmektedir. Vergilemede ilkelerin varlığı, vergi sisteminin başarıya ulaşmasına büyük katkı sağlamaktadır.

2.5.1. Genellik ilkesi

Genellik ilkesi, günümüzde herkesin kazanç, harcama, mal varlıkları üzerinden kazanımlarının ve harcamalarının vergilendirmesi olarak adlandırılmaktadır. Bu ilke vergiyi doğuran duruma sebebiyet oluşturan herkesin vergi vermekle yükümlü olduğu ifade edilmektedir. Bu durum anayasamızın 73. maddesinde “Herkes kamu giderlerinin karşılanabilmesi için ödeme gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” biçiminde ifade edilmiştir. Yani vergilemede bir devletin sınırları dahilinde yaşamını devam ettiren herkes din, dil, ırk, siyasi görüş vb. farklılıklar gözetilmeksizin vergi ödemelidir.

Genellik ilkesi doğrultusunda ülke içinde ekonomik faaliyet gösteren veya mal varlığı bulunan yerli ya da yabancı kişi fark etmeksizin herkes, vergi sorumluluğunu yerine getirmek mecburiyetindedir. Çünkü kamusal hizmetler ayırım yapılmadan ülkenin sınırları içerisinde yaşayan herkesin yararı gözetilerek bireylere sunulmaktadır (Yılmaz, 2017: 11).

Vergide genellik ilkesine karşıt olan veya vergi uygulamasında kısıtlamalara neden olan bazı istisnalar yer almaktadır. Devletin bu tür yöntemlerden faydalanmasının temel nedeni maddi gücü yetersiz bireylerin vergi haricinde tutulmak istenmesidir. Yani, herhangi mal varlığı, geliri olmayan ya da maddi anlamda başkasının desteğiyle yaşamını devam ettiren bir kişiden vergi alınabilmesi durumu söz konusu değildir. Ayrıca siyasi partiler, kamu hizmeti gören kuruluşlar, yardım dernekleri gibi topluluklar da bazı nedenlerden ötürü vergiden muaf tutulmuşlardır. Fakat bu uygulamalar neticesinde vergide genellik uygulamasının kapsamı dışına çıkılmaktadır ve vergiye uyumu zorlaştırmaktadır (Karaca, 2021: 188).

2.5.2. Eşitlik ilkesi

Eşitlik ilkesi, vergi kanunları ile düzenlenen hususlar doğrultusunda mükelleflerin tümüne kanunen aynı usullerin uygulanmasıdır. Bu ilke ile birlikte

mükelleflerin vergilerini ödeyebilmeleri açısından ekonomik gücü eşit olanların eşit koşullarda vergilendirilmesi, aynı olmayanların ise farklı koşullarda vergilendirilmesi sağlanmaktadır. Vergi ödemek, vergisini ödeyen mükellefler bakımından fedakarlık olarak nitelendirilmektedir. Devletin bu hususta işlevi bu fedakarlığının eşitliğini sağlayıp koruyabilmektir. Bu fedakarlıklar incelendiğinde bazı görüşler ortaya çıkmıştır. Bu görüşler, şu şekildedir (Pehlivan, 2013: 152).

Eşit miktar görüşü, vergi mükelleflerinin gelir seviyeleri göz ardı edilerek herkesin eşit vergi miktarı üzerinden sorumlu olmasıdır. Bu görüş gelir düzeyine bakılmaksızın sabit bir vergi oranı üzerinden vergi alınmasını savunmaktadır. Bu sayede vergi ödeme konusunda katlanılan fedakarlıkların tüm gelir düzeylerinde eşitliği sağlanarak herkesin katlandığı fedakarlık eşitlenmektedir.

Eşit oranlı fedakarlık görüşüne göre vergi yükümlülerinin gelirleri sınıflandırılarak, yüksek gelirli bireylerden yüksek oranlı, gelir seviyesi daha düşük olan mükelleflerden düşük oranda vergi alınmalıdır. Örneğin KDV, Kurumlar Vergisi, Emlak Vergisi gibi vergi çeşitlerinde vergi oranı sabit kalır ve matrahın artmasıyla birlikte ödenmesi gereken vergi miktarı da artmaktadır.

Minimum fedakarlık görüşü, vergi dolayısıyla kazanılan toplam gelirin ayırt edilmeden toplumdaki herkesin üzerinde oluşturduğu fedakarlığı olabilecek en minimum düzeyde olmasını savunmaktadır.

2.5.3. İktisadilik ilkesi

İktisadilik ilkesi, vergileme işleme yapılırken ortaya çıkan maliyetlerin en düşük seviyeye indirgenmesinin gerekliliği anlamına gelmektedir. Tasarruf ilkesi olarak da anılan bu ilkeye göre, vergi mükelleflerinin ödediği vergi miktarı ile devletin kasasına giren tutar arasındaki farkın oldukça az olması gerekmektedir (Edizdoğan vd., 2010: 239). Böylelikle vergilemenin maliyeti düşük olarak tahsilatı yapılarak hazineye eklenen para miktarı yüksek kalmaktadır ve ekonomik açıdan yüksek verimlilik sağlanmaktadır.

Bu ilkeye göre, vergi sisteminin oluşabilmesi için vergi mükelleflerinin ve vergi idaresinin, vergileme sürecinde oluşabilecek maliyetler en minimum düzeyde düzenlenmelidir (İlhan, 2015: 11).

Bu ilke doğrultusunda ekonomik hayatın işleyişini etkilemeden kişiler üzerinde vergilerin rasyonel dışı tercihlerde bulunmaması gerektiği amaçlanmaktadır.

2.5.4. Mali güç ilkesi

Bu ilke ile birlikte vergi mükellefinin ekonomik yaşamını aksamadan devam ettirebilmesi için gerekli koşullar esas alınarak vergileme yapılmaktadır. Bu sayede vergi dağılımının adaletli ve eşit bir biçimde gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır. Vergi dağılımının adaletli bir şekilde yapılabilmesi, gelir dağılımının da adaletli yapılmasıyla paralellik göstermektedir. Vergi yükümlülerinin gelir seviyesi arttıkça ödeyeceği vergi miktarı da artmaktadır (Kaynar, 2010: 14). Böylece mali güç ilkesi, kişilerin gelir düzeyi doğrultusunda vergi alınması anlamına gelmektedir. Ancak vergilemede adaletin sağlanabilmesi için kişilerin ödeme gücü işaretlerinden olan kazanç, servet ve tüketimlerinin doğru bir şekilde tespit edilmesi gerekmektedir.

Vergi adaletinin sağlanabilmesi için vergi ödeme gücünü belirlemede etkin rol oynayan kazanç, servet ve tüketim kalemlerinin mutlaka vergi matrahı dahilinde tutulması gerekmektedir. Gelişmiş ülkelerdeki vergi sistemlerinin temelinde kişisel gelir vergisi, kişisel servet vergisi, kişisel harcamalardan doğan vergilerin oluşturulması için çeşitli düzenlemelerin mevcut olması bu yüzdendir ve kazanç, servet, harcama gibi gelir matrahlarının vergilendirilmesi için kişisel istisnaların, muafiyetlerin düşüldükten sonra gerçekleşmesi gerekmektedir (Kaynar, 2010: 15).

2.5.5. Adalet ilkesi

Bir ülkede adalet sisteminin gelişebilmesi için öncelikle vergi dağılımının adil ve eşit bir şekilde yapılmış olması gerekmektedir. Vergi adaletinin sağlanabilmesi için de devletin vatandaşlara karşı sorumluluğunu yerine getirebilmesi için ülke topraklarında ekonomik faaliyet gösteren kişilerden belirli ölçütlere göre vergi almak mecburiyetindedir.

Vergilemede adalet ilkesi, eşitlik ve mali güç ilkelerinin toplamından oluşmaktadır. Mali güce göre vergilendirme ilkesi bu ilkenin dikey boyutunu oluştururken, eşitlik ilkesi ise yatay boyutunu oluşturmaktadır. Böylece vergilemede

adalet ilkesi, dikey boyut ve yatay boyut olmak üzere iki başlık altında incelenebilmektedir (Çomaklı ve Gödekli, 2011: 57).

Adalet ilkesinde dikey boyut; vergi ödeme gücü mali ve sosyal açıdan eşit olmayan mükelleflerden farklı oranlarda vergi alınması anlamına gelmektedir (Akdoğan, 1996: 163-164). Mükelleflerin ödeme gücüne göre vergileme yapılması, kazanç, servet, tüketimleri değerlendirilip neticesinde geliri yüksek olan kişiler, nispeten geliri düşük olan kişilerden daha yüksek düzeyde vergi ödemesi yapması gerekmektedir. Yatay boyut ise benzer gelir grubunda olanların eşit bir şekilde vergi ödemesi anlamına gelmektedir (Karaca, 2021: 189).

2.5.6. Belirlilik (kesinlik) ilkesi

Belirlilik ilkesi, vergiyi ödemekle yükümlü olan kişiye ödeyeceği verginin önceden miktarının, ödeme şeklinin, zamanının açık ve net bir şekilde bildirilmesi gerektiğini ifade etmektedir. Vergi kurallarında verginin ne zaman, nasıl ödeneceği, miktarı, nasıl hesaplanacağı gibi konuların net bir ifadeyle belirtilmesi gerekmektedir (Karaca, 2021: 190). Mükellef tarafından bu bilgilerin önceden bilinmemesi neticesinde belirsizlik doğmakta ve kişilerin mali açıdan kendini ayarlayamamasına neden olmaktadır. Bu durum ise mükellefleri vergi kaçırma ya da vergiden kaçmaya teşvik etmektedir. Sonuç olarak mükelleflerde vergi bilinci olumsuz etki almış olacaktır ve devlete olan güven duygusunda eksilme meydana gelecektir (İlhan, 2015: 13).

Vergi sisteminin mükelleflere neyin vergiye dahil olup olmadığı veya vergi oranları hususunda bilgi sağlaması gerekmektedir (Sağbaş, 2008: 209-210).

Kesinlik ilkesinin esas amacı, mükelleflere vergi ödemesinin veya vergi yükümlülüğünün keyfi uygulamalar olmayıp istenilen zaman diliminde, istenilen oranda veya istenilen vergi türünde vergi yükümlülüğünün gerçekleştirilemeyeceği mesajının iletilmek istenmesidir.

2.5.7. Verimlilik ilkesi

Devletin kamusal harcamalarının finansmanı için en etkin kaynağını vergilerden elde ettiği gelir grubu oluşturmaktadır. Verimlilik ilkesi ile birlikte vergiler sayesinde kamu ihtiyaçlarının en verimli şekilde karşılanması

gerekmektedir. Böylece alınan vergilerle kamu harcamalarının yüksek düzeyde finanse edilmesi verimlilik ilkesinin amacına ulaşıldığını göstermektedir.

Verimlilik ilkesinde de iktisadilik ilkesinde olduğu gibi vergileme sürecinde ortaya çıkan maliyetlerin olabildiğince düşük tutulması gerekmektedir. Bu maliyetlerden kastedilen sadece devletin vergiyi topladığı süreçte oluşan maliyetler değil, mükelleflerin vergilemeye yönelik muhasebeci, mali müşavir veya avukatlara yaptığı tüm ödemelerde maliyetleme yapılırken göz önünde bulundurulmalıdır (Kütükçü, 1998: 137).

2.5.8. Kanunilik (yasallık) ilkesi

Kanunilik ilkesi, bir verginin konulmasının ardından bu süreci takip eden tüm aşamalarda yapılması gereken düzenlemelerin bir kanun temelli olması gerekmektedir. Vergi gibi mali yükümlülüklerin ortaya atılması, değiştirilmesi, iptal edilmesi yasama organı tarafınca kanunla gerçekleştirilmektedir (Karaca, 2021: 191).

Kanun esaslı olmadan vergi alınması bu ilkenin ihlal edilmesine neden olmaktadır. Ayrıca diğer mükelleflerin vergi yükünü arttıracığından vergide eşitlik ilkesi de zarar görmektedir.

2.5.9. Tarafsızlık ilkesi

Vergilemede tarafsızlık ilkesi, vergi sisteminin mükelleften vergi alındıktan sonra da ekonomik gücünün aynen kalacağı şekilde ayarlanması anlamına gelmektedir (Dikmen, 1973). Bu ilke sayesinde vergileme ile birlikte doğabilecek olumsuzluklar önlenabilmektedir. Bu ilkede, kamu harcamalarını finanse edebilmek için alınan vergilerin piyasadaki ekonomik işleyişi değiştirmeyecek bir seviyede olması gerekmektedir. Bu yüzden vergilerin az olması tarafsızlık düzeyini de belirlemektedir. Bir vergi sisteminin tarafsız bazı koşulları bulunmaktadır. Bu koşulların ilki, vergi oranının oldukça düşük olmasıdır. Diğer bir koşul ise, kişi ya da kurumlara vergi imtiyaz hakkının tanınmamasıdır (Kaynar, 2010: 13).

2.5.10. Esneklik ilkesi

Esneklik ilkesi, ekonomik ihtiyaçlarda hangi sebepten olursa olsun çeşitli ihtiyaçların oluşması ve verginin oluşan bu ihtiyaçlarla uyum sağlaması olarak ifade edilmektedir (Altıok, 2007: 12). Yani vergi gelirlerinin değişen koşullara uyum

sağlayıp, gerektiği durumlarda artması gerektiği durumlarda ise azalması gerekmektedir. Vergi gelirinin bu şekilde kendiliğinden artması ve azalması durumuna otomatik esneklik denmektedir (Akdoğan, 2009: 213).

Verginin milli gelirdeki konjonktürel değişimlere uyum sağlayabilmesi için değer esasına göre alınması ve vergi oranının arttırılıp matrahta daralma oluşmaması esneklik vergisinin temel iki koşulunu oluşturmaktadır. Bu sayede esnekliği yüksek olan vergiler sayesinde vergiden sağlanan gelirler artarken ekonomide oluşacak dalgalanmalara karşı da önlem alınmasını sağlamaktadır (Mutluer vd., 2007: 235).

2.6. Vergilendirme Süreci

Vergileme işlemleri ilgili vergi kanunu ile paralel olarak yapılmaktadır. Vergilendirme sürecinin başlayabilmesi için vergi kanunu doğrultusunda vergiyi doğuran olayın oluşup vergi mükellefi ve vergi idaresi arasında vergi ilişkisinin müşahhas bir şekilde başlaması gerekmektedir. Verginin başlayıp sona ermesi sürecinde çeşitli aşamalar oluşmaktadır ve her bir aşama farklı bir vergileme işlemine karşılık gelmektedir. Vergilendirme süreci 4T olarak da ifade edilen tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarından oluşmaktadır.

2.6.1. Verginin tarhı

V.U.K.'un 20. maddesine göre verginin tarhı, “Vergi alacağının kanunlarda belirtilen matrahlar ve oranlar üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari işlemdir.” şeklinde ifade edilmektedir. Kısaca tarh işlemi, ödenmesi gereken vergilerin ilgili matrah ve oranlar üzerinden hesaplanarak miktarların belirlenmesi anlamına gelmektedir.

Verginin tarh işlemi farklı yöntemlerle yapılabilir. Bu yöntemler ikmalen tarh, re’sen tarh, beyana dayalı tarh ve idarece tarh olarak sıralanmaktadır (Tülü, 2006: 10).

İkmalen tarh yöntemi, vergi mükellefinin matrahını eksik beyan etmesi halinde vergi idaresinin tespit etmesi neticesinde ortaya çıkan fark üzerinde verginin tarh edilmesi anlamına gelmektedir. Bu yöntem V.U.K.'un 29. maddesinde “Her ne şekilde olursa olsun bir verginin tarh edilmesinden sonra bu vergiye ilişkin olarak meydana gelen ve defter ve belgelere ya da kanuni esaslara dayanılarak miktarı tespit

olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir.”şeklinde ifade edilmektedir. Buradan da anlaşılacağı üzere ikmalen tarh yönteminin kullanılabilmesi için vergi mükellefinin eksik beyan ettiği matrahın defter, belge veya kayıtlar doğrultusunda tespit edilmesi gerekmektedir. Vergi idaresi de eksik beyan edilen matrahı tespit etmekte, bu matrah üzerinden ilave olarak vergi tutarını hesaplamaktadır ve bu durum neticesinde vergi mükellefine cezai işlem uygulanması gerekmektedir.

İkmalen vergi tarhiyatı mükellefe ihbarname vasıtasıyla bildirilmektedir. Mükellefin mahkemeye başvurmaması veya başvurusunun reddedilmesi durumunda tarh işlemi netleşerek vergi tahakkuk etmektedir. Bu yöntem beyana dayalı tarh yönteminden farklı olarak, vergi idaresi tarafından eksik bildirilen matrah tespit edilmekte ve vergi tahakkuku, tarh işleminden bağımsız bir şekilde ortaya çıkmaktadır (Tülü, 2006: 12).

Re’sen tarh yöntemi, matrahın belirlenemeyecek düzeyde yetersiz olduğu durumlarda vergi idaresinin belirlediği matrah üzerinden yapılan tarhiyat yöntemidir. Kısaca bu yöntem, vergi idaresi tarafından tek taraflı olarak kanunlardaki esaslar dikkate alınarak vergi hesaplanması şeklinde ifade edilmektedir (Kırbaş, 1998: 120). Re’sen tarh yönteminin oluşması için bazı nedenler vardır. Vergi beyannamesinin yasal süre dahilinde vergi idaresine bildirilmemesi, bildirilen beyannameye matrah bilgisinin noksanlığı, tutulması mecburi yasal defterlerin ya da bildiri yapılan beyannamelerin gerçek bilgilerle karşıt durumda olması gibi sebeplerle re’sen tarh yöntemine başvurulmaktadır.

Beyana dayalı vergi tarhı, vergi mükellefinin yazılı belgeleri doldurularak vergi matrahını gösteren diğer bilgi ve belgelerin beyanname ile vergi idaresine bildirilmesini ifade etmektedir. Tarh işlemi, vergi mükellefinin vergi idaresine bildirdiği şekilde gerçekleşmektedir. Yani bu yöntemde mükellefin beyan ettiği tutarlar ve bilgiler üzerinden tarh işlemi yapılmaktadır. Çeşitli vergilerde örneğin; Kurumlar, Gelir, Veraset ve İntikal Vergisi, KDV gibi vergilerde beyan usulüne göre tarh yapılmaktadır.

Bu yöntemde, mükelleflerin hesaplanan vergi tutarına itirazı ya da dava açması söz konusu değildir. Çünkü; gerekli tüm bilgiler vergi mükellefi veya vergi sorumlusu tarafından vergi dairesine bildirilmektedir ve vergi tutarı bu bilgiler doğrultusunda kanunda belirtilen matrah ve oranlar üzerinden hesaplanmaktadır. Fakat bu konuda hata yapılması veya yapılan hata sonucunda itiraz edilerek oluşan hatanın ortadan kaldırılması gibi istisnası yer almaktadır. Vergi sorumlusu veya mükellef tarafından matrahın vergi dairesine bildirilmemesi ya da eksik bildirilmesi durumunda vergi idaresi tarafından gerçek matrah belirlenmektedir.

İdarece tarh yönteminde ise, vergi mükellefinin kanunlarda yer alan süre dahilinde vergi tarhı için beyannamesinin vergi idaresine bildirmemesi ya da kanunlardaki esaslar doğrultusunda kendilerine yüklenen sorumluluklarını yerine getirmemelerinden dolayı, kanunen belirlenen oranlarla vergi matrahı hesaplanmaktadır.

Emlak vergilerinde idarece tarh yöntemi uygulanabilmektedir. Çünkü mükellefler yasal süre içerisinde veya yasal süresi geçtikten sonra verilen ek sürenin de geçmesine rağmen gerekli bildirimlerini yapmaması halinde buna karşılık kanunlarda yer alan hükümlere göre tarh işlemi yapılmaktadır.

2.6.2. Verginin tebliği

VUK'un 21. maddesinde belirtildiği üzere tebliğ ifadesi, “Vergilendirmeyi ilgilendiren ve bu doğrultuda hüküm ifade eden hususların yetkili makamlarca mükelleflere veya ceza sorumlularına yazı ile bildirilmesidir” şeklinde ifade edilmektedir. Mükellefe kayıtlı verginin ödenebilmesi ya da dava yoluna başvurulabilmesi açısından, tarh edilen vergi miktarının mükellefe tebliğ edilmesi gerekmektedir.

Tebliğ işlemi vergi cezası kesilenlere, vergi mükelleflerine, kanuni temsilcilere veya vekillere yapılmaktadır. Mükellef yerine sayılabilecek kişilerin birden fazla olması halinde tebliğ bildirimi yalnızca birine yapılmaktadır. Tüzel kişiliklere sahiplik durumunda da müdür, başkan ya da temsilcilere yapılmaktadır (Edizdoğan vd., 2010: 165).

Tebliğ işlemi ile birlikte vergi idaresinin vergi alacağını isteme hakkı oluşurken, mükellef ise üzerine düşen vergi borcunu kabul edip ödemek için hukuki işlemlere başvurmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 13).

2.6.3. Verginin tahakkuku

VUK'un 21. maddesinde verginin tahakkuk aşaması, “Hesaplanan ve mükellefe bildirimi yapılan verginin ödenme aşamasına gelmesidir.” şeklinde ifade edilmiştir. Ancak verginin ödenebilir aşamaya kesin bir şekilde gelmiş olabilmesi için, itiraz edilebilmesi bakımından yargı yolunun kapalı olması gerekmektedir (Öztürk, 2016: 146).

Ülkemizde VUK temelli Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gibi vergilerin tahakkuk işleminde tahakkuk fişinin bir kopyasının mükellefe verilmesi gerekirken, Veraset ve İntikal Vergilerinde ise beyannamenin vergi idaresine bildirilmesiyle tarh, tebliğ, tahakkuk işlemleri sırasıyla yapılmaktadır (Eker, 2017: 15).

Tahakkuk işlemi tarh, tebliğ, tahsil işlemlerinin aksine idari işlem olarak nitelendirilmemektedir. Çünkü, vergileme sürecinde tahakkuk aşaması kendiliğinden oluşmaktadır.

2.6.4. Verginin tahsili

Vergileme aşamasının son basamağı olan tahsil aşaması VUK'un 23. maddesinde “Verginin kanunlara uygun bir şekilde ödenmesidir” şeklinde belirtilmektedir. Vergileme sürecinin son aşaması olan tahsil işlemi, doğrudan ve dolaylı olarak iki farklı şekilde yapılmaktadır. Doğrudan tahsilde, vergi borcu ilgili vergi dairesine direkt mükellef tarafından ödenirken, dolaylı tahsilde ise mükellefin ödemesi gereken vergi miktarı, vergi sorumlusu tarafından kesilerek vergi dairesine yatırılmaktadır (Akdoğan, 2011: 161).

Mükellefin ödemesi gereken vergi yükümlülüğünü kanunda belirtilen esaslara uygun bir şekilde yerine getirmediği takdirde, vergi idaresi tarafından vergi alacağı cebren tahsil edilmektedir.

Verginin tahsili işlemi, mükellefin üzerine tahakkuk eden vergi borcunu ilgili vergi dairesine ödemesi, verginin yetkili mercilerce toplanması, kaydının

düşürölmesi, kıymetli evrak şeklinde satılması gibi yöntemlerle vergi tahsili yapılarak vergi alacağı sona ermektedir (Akdoğan, 2011: 162).

Tahsil edilen verginin tahakkuk eden vergiye oranı verginin etkinliğı ile doğrudan ilişkilendirilmektedir. Bu oran ne kadar yüksek olursa vergileme o derece başarılı sayılacaktır (Altıntaş, 2019: 73).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFFININ KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

3.1. Vergi Affı Kavramı Ve Önemi

Devlet farklı kaynaklar aracılığıyla vergi geliri elde edebilmektedir. Bu kaynaklardan biri vergi affıdır. Vergi affı, devletin vergi mükelleflerinden elde edeceği vergi miktarından veya belirli bir kısmından vazgeçmesidir. Vergide kanunilik ilkesi doğrultusunda, kanunda vergi miktarı ve konusunun yer almasına paralel olarak vergi affı da kanun ile yürürlüğe girmek mecburiyetindedir.

Literatür incelendiğinde vergi affı kavramı üzerinde net bir tanımlama bulunamamakla birlikte farklı bakış açıları çerçevesinde bu konu değerlendirilmektedir. Vergi affının en yalın tanımı şu şekildedir: Devletin vergi alacağının bir kısmından veya tümünden vazgeçmesi durumudur (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 90). Daha kapsamlı olarak ise vergi affı, anayasa doğrultusunda oluşturulan vergi kanunlarında yer alan usul ve esaslara uygun bir şekilde vergi sorumluluğunu yerine getirmeyen mükelleflere cezai yaptırım uygulamadan yerine getirebilmesi için imkan tanınmasıdır (Tuğay, 2019: 533). Başka bir görüş ile vergi affı, devletin vergi alacağından vazgeçmesi karşılığında, mükellefin borcunun belirtilen miktarını ödemeleri için sunulan sınırlı bir süreyi kapsamaktadır (Argyropoulou, 2018). Vergi affı, devletin hakimiyet gücünden yararlanarak kamusal giderlerini karşılamak üzere vergi yükümlülerinden aldığı vergi, resim ve harçların tahsil edilmesinden ve vergilendirme görevinin eksiksiz yerine getirilmesi ya da zamanında yerine getirilmemesi halinde uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesidir (Yılmaz, 2017: 266). Diğer bir tanıma göre ise vergi affı, kanunlara uymayan mükelleflere uygulanan idari ve mali yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır (Kargı ve Yüksel, 2010: 30). Vergi affı, mükellefin üzerine düşen vergi borcunu ödememesi halinde sonraki bir süreçte ödeme yapabilmesini sağlamak için ve mükellefi vergi sistemine kazandırabilmek için uygulanan bir sistemdir (Yaraşır, 2013: 177).

Bu tanımlarda da belirtildiği üzere devlet, vergi affı uygulamaları ile birlikte cezai işlem uygulama hakkından ve tahsil edeceği kamu gelirinden veya bir kısmından feragat etmektedir.

Mükellefe, zamanında yerine getiremediği veya noksan bir şekilde yerine getirdiği vergi yükümlülüğü sonucu oluşan vergi borcunu vergi affı uygulamaları sayesinde ödeme imkanı sağlayarak mükellefin vergiye uyum süreci iyileştirilmektedir ve mükellefin vergi sistemi içerisinde devamı sağlanmasıyla birlikte vergiye uyum süreci iyileştirilerek kayıt dışı ekonomi önlenmektedir.

3.2. Vergi Affının Çıkarılmasında Etkili Olan Nedenler

Ülkemizde kriz dönemlerinde kamu harcamalarını karşılamak, ülkenin hazinesine kaynak oluşturabilmek amacı doğrultusunda, vergi alacaklarını tahsil etmek için, piyasada hareketliliği sağlamak için ya da gayri resmi ekonomiyi önleyebilmek için vergi affı uygulamalarına siyasi, ekonomik, mali, idari ve teknik, sosyal, psikolojik nedenlerden dolayı müracaat edilebilmektedir.

3.2.1. Siyasi nedenler

Affin çıkarılması ve içeriği iktidarın sorumluluğunda olup, af çıkarma yetkisi TBMM'ye aittir. Kavram olarak vergi affı, mali krizleri engellemek, vergiden doğan gelir miktarını arttırmak, devletin hazinesindeki açığı kapatmak gibi amaçlar güdülerek ortaya çıkan bir sistemdir (Aydilek, 2022: 11). Az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde hükümetler halktan daha fazla oy alabilmek adına vergi ve cezalardan vazgeçip, yeni bir vergi affı çıkarabilmektedir.

Ülkemizde vergi hukuku kapsamında çıkartılmış olan affın siyasi nedenleri şunlardır (Eker, 2017: 33):

- Siyasi ve ekonomik kriz sürecini kolayca atlatabilmek ve sonrasında piyasa hareketliliğini sağlamak için,
- Devlet yönetiminin değişikliği sonrasında eski yönetimin mali işlemlerini temizlemek için,
- Siyasi istikrarsızlığın etkisiyle oluşan gerginliğin azaltılması ve hükümet ile halk arasında uzlaşmanın sağlanabilmesini sağlamak gibi nedenlerden dolayı vergi aflarına başvurulmaktadır.

Aynı zamanda siyasal amaç doğrultusunda vergi affı seçim döneminde yeni seçilen iktidarın yerine getirmeyi söz verdiği vaatleri kısa zaman içinde yerine getirme imkanı sağlamaktadır.

Ekonomik kriz sürecinde normal yasaların verimliliğinde azalma olduğundan dolayı vergi afları ile birlikte adaletsizlikler ortaya çıkmış ve bu olumsuz durumlar giderilerek toplumsal refahın oluşmasına destek olunmaktadır.

Son yıllarda ülkemizde sık sık vergi ve cezaların affedilmesi doğrultusunda çıkarılan vergi affı uygulamaları ile karşılaşmaktayız. Her ne kadar bu durum, zor durumda olan mükelleflere kolaylık sağlasa da aslında kanunlara karşı duyulan güvenin azalmasına sebebiyet vermektedir.

3.2.2. Ekonomik nedenler

Kamusal faaliyetlerin karşılanabilmesi için vergiden doğan gelirlerin payı oldukça büyüktür. Ancak vergi sisteminin gönüllük esasına dayanması ve her geçen gün mükelleflerin gönüllü olarak katılmasının azalması ve yetersizleşmesi sonucunda gelir elde edebilmek adına vergi aflarına müracaat edilmektedir. Yani vergi affı çıkarılması hususundaki en temel neden olarak ekonomik nedenler gösterilebilmektedir. Bu ekonomik nedenleri ise kayıt dışı ekonomi ve ekonomik buhran, dolayısıyla mali açıdan mükelleflerin zor durumda kalması şeklinde iki başlık altında birleştirmek mümkündür.

Kayıt dışı ekonomi, ekonomik faaliyetlerin resmi kuruma hiç bildirilmemiş olması veya sahte belgeler ile bildirilmesidir. Mükellefin böyle bir durumu gerçekleştirmesindeki neden ise vergiden kaçma, vergi kaçırma unsurudur.

Vergi kaçırma daha çok yüksek enflasyona sahip ülkelerde görülmektedir. Çünkü enflasyonun yüksek olması sebebiyle ülkenin parası değersizleşmektedir ve bu durum da mükellefi, mali sorumluluklarını ertelemeye sevk etmektedir. Ayrıca vergi oranlarının artması ile birlikte mükellefler artan oranlı vergi sisteminde bir üst dilime geçip vergi giderlerini arttırmamak adına gelir ve kazanç miktarlarını olduğundan daha düşük miktarda beyan edebilmektedir. Vergi affı ile birlikte bu durumlar belki tamamen yok edilemez ama teşvik, ceza indirimi ile birlikte kayıt dışı tutulan verilerin ortaya çıkarılmasına, vergilendirilmesine ve resmi ekonomiye dahil edilmesine yardımcı olabilmektedir (Dönmez, 1990: 76-77).

Vergi affının çıkarılmasında etkili olan bir diğer ekonomik neden ise, enflasyonun yüksek olması, düzensiz ekonomik politikaların uygulanması sonucu

ortaya çıkan olumsuzlukların giderilmesidir. Ülkede enflasyonun yüksek olması ya da yanlış politikaların uygulanması sonucu mükellef vergi borçlarını ödeyemez duruma gelmektedir hatta bir kısmı işletmelerini bile kapatabilmektedir. Mükelleflerin böyle durumlarla karşı karşıya kalması hazinenin gelirinin düşmesine, ülke ekonomisinin hareketliliğini azalmasına neden olmaktadır. Bu durumu engellemek için devletler ise vergi affı uygulamalarına başvurarak teşvik, ceza indirimi, borçların tamamını veya bir kısmını tahsil etmeyerek mükellefleri ekonomik faaliyetlerini sürdürmeleri adına özendirilmektedir.

Bu nedenlerden yola çıkarak vergi affının çıkarılmasındaki ekonomik nedenler şu şekilde sıralanmaktadır (Çetin, 2007: 173):

- Artan kamusal gereksinimlerden dolayı maliyetlere gönüllü katılımların giderek azalması,
- Ülkedeki ekonomik bunalımlardan dolayı işletmelerin ekonomik anlamda zayıflamaları, vergi yükümlülüklerini yerine getirilmemesi,
- Ekonomideki hareketliliğin sağlanması ve korunması,
- Kayıt dışı ekonominin önüne geçilerek her türlü ekonomik faaliyetin kayıt altına alınmasının sağlanması,
- Vergi borçlarından dolayı ekonomik faaliyetini sonlandıran mükelleflerin tekrar vergi sistemi içine dahil edilmek istenmesidir.

3.2.3. Mali nedenler

Mali sebepler gözetilerek çıkarılan af uygulamalarıyla bütçe dengesini koruyabilmek, artmakta olan kamusal giderleri karşılayabilmek, tahsil edilmesi olanaksız duruma gelmiş vergi alacaklarının en azından bir kısmının tahsil edilmesi gibi durumlar amaçlanmaktadır.

Özellikle yüksek enflasyonun hakim olduğu süreçlerde devletler vergi gelirlerini arttırabilmek adına mecburi olarak vergi aflarını kullanabilmektedirler. Ancak bazı görüşlere göre bu durum yeni bir gelir kaynağı oluşturmamakta, zamanında bildirilmeyen gelirlerin toplamıdır. İlaveten bu durum birlikte ile kısa bir sürede gelir miktarında yükselmeler yaşansa da mükelleflerde vergi affının sürekliliği hususunda bir beklenti oluşturacağından af sonrası dönemde vergi

gelirlerinde düşüş yaşanabilecektir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 259; Yılmaz, 2018: 16).

3.2.4. İdari ve teknik nedenler

Vergi affı uygulamalarına başvurulmasının temel sebeplerinden diğeri de idari ve teknik nedenlerdir. İdari ve teknik nedenler, ülkenin vergi sisteminin etkinliğinin kısıtlı olmasıdır. Vergi sisteminin kısıtlı olması, kamusal idareler gelişen teknolojiye, yeniliklere adapte olamaması veya geç kabul etmesidir. Bu durum vergi idarelerinin görevlerinde artış görülmesine, vergi yükümlülerinin belirlenememesine neden olmaktadır ve oluşan vergi kayıpları af uygulamaları ile giderilmesi amaçlanmıştır.

Vergi afları, idari bakımdan tahsil edilememiş vergi alacaklarının veya sürecin ilerlemesiyle birlikte tahsil edilmesi olanaksız hale gelen vergi alacaklarının en azından bir kısmının tahsil edilmesine yardımcı olarak idarenin iş yükünün ve biriken vergi borçlarının tahsil edilmesine fırsat veren önemli bir faktördür (Akdoğan, 2011: 39).

Vergi aflarına teknik gerekçe olarak ise, mükellef sayısındaki ve vergi çeşitliliğindeki çoğalma doğrultusunda gerekli teknolojik zemin ve kalifiye personellerin eksikliği sebebiyle vergi idarelerindeki iş yükünün çokça olması sonucunda denetimler yetersiz kalarak mükellefler arasında adaletsizlik doğması durumu gösterilebilmektedir (Ağar, 2005: 331).

3.2.5. Sosyal nedenler

Vergi affının çıkarılmasında etkin rol oynayan diğeri bir diğeri neden sosyal nedenlerdir. Sosyal gerekçeyle çıkarılan vergi afların temelinde iki ana sebep vardır. Bunların birincisi; vergi ile alakalı sorumlulukların düzenli bir şekilde yapmayan mükellef ile vergi görevini düzenli aksatmadan yerine getiren mükellef arasındaki değişkenliğin giderilmesi iken diğeri neden ise vergisini eksik bildirmiş veya geçmiş dönemlerde vergisini ödeyemeyen mükelleflerin yeni bir sayfa açabilmelerini sağlamaktır (Özgüven, 2018: 40).

3.2.6. Psikolojik nedenler

Vergi aflarının çıkarılmasında etkili olan psikolojik sebeplerin ilki vergi aflarının çıkarılmasında etkin rol oynayan siyasi, ekonomik, mali, sosyal, idari ve teknik gibi nedenlerin hedeflerin gerçekleştirilmesini desteklemektir (Yaşar Çil, 2012: 12).

Diğer psikolojik sebep, vergi sorumluluğunu yerine getirmeyen/getiremeyen mükelleflerin çeşitli yaptırımlarla karşılaşması, vergi ile ilgili sorumluluklarının çoğalması nedeniyle çalışma arzularında düşüş gerçekleşerek hali hazırdaki sisteme yönelik aksiliklerin artmasıdır. Bu duruma yönelik uygulanacak yeni af ile birlikte kişilerin ekonomik faaliyetlerine devamlılığı sağlanacak, vergi konusunda dürüst birer birey olmaları sağlanacak ve mükellefin motivasyonunda azalmalar olmadan sistem içinde yeni başlangıçlar yapmaları sağlanacaktır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 460).

3.3. Vergi Affı Özellikleri Ve Türleri

Yetkili organlarca uygulamaya konulan vergi aflarının özellikleri şu şekilde sıralanmaktadır (Yaşar Çil, 2012: 5-6):

- Vergi aflarından maksimum düzeyde yarar sağlamak için bir kanunla çıkartılması gerekmektedir ve affa başvuru süresinin kısa bir zaman aralığında olması gerekmektedir.
- Vergi afları genellikle bir defaya özgü olarak çıkarılabilirken bazı vergi afları kapsam ve borç türü yönünden farklılaşarak uzun süreli ve tekrarlanabilir şekilde olabilmektedir.
- Vergi affı kanunu bazen tüm vergi türlerini kapsayacak şekilde çıkarılırken bazen de belirli vergi türleri esas alınarak çıkarılmaktadır.
- Vergi affına katılım gönüllülük esasına dayanmaktadır. Ancak vergi borcu olmasına rağmen afftan faydalanmayan mükelleflerin tespiti halinde ağır yaptırımlar uygulanabilmektedir.
- Vergi affı kanununun çıkarılmasıyla birlikte mükellef geçmişte vergi kaybına neden olmasına rağmen herhangi cezai işlem uygulanmadan vergi borçlarını ödeyebilmektedir.
- Vergi affı kanunu etkisi geçmişe dönük olacak şekilde çıkarılmaktadır.

Vergi aflarının sık sık çıkarılması vergi affı çeşitliliğinin artmasına neden almaktadır. Vergi afları genelde kapsam, süre, mükellef olarak gruplandırılırken son zamanlarda vergi aflarının sık sık çıkarılması neticesinde bu gruplandırmaya düzeltme, inceleme, kovuşturma afları da eklenmektedir.

Kapsam açısından sınıflandırılan vergi afları, affın hangi vergi çeşidine özgü bir şekilde gerçekleştirildiğini belirten sınıflandırma biçimidir. Kapsam bakımından çıkarılan vergi affı, vergi miktarı, verginin ödenmesine kadar geçen sürede oluşan yani tutar ile asıl tutar arasındaki fark ve bu farkın faiz oranı gibi öğelerden hangisini içerdiği ile ilgilidir. Vergi miktarının tamamının ya da bir kısmının affedilmesi durumunun anayasaya uygun olmaması dolayısıyla vergi miktarının af dahilinde değerlendirilmemesi gerekmektedir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 60).

Süresi açısından vergi afları, uygulanacak olan vergi affının gerçekleştirileceği zaman aralığını ifade etmektedir. Vergi affı kanunlarının af kapsamında değerlendirilecek borçların hangi döneme ait olduğu, hangi zaman aralıklarında başvurunun yapılabilecek olması, af kanununun onayının ardından geçmiş vergi borçlarının affedilmesi gibi hususlar bu gruplamaya dahil edilmektedir. Ülkemizdeki uygulanan aflar araştırıldığında özellikle son dönemde uygulanan vergi aflarının süresi birden fazla kez uzatılmış ve affın affı biçiminde uygulamalar gerçekleştirilmiştir (Yurdadoğ ve Karacadağ, 2017: 139; Keskin, 2020: 32).

Vergi aflarından hangi mükellefin yararlanacağını belirlediği sınıflandırma türü ise mükellef bakımından vergi affıdır. Vergi affının bu çeşidinde mükellefler dar mükellef ve tam mükellef olarak gruplandırılmaktadır. Buna göre yabancı ve yerli mükelleflerin af dahilinde olup olmadığı saptanmaktadır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 252).

Düzeltilme vergi affı, mükellefin eksik, hatalı beyan ettiği vergisini düzenleyerek yeniden beyan etmesini ya da hiç bildirmeyip gizlediği matrahı bildirmesini mümkün kılan vergi affıdır. Vergi affının bu çeşidinde mükelleflerin hesap bilgilerinin devlet tarafından incelenmesi hususunda herhangi bir karşıt durum söz konusu değildir ve af dönemini de kapsamak üzere mükelleflerin hesapları devlet tarafından incelenebilmektedir (Keskin, 2020: 33).

İnceleme vergi affı, mükellefin matrah artırımını yapması ile birlikte devletin, matrah artırımını yapılan dönemle alakalı inceleme, denetim gibi haklarını ortadan kaldırmaktadır. İnceleme vergi affı, mükellefin matrah artırımını gerçekleştirmesi durumunda gelecek ya da şimdiki dönemde hesaplarının incelenmeyeceğine dair garanti vermek ve belli bir oranla vergi matrahının arttırılmasına karşın sadece gelecek dönem hesapları için incelemenin yapılmayacağını garantisinin verilmesi olmak üzere iki farklı şekilde gerçekleştirilebilmektedir (Yılmaz, 2018: 37). Yani inceleme vergi affı, bir ödeme mukabilinde belirli dönemleri kapsayan hesaplarının denetiminden ve incelemesinden muaf tutulmasıdır (Akbulut, 2019: 31).

Kovuşturma vergi affı ise, devletin alacağını tahsil etmek için izlediği veya uyuşmazlık olması halinde yargı sürecinden bulunan alacaklarla ilgili olarak alacağının belirli bir kısmından vazgeçmiş olduğu veya hali hazırdaki inceleme işlemlerini, yasal işlemleri iptal etmek üzere uyguladığı vergi affı türüdür (Erol, 2011: 143).

3.4. Vergi Affı Hakkındaki Görüşler

Vergi afları mali, ekonomik, siyasi, toplumsal, psikolojik, idari ve teknik gibi nedenlere dayanılarak yasama organı tarafından başvurulmuş, varlığı ile günümüze kadar tartışmalara yol açan bir uygulamadır. Literatürde yer alan vergi affı konusundaki çalışmalar incelendiğinde vergi affının varlığından memnun olup devamlılığının gerekli olduğunu savunan görüşler mevcut iken, ülke ve mükellef açısından değerlendirilip varlığıyla bazı maliyetlere katlanmak gerektiği için vergi affına karşıt görüşler de mevcuttur. Bundan dolayı vergi affına ilişkin görüş ve değerlendirmeler, vergi aflarını savunan görüşler ve vergi aflarını savunmayan görüşler olmak üzere iki başlık altında incelenebilmektedir.

3.4.1. Vergi aflarını savunan görüşler

Vergi affı uygulamalarını savunanlar, siyasi, mali, ekonomik kriz dönemi sonrası gerekliliği, mevzuatın anlaşılabilirliğinin güç olması, diğer suçlara göre vergi suçlarının daha az tehlike oluşturması, denetim eksikliğinden kaynaklı olumsuzlukların giderilmesi, vergi gelirlerinde artış sağlaması, vergi yönetimi ve yargısının iş yükünde azalmalara neden olması gibi nedenleri göz önünde bulundurarak savunmaktadırlar.

Siyasi, mali ve ekonomik kriz dönemi sonrası vergi affının mecburiliği görüşü

Ülke yönetiminde yanlış politikaların uygulanması sonucu ekonomik, mali siyasi kriz yaşanabilmektedir. Mükellef bu nedenle ekonomik hayatını idame ettiremeyecek duruma gelerek vergi yükümlülüğünü yerine getiremeyecek duruma gelmektedir. Yaşanan ekonomik, mali siyasi krizler sonucu oluşan olumsuz etkileri yok etmek, hükümet ve mükellef arasında sağlıklı bir ilişki kurabilmek vergi affı ile mümkün olmaktadır. Bu zorlu süreçlerin ardından uygulanacak vergi affı ile adaletsizlik ve haksızlara neden olmuş uygulamalar yok edilerek oluşan bu olumsuz durumlar bir nebze de olsa telafi edilecek, toplumsal barışın sağlanıp gelecek için itimatlı ortam sağlanmış olacaktır (Şahin, 2014: 33). Savunulan bu görüş doğrultusunda, kriz sürecinde toplumsal barış ve huzuru sağlamak, mükellefin yükümlülüklerini hafifletmek için çıkarılan vergi aflarının bu sürecin bitmesinin ardından devam etmesine karşı çıkarak mevcut yasalarla devam edilmesi gerekmektedir.

Bu geçiş sürecinde çıkarılacak vergi affının zaman ayarlaması iyi planlanarak doğru zamanda uygulanırsa verimlilik ve beklenenin üstünde tahsilat gerçekleşebilir. Bu sayede kayıt dışı işlem yapan mükellefler vergi sistemi işleyişine dahil olabilmektedir (Bose and Jetter, 2012: 761).

Bu görüşü savunanlara göre, buhran dönemleri için hali hazırdaki yasalarla değil, mevcut koşullara uygun bir düzenleme ile atlatılmaktadır. Örneğin; 2000-2001 yılları arasında ülkemizde meydana gelen tarihin en büyük ekonomik kriz sonrasında birçok işletme iflas etmiş, işsizlik oranlarında büyük bir artış yaşanmış kısaca mevcut ekonomik düzen bozularak mükellefler vergi sorumluluğunu yerine getirememiştir. Kriz süresince oluşan bu durumun olumsuz etkilerini azaltmak adına 4811 sayılı “Vergi Barışı Kanunu” çıkarılmıştır (Savaşan, 2006: 43; Yelman, 2013: 28).

Vergi mevzuatının anlaşılmasız olması sebebiyle vergi affının gerekliliği görüşü

Vergilemede açıklık ilkesi doğrultusunda hukuki metinlerin kesin, açık, anlaşılır, yoruma kapalı olması gerekmektedir. Yani bu ifadelerden kasıt, vergi matrahı, ödenmesi gereken tutar, ödeme zamanı vb. gibi hususların mükellef ile vergi idaresi arasında uyuşmazlığa yol açmamasını sağlamaktır. Türk Ceza Kanunu’nun 4.

maddesinde de belirtildiği üzere “*Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz*” ifadesi sadece vergiye ilişkin kanunların değil ülkede yer alan bütün kanunların mazeret olarak sayılamayacağını belirtmektedir. Fakat vergi mevzuatlarının ve kanunların karışık, anlaşılabilirliği zor olduğundan dolayı mükelleflerin kanunların anlaşılması ve uygulama sürecinde güçlükler yaşayarak mükellef ile vergi idaresi arasında anlaşmazlıklara neden olmaktadır (Yurdadoğ ve Karacadağ, 2017: 138; Keleş, 2019: 28).

Ülkemizin de dahil olduğu birçok ülkede mevzuatlar ve kanunların karmaşık olması, sürekli değişikliklere uğraması, mükelleflerin bir kısmının anlatılmak istenen ifadeyi anlayabilecek eğitim seviyesine sahip olmaması ya da vergi kanunlarını yorumlamada teknik bilgi ve uzmanlık gerektirmesi, mükelleflerin bu değişiklikleri yakından takip etmelerini zorlaştırmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 59).

Bu görüşü savunanlara göre, yukarıda belirtilen hususlarca mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını yerine getirememesi halinde devlet, mükellefin işini kolaylaştırmak için, tahsil edemediği vergileri tahsil etmek için ve bu süreci hızlandırmak için vergi affına başvurabilmektedir.

Vergi suçlarının diğer suçlara göre daha az tehlikeli olması sebebiyle vergi affının gerekliliği görüşü

Vergi suçu, mükelleflerin vergi kanunlarından belirtilen usullere göre vergi sorumluluklarını yerine getirmemeleri sebebiyle devletin gelir kaybına uğramasına ya da kamu düzeninde bozulmalar meydana gelmesine neden olmasından dolayı cezai işlem gerektiren davranışlardır. Bu görüşün savunucularına göre, doğal suçlar olarak adlandırılan cinayet, hırsızlık, dolandırıcılık gibi suçlarla kıyaslandığında iktisadi suçlar düşük tehlikelidir. Ayrıca vergi suçu işleyen mükellefler mevcut ekonomik ve mali durumlardan dolayı da vergi suçu işlemeye sevk edilmektedir (Dönmez, 1990: 48). Kişilik haklarına karşı veya toplumsal işleyişi bozmak adına işlenen suçların bile genel veya özel af kapsamına alınarak affedilebilmesi mümkünken vergi suçlarının affedilmemesi durumu adalet ve eşitlik düzeninde bozulmalar oluşturabilmektedir (Yıldırım, 2019: 19). Vergi suçlarıyla ilgili uygulanacak yaptırımların vasıfları hususu tartışmalara ve farklı görüşlere neden

olmaktadır. Bir kısım savunucular, vergi suçlarının önüne geçebilmek için hürriyeti bağlayıcı yaptırımların gerekliliğini savunurken, diğer kısım ise mali suça mali nitelikte yaptırımların gerekli olduğunu savunmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 105).

Vergi denetimlerinden kaynaklı oluşan olumsuzlukların giderilmesi sebebiyle vergi affının gerekliliği görüşü

Vergide denetim sisteminin işleyişinin etkin bir şekilde olmaması mükellefler arası eşitsizliklere neden olmaktadır. Bu yüzden denetim sisteminin verimliliğinin artırılması için denetim elemanlarının kalifiye eleman olması, eleman sayısının yeterince olması, denetim yapanların tarafsız olması gerekmektedir (Akgün, 1994: 79).

Yeteri kadar denetimlerin yapılmaması özellikle beyan usulü vergilerde mükellefler arasında çeşitli modellerin uygulanmasına, adaletsizlik ve eşitsizliklere yol açmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 60).

Bu görüşü savunanlara göre, vergi denetimlerinin eksik kalmasından dolayı oluşan vergi kayıpları ve kaçaklar belirlenmemektedir. Bu durumu ortadan yok etmek için vergi affından faydalanılabilecektir. Vergi denetimlerinin zayıf kalması sonucunda yüksek denetim yetkinliğine sahip bir vergi idaresi kurulup, denetim eksiklikleri önleninceye kadar belirsizliklerin devam ettiği süre boyunca vergi affı çıkartılması uygun olacaktır. Çıkarılan bu af kanunları ile birlikte denetim yetersizliğinden kaynaklanan eşitsizlikler giderilecektir. Üstelik denetimlerin yeterli olmaması sebebiyle inceleme yapılması olanaksız olmuş mükelleflere kayıt dışı bıraktıkları vergilerini de beyan etme fırsatı sunulmaktadır (Şahin, 2014: 35).

Hızlı gelir kaynağı olması sebebiyle vergi affının gerekliliği görüşü

Kamu giderlerinin sürekli artmasına karşılık bu giderleri finanse edebilmek için kamu gelirlerinin gerektiği kadar artırımı sağlanamamaktadır. Bu sebeple kamu giderleri ile kamu gelirleri arasındaki denge gün geçtikçe bozulmaktadır. Hükümetler de bu açıklığı kısa vadede hızlı bir şekilde kapatmak adına vergi affına başvurmaktadır (Demir ve Eker, 2017: 239).

Ülkemizde vergi affı uygulaması daha çok vergi cezalarını ve gecikme zammını kapsayarak çıkarılmaktadır. Bunun sebebi de kısa zamanda vergi aslının tahsilatını gerçekleştirmektir. Ancak bazı mükellefler vergi aslını yapılandırarak taksitler halinde ödemeyi kabul etse de bir süre sonra taksitlerinde aksaklıklar yaparak ödememeye başlamaktadır. Bu durum da kısa vadede tahsilat hızında artış gösterilmesini sağlasa da uzun vadede aksayan bir sistemin oluşmasına neden olmaktadır (Yıldırım, 2019: 21).

Vergi affı savunucularına göre, çıkarılan aftan beklenen düzeyde fayda görülme bile af uygulamasına karşı çıkmamak gerekmektedir. Çünkü bazı mükellefler kasti bir şekilde değil, ekonomik sıkıntılardan dolayı vergi ödemelerini aksatmaktadır. Mükellefler de af uygulaması ile birlikte ekonomik hayatlarına yeni bir sayfa açarak yeni başlangıçlarla devam edebilmektedirler (Yelman, 2017: 74).

Vergi yargısının ve vergi idaresinin iş yükünü hafifletmesi sebebiyle vergi affının gerekliliği

Ülkemizde mükellefiyet sayılarının artması, vergi idaresi ve vergi yargısının iş yükünde artışa neden olmaktadır. Ayrıca bu durum idare ve yargı sisteminin nitelik ve nicelik yönünden yetersiz kalarak vergi uyuşmazlıklarının yoğunlaşmasına, işlerin birikerek çözülemez hale gelmesine de neden olmaktadır (Dönmez, 1990: 55-56).

Bu görüşün savunucularına göre vergi affı, iş yükünün azaltılmasını, vergi idare ve yargı sistemini yığılmış işlerden kurtararak etkili ve verimli bir şekilde çalışmasını sağlamaktadır. Vergi affının bu şekilde iyi yönlerinin olduğu gibi kötü yönleri de mevcuttur. Bunlardan birincisi, vergi aflarının uygulanmasıyla getirilen ek yük; ikincisi ise, aftan yararlanan mükelleflerin af sonrası yerine getirmediği yükümlülükleri sonucu oluşan ek yük. Aslında bu koşullarda vergi idaresinin yükünün tam anlamıyla azaldığını söylemek doğru değildir (Yıldırım, 2019: 22).

Ülkemizde vergi idaresinin ve yargı sisteminin iş yükünü hafifletmek adına af yasası olarak 2801, 2431, 3239, 3787 sayılı kanunlar çıkartılmıştır. Bu kanunlar sayesinde ihtilaflı dosyaların sayısı azaltılarak vergi idaresinin verimli bir şekilde işleyişinin sağlanması, gelecek adına yeni ve temiz bir sayfa açılmasını gerçekleştirmek için mevcut durumu etkileyen geçmişin izlerinden kurtulmak için af

yasası olumlu, olması gereken bir yasa olarak görülmüştür (Doğan ve Besen, 2008: 62).

3.4.2. Vergi affını savunmayan görüşler

Vergi affını savunanlarda görüldüğü üzere vergi affının faydalarının yanı sıra aksi görüşler de görülebilmektedir. Vergi affını desteklemeyenler, vergi aflarının adalet ve eşitlik sistemlerini olumsuz etkileyebileceği, mükelleflerin vergi bilincini azaltacağı, vergi suçlarının kasten işlendiğinden dolayı af kapsamına alınmaması gerektiği, suç ve ceza politikası bakımından olumsuz olması, af kanunlarının çıkarılması vergiye uyumu olumsuz etkilemesi ve af yanlısı görüşlerde belirtilenin aksine vergi idaresinin iş yükünü hafifletmeyeceği görüşlerini savunmaktadırlar.

Vergi affı kanunlarının vergide eşitlik ve adalet ilkelerini olumsuz etkilemesi

Vergi aflarına yönelik yapılan olumsuz eleştirilerin en başında, vergi aflarının vergide adalet ve eşitlik ilkelerini zedeleyeceği gelmektedir. Vergi aflarının çıkarılması vergi yükümlülüğünü zamanında yerine getirmemiş veya getirememiş mükelleflere kolaylıklar sağlarken, vergi sorumluluğunu düzenli ve aksatmadan yerine getiren mükellefler yönünden adil olmayan bir sistemdir. Bu yüzden vergi afları vergiden kaçınan mükelleflere mükâfat olarak görülerek, vergisini düzenli ödeyen mükelleflerde de kendilerinin kullanılmış olduğu algısını oluşturarak vergiye uyumlarını olumsuz etkilemektedir (Şanver, 2018: 45).

Vergi afları diğer yandan fırsat eşitliğini olumsuz etkileyerek haksız rekabetinin oluşmasına yol açmaktadır. Çünkü; vergi bilincinde olan mükellef ödemesi gereken vergi tutarını sermayesinden karşılayarak bu tutarın bütçesinden çıkışını gerçekleştirmektedir. Ancak vergi sorumluluğunu yerine getirmeyen mükellef, vergisini ödemek yerine yeni yatırımlar gerçekleştirebilmektedir. Bu durumda bu görüşünün savunucuları göre vergi affı, vergisini yerine getiren mükellefleri vergiden kaçınmaya yönlendirilmesine neden olmaktadır (Bülbül, 2003: 182).

Vergi suçlarının kasten işlenmesi sebebiyle af kapsamına dahil edilmemesi

Af karşıtı görüşe sahip olanlar vergi affı savunucularının aksine vergi suçunun bilerek, isteyerek gerçekleştirildiği düşünmektedirler. Bu görüşe göre vergi suçu bilgisizlik, eğitimsiz nedeniyle değil aksine vergi suçu plan ve oldukça kurnaz olmayı gerektirmektedir. Yani bu suçu işleyenler çoğunlukla toplumda saygınlık kazanmış, ilgili mevzuat ve cezalara hakim kişilerin oldukları savunulmaktadır. Vergi suçunu işleyen ve bu suçun yaptırımlarına maruz kalmadan kurtulan kişiler affın tekrar çıkarılacağı beklentisinde olarak aynı suçu yineleyerek hayatlarına devam ederler (Şahin, 2014: 39).

Vergi affının vergi kanunlarına karşı uyumu azaltması görüşü

Ülkemizde vergi affı uygulamalarının sürekli olarak çıkarılması cezaların işlevini kaybetmesine neden olarak adalet ve kanunlara karşı itimatsızlığa yol açmaktadır. Sık sık bir suçlunun affını gerçekleştirmek, herhangi bir yaptırımın olmaması kişilerin kanunlara, kurallara uyumlu bir şekilde hareket etmemelerine neden olacaktır (Doğan ve Besen, 2008: 65).

Bu görüşe göre vergi aflarına, uygulanabilecek başka bir çözüm bulunamadığı durumlarda başvurulmalıdır. Ancak gelişmemiş ülkelerde ya da gelişmekte olan ülkelerde af uygulamaları rutinleşmiş durumdadır. Bu durum mükellefte sürekli olarak vergi affının çıkacağı düşüncesini oluşturarak mevcut düzenin bozulmasına, kanunlarının işlevlerini yitirmesine sebebiyet vermesine, mükellefte af beklentisinin oluşmasına neden olmaktadır (Yıldırım, 2019: 24).

Vergi afları ile vergi idaresinin ve yargısının iş yükünde azalmalar gerçekleştirilmeyeceği görüşü

Mükellefler ile vergi idaresi arasında anlaşmazlıklar oluşabilmektedir. Bunun en önemli nedenleri arasında vergi uygulamalarının açık, net, anlaşılabilir şekilde ifade edilmemesi ve yoruma açık olmasıdır. Denetim elemanlarının bir konuda sahip oldukları görüşleri, hem kendi aralarında hem de vergi idaresi ile farklılık gösterebilmektedir. Bu durum vergide eşitlik ilkesine ters düşerek vergi

yükümlüsünün çeşitli işlemlerle karşılaşmasına ve sonucunda da vergi yükümlüsünü yargı organlarına yöneltebilmektedir (Korkusuz, 2003: 78-79).

Vergi sorumluluğunu eksiksiz bir şekilde yerine getiren mükelleflerin vergi affı uygulamalarının neticesinde kendilerine haksızlığa uğratılmış olması düşüncesi onları psikolojik olarak bu sorumluluk bilincinden uzaklaştırmaya yönlendirebilmektedir. Hali hazırda bulunan şartlarda vergi idaresi ve vergi yargısının mevcut iş yükü vergi affı uygulamaları çıkarılmadan da yoğundur. Sık aralıklarla af çıkarılması dürüst mükelleflerde de af beklentisi oluşturabilecek ve böylece vergi idaresinin iş yükünün artmasına sebebiyet verecektir. Sürecin olması gerektiği gibi ilerlemesi mevcut bir yükü olan vergi dairesinin af çıkması sonucu fazladan iş yükü üstlendiği bir gerçektir. Affın getirdiği yük bir yana, aftan faydalanıp taksitlerini ödemeyen mükelleflerin ikinci bir yük getirdiği de aşîkârdır (Yıldırım, 2019: 26).

Vergi affının suç ve ceza politikası açısından olumsuz olduğu görüşü

Vergi affı uygulamaları, kanunların suç ve ceza politikalarıyla örtüşmeyen bir uygulamadır. Mükellefleri suç işlemeye, af uygulamaları ile birlikte cezai işleme maruz kalmayacakları veya cezai işlem uygulansa bile hafif cezalarla karşılaşacakları düşüncesine yönlendirerek suç işlemelerine sevk etmektedir. Vergi afları sonucunda cezai yaptırımların vazgeçirici işlevi yok olacaktır (Çetin, 2007: 176).

3.5. Türkiye Cumhuriyeti Tarihindeki Vergi Affı Uygulamaları

Vergi affı uygulaması ülkemizde olduğu gibi dünyanın dört bir yanında varlığını sürdüren ve köklü bir tarihe sahip uygulamadır. Tarihteki ilk yazılı özelliğe sahip vergi affı uygulaması vergi isyancılarının toplumsal düzeni bozmalarını önleyebilmek adına M.Ö. 200 yılında Mısır'da ortaya çıkmıştır (Aydilek, 2022: 7).

Türkiye Cumhuriyeti tarihinde vergi afları ile oldukça sık bir şekilde karşılaşılabilir. Genellikle vergi afları ülkemizde kısa zaman içinde vergi gelirlerinde artış sağlamak, ekonomik hayata hareketlilik katmak gibi nedenlerle çıkarılmaktadır. Türkiye'de uygulanan afların bir kısmı sadece vergileri kapsamının yanı sıra, diğer bir kısmında ise ceza, zam ve faizler de vergi affı kapsamına alınmıştır. Bunlara ek olarak uygulanan vergi aflarının hitap ettiği

mükellef miktarı, türü, dönemi ve uygulanması gerekliliğini oluşturan hususlar bakımından çeşitlilik gösterebilmektedir (Karatay ve Karatay, 2011: 183). Cumhuriyetin ilan tarihinden günümüze kadar 38 adet çeşitli amaçlar doğrultusunda vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. Bu aflar aşağıdaki tabloda şu şekilde belirtilmiştir:

Tablo 3. 1:Türkiye Cumhuriyeti Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları

No	Tarih	Açıklama
1	17.05.1924	Umuru Beldiyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun
2	05.08.1928	Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa
3	15.03.1934	4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa
4	04.07.1934	2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa
5	29.06.1938	3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa
6	13.06.1946	Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa
7	21.05.1947	5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa
8	28.10.1960	113 Sayılı Af Yasası
9	28.12.1961	281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa
10	23.02.1963	218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
11	13.06.1963	252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa
12	05.09.1963	325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa
13	16.07.1965	691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa
14	03.08.1966	780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
15	28.02.1970	1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
16	15.05.1974	1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
17	20.03.1981	2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa
18	02.03.1982	2431 Sayılı Yasaya Ek
19	22.02.1983	2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Yasa

Tablo 3.1 Devamı

20	04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
21	03.12.1988	3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
22	28.12.1988	3512 Sayılı Yasa
23	15.12.1990	3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
24	21.03.1992	3787 Sayılı Yasa
25	05.09.1997	400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
26	22.07.1998	4369 Sayılı Yasa
27	06.02.2001	414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
28	07.03.2002	4746 Sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21)
29	27.02.2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
30	22.11.2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
31	13.02.2011	6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
32	10.09.2014	6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
33	19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
34	18.05.2017	7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
35	11.05.2018	7143 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun
36	11.11.2020	7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
37	03.06.2021	7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
38	12.03.2023*	7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kaynak: (Çetin, 2007: 177)

*Tabloda faydalanılan kaynak haricinde yazar tarafından eklenmiştir.

17.05.1924 tarihli Umuru Beldiyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun: Cumhuriyetin ilanının ardından çıkarılan ilk af kanunudur. Bu af kanunu toplamda 10 maddeden oluşmaktadır. Bu af kanunu uygulamasında İçişleri ve Adalet

vekilleri görevlendirilerek, belediye sınırları dahilindeki izinsiz yapılar incelenerek gerekli düzenlemeler konu edilmiştir.

Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa: Cumhuriyet'in ilan edilmesinin ardından mali af bağlamında çıkarılan ilk vergi affı uygulaması özelliği ile 05.08.1928 yılında 145 sayılı kanun ile çıkarılmıştır. Bu kanunla Kars, Ardahan, Iğdır, Artvin, ve Sürmeli bölgelerindeki yönetimde Rus yönetiminin hükmettiği süre içerisinde uygulanan maktu vergilerin alınabilmesi amaçlanmaktadır. Bu kanundan önceki arazi, aşar ve emlak vergilerine ilişkin bütün işlemlerin ve neticelerinin hükümsüz sayılması uygulaması gerçekleştirilmiştir (Dönmez, 1990: 216).

4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa: 15.03.1934 tarihli bu kanun ile birlikte, vergi kanunlarında gerçekleştirilen değişimler sonucunda önceden uygulanan varlık vergisi kanunlarının oluşturduğu vergi kalıntılarının ortadan kaldırılması amaçlanmıştır (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 248).

2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa: 04.07.1934 tarihli bu kanun Cumhuriyet dönemi ile 1960 öncesi süreci aralığında çıkarılan af kanunlarının en kapsamlısıdır. Bu kanun, 1923 yılı öncesi ve 1923 yılsonuna kadarki kamuya ait olup tahakkuk etmiş olan bütün vergi, resim, harç, gecikme faizi ve vergi kalıntılarını içermektedir. Bu af uygulamasından yararlanmanın şartı, bazı vergilerin vergi miktarının bir kısmının ödenmiş olması gerekmektedir. Ödenen miktar kısımları vergi türlerine ve dönemlerine göre değişiklik göstermektedir.

3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa: 29.06.1938 yürürlüğe girmesiyle 3568 sayılı kanun ile 1935 yılının sonuna kadar tahakkuk ettirilmiş ancak bu kanunun onaylandığı süreç aralığında tahsili gerçekleşmemiş arazi vergi kalıntılarının ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır.

Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa: 13.06.1946 tarih ve 6332 sayılı Resmi Gazetenin yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. 4920 Sayılı bu kanun ile birlikte devlete bağlı orman işletmelerine ait araziler, gayrimenkuller, binalar, tesisler, ekonomik kriz ve müdafaa vergilerinin

dışında bırakılmıştır. Ayrıca devlet işletmelerinin görevlerini devam ettirebilmesi amacıyla çalıştırdığı işçilerin yevmiyeleri de vergi ve resim dışında tutulmuştur (Şahin, 2014: 50).

5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa: 21.05.1947 tarih, 6616 sayılı Resmi Gazete'nin yayımlanması ile kabul edilmiştir. Bu kanun ile 4553 sayılı kanun uyarınca alınan Toprak Mahsulleri Vergisi'nden tahsil edilemeyen vergi asılları ve faiz ve gecikme zamları olmak üzere bütün cezaları iptal edilmiştir. Bu affın çıkarılmasındaki sebep; 23.1.1946 tarihinde, 4840 sayılı kanunla bu verginin yürürlükten kaldırılmış olmasına karşın bu vergiye ait borçların Maliye Bakanlığı tarafından tahsil edilmesidir.

113 Sayılı Af Yasası: 28.10.1960 tarihinde 10641 sayılı Resmi Gazete'nin yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. Bu kanun ile 27 Mayıs İhtilali'nin toplumda oluşturduğu kötü etkilerin giderilmesi amaçlanmaktadır.

Milli Birlik Komitesince çıkarılan bu kanunla birlikte kanunun onaylandığı tarihe kadar işlenen suçların affı söz konusu iken vergi cezaları kapsam dışı bırakılmıştır (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 249).

281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa: Bu kanunun uygulanması ile ilk olarak siyasi sebeplerden kaynaklı toplumsal ortamın yumuşatılması amaçlanmaktadır.

Bu kanun bütçe, özel idare ve belediye bütçelerine dair bütün vergi, resim ve harçlara özgü vergi cezalarını içermektedir. Aftan faydalanmanın şartı, 03.03.1961 tarihine kadar kesinleşen borçların 1962 yılının Şubat ayının sonuna kadar belirli dönemler halinde ödenmesidir. Ödeme işlemi yapıldığı takdirde cezaların veya gecikme faizlerinin tamamı veya bir kısmı af kapsamına dahil edilebilmektedir (Çağan, 1972: 117). Bu kanunun uygulanması sonucunda tahsil edilen gelir ile tahsil edilmesi hedeflenen gelir arasında %90 bir uyum olduğundan bu aftan beklenen yararlı bir etki sağlanmıştır (Martin, 2013: 51).

218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa: 23.02.1963 tarihinde çıkarılan bu kanun ile yeni anayasa dahilinde kuvvetli bir demokratik sisteme

ulaşabilmeyi hafifletmek amaçlanmıştır. Bu kanunun 9. Maddesine göre 1961 yılının sonuna kadar işlenen usulsüzlük cezalarının tümü affedilmektedir. Bunun haricinde kaçakçılık ve kusur cezalarının da yarısı kadarı affedilmiştir. Ayrıca bu kanunda gecikme faizleri kanunun kapsamı dahilinde tutulmamaktadır. Yine bu kanunda da gerçekleşen vergi tahsili ile hedeflenen vergi tahsili arasından ortalama %90 bir uyum olduğundan başarı ile sonuçlanmıştır. Ayrıca bu kanunun diğer vergi affi kanunlarından farkı başvuru gerektirmemektedir ve idarenin i işlemleri şeklinde uygulanmıştır (Doğan ve Besen, 2008: 80).

252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak zere Affi Hakkında Yasa: 13.06.1963 tarihinde uygulanmaya başlanan bu kanun 1962 yılının bitimine kadar spor kulüplerince ödemesi gerçekleştirilmiş transfer ücretleri, teşvik primleri ve arızı kazançlardan dolayı tahakkuk etmiş olmasına rağmen henüz tahsil edilmemiş Gelir Vergisi anaparalarını ve cezalarını her hangi bir şarta bağlamadan içermektedir (Uncu, 2019: 25). Bu kanunun çıkarılmasıyla vergi borçlarından dolayı sorunla karşılaşan spor kulüplerinin borçları düşürülerek Türk spor hayatının devamlılığını sağlamak hedeflenmiştir (Kafkas Durmuş, 2013: 149).

325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha nceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa: 05.09.1963 tarihli bu kanun ile kamu iktisadi teşebbüslerine özgü farklı vergi sorumluluklardan dolayı oluşan vergi borçlarının silinmesi hedeflenmektedir. Ayrıca ekonomik durgunluğun sonlandırılarak kamu iktisadi teşebbüslerine finansal yardım sağlanarak faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak hedeflenmektedir (Dönmez, 1992: 241).

691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa: 16.07.1965 tarihinde çıkarılan bu yasa, belediyelere ait işletmelerin ve belediyelerin bir kısım borçlarının silinebilmesi için çıkarılmıştır. Bu yasanın çıkarılmasında etkili olan neden, belediyelerin 1690'lı yılların başında iktisadi zorluklar yaşayarak aksilikler yaşayarak kamusal faaliyetlerini sürdürmeleridir. Kamulaştırılmadan ve taahhüt bedellerin doğan vergi borçları bu af yasasına dahil edilmemiştir (Yılmaz, 2018: 71).

780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa: 03.08.1966 tarihinde onaylanarak 09.08.1966 tarih, 12374 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yasa genel af özelliği taşımakta olup, vergi aslının ödenmesi koşulu ile vergi cezalarını ve gecikme faizlerini kapsamaktadır. Bu dönemde enflasyonun düşük oranda olması, beklenen ile tahsil edilen vergi gelirlerinin birbirlerine uyumlu olmasında etkili olduğu söylenebilmektedir (Coşkun, 2022: 59).

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af Yasası: 28.02.1970 yılında yayımlanan bu yasa ile bina ve arazilerle ilgili vergilerden oluşacak şekilde dönemi koşullarına uygun bir sistem kurmak amaçlanmıştır (Yılmaz, 2018: 74). Bu yasanın uygulanmaya başlanmasıyla birlikte 1837 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ve 1833 Sayılı Arazi Vergisi Kanunu uygulamadan kaldırılmıştır. Kaldırılan bu kanunlara ait vergi ceza ve faizleri seri bir şekilde kaldırılmaya çalışılmıştır (Dallı, 2006, 48).

1803 Sayılı Cumhuriyet’in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa: Cumhuriyet’in 50. yılı dolayısıyla bu yasa teklifi farklı parti gruplarına ait milletvekilleri tarafından iki farklı teklif şeklinde meclise sunularak 15.05.1974 tarihinde kabul görülmüş, 18.05.1974 tarihinde 14890 sayılı Resmi Gazetenin yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. Bu affın kapsamı, vergi, resim, harçlara ait cezalar ve bu cezaların gecikme faizleri, sosyal sigorta ve Bağ-Kur primlerine ait cezalar ve bu cezaların zamanında ödenmemesinden doğan faizlerdir (Aydilek, 2022: 31). Bu kanun ile kısa bir süreçte vergi gelirlerinin tahsilatını gerçekleştirebilmek, vergi idarelerini ve vergi yargısını yoğun iş yükünden kurtarabilmek amaçlanmaktadır.

2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa: 20.03.1981 tarihinde bu yasanın çıkarılmasında vergi denetiminin yetersiz kalması sonucu ile beyan edilmeyen servet unsurlarının veya kayıt dışı bırakılan malların belirli oranda vergilendirilmesi sağlanarak kayıt dışı ekonomiye dahil edilmesi hedeflenmektedir. Ayrıca bu yasa ile 1980’de yaşanan karışıklar münasebeti ile yeni gelen hükümetin faaliyetlerini gerçekleştirebilmesi için finansal destek sağlamak, vergi sistemine kayıtlı olmayan vergilerin kayıtlı hale gelmesini sağlamak, ihtilaflı dosyaların

azalmalarını sağlamak da hedeflenmektedir. Bu yasa VUK dahilindeki 31.12.1980 tarihine kadar beyan edilen vergi, resim, harçları kapsayarak kapsamaktadır (Dönmez, 1990: 276).

2431 Sayılı Yasaya Ek: 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasanın 20.03.1981 tarihinde yürürlüğe girmesinden hemen sonra ilgili yasaya ilaveten Milli Güvenlik Konseyi'nde görüşülerek 02.03.1982 tarihinde 2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesi Hakkında Kanun çıkarılmıştır ve kısa tutulan süreler uzatılarak beklenenin çok üstünde vergi gelirleri tahsil edilmiştir. Ancak buna rağmen yinede af uygulamaları için gerçek bir çare bulunamayarak kısa bir süre sonra tekrar af uygulamasına başvurulmuştur (Yıldırım, 2019: 46).

2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Yasa: Bu yasa, daha önceden çıkarılan af yasalarının uygulanmasında yaşanan aksaklıkların tekrar yaşanmaması, 12 Eylül darbesinin ardından toplumdaki huzuru, barışı yeniden sağlamak amacıyla 22.02.1983 tarihinde çıkarılmıştır. Bu kanunda beklenen başarının gerçekleştirilememiş olması, kayıt dışı unsurların sisteme dahil edilmesinin amaçlanmasından dolayı mükelleflere düşük oranda vergi ve servet beyanlarını yenileyebilmek için fırsat verilmiştir (Dönmez, 1990: 304).

Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi: Bu kanun, af kanunu özelliği taşımamakta olup vergi yönetiminin hukuki bakımdan kuvvetlendirilmesi için çok sayıdaki vergi kanununda değişikliklere gidilmesini gerekli kıldı. Bu yasada, 30.000TL'yi aşmayan vergi borçlarının 20 gün dahilinde ödenmesi halinde bu vergilerin gecikme faiz ve cezalarının silineceği belirtilmektedir (Aydilek, 2022: 35).

3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde): 03.12.1988 tarihinde kabulü gerçekleştirilerek 10.12.1988 tarih 20015 sayılı Resmi Gazete'nin yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. Bu yasa ile birlikte yüksek enflasyonun hakim olduğu yıllarda idari yargıdaki düşük meblağlara sahip dosyaların ekonomik ve teknik usullerle son verilmesi hedeflenmektedir (Yaraşır, 2013: 183). Af süresinin kısa bir aralığı

kapsamasından dolayı vergi artışında herhangi bir gelişme olmayıp, beklenen gelir artışı sağlanamamıştır.

3512 Sayılı Yasa: 28.12.1988 tarihinde çıkarılan bu yasa ile birlikte ilk defa bütçe kanununda vergi affı yer almaktadır ve bu kanun sayesinde belediyelere ve belediyelere ait işletmelere ilişkin bir vergi affı uygulanmıştır (Coşkun, 2022: 63). 3512 sayılı af yasası, 31.12.1988 tarihinden önceki süreci kapsayacak şekilde düzenlenmiştir ve bu kanunun 63. Maddesinde tamamının veya bir kısmının ödenmemiş olması halinde vergi borçlarının 30.06.1989 tarihine kadar ödenmiş olması takdirde, bu vergilere ilişkin ceza ve gecikme faizinin alınmayacağı belirtilmektedir. Ek olarak bu borçlardan 31.12.1988 tarihine kadar ödenmiş olan kısmına ilişkin ceza, gecikme faizleri ile birlikte vergi asılarına bağlı cezaların tahsil edilmeyeceği de belirtilmektedir.

3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde): 20.12.1990 tarih, 20033 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yasa ile 5 adet vergi kanununda değişiklik yapılmıştır. Bunlar: 213 sayılı VUK, 193 sayılı Gelir Vergi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, 492 sayılı Harçlar Kanunudur. Bu kanun ile kısa vadede yüksek gelir elde edebilmek ve birikmiş dosyaların sayısını azaltabilmek hedeflenmektedir (Aydilek, 2022: 36). Bu kanunda faydalanma süresi 10 gün ile sınırlandırıldığı için beklenen hedefe ulaşamamıştır (Atçeken, 2018: 35).

3787 Sayılı Yasa: 21.03.1992 tarihinde kabul edilerek, 03.04.1992 tarih, 21194 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun, 213 sayılı VUK’a ilişkin vergi, resim, harçlarla ilgili cezaları, gecikme zamlarını ve gecikme faizlerini içermektedir (Palamut, 1992: 10). Bu kanun ile söz konusu ceza, zam, faizlerin kısmi af kapsamında değerlendirileceği öngörülmektedir. 3787 sayılı kanunun çıkarılmasının sebepleri şunlardır (Dallı, 2006: 60-61):

- Vergi idarelerinde ve yargı safhasındaki ihtilaflı dosyaların sayılarında düşüş sağlamak istenmesi,
- İnceleme ve takdir aşamasındaki dosyalar için af olanağı tanımak,

- Kolay ödeme imkanının sağlanması,
- Mükellefler tarafından ödenmemiş vergi borçlarının asıllarının tamamı ile ceza, zam ve faizlerinin bir kısmının ödenmesi şartıyla borçlarının silinmesinin sağlanması,
- Kamusal gelirlerin hızlı bir şekilde hazineye kazandırılması,
- Mükelleflerin kazançlarını doğru bir şekilde beyan edemeyip, beyan dışı bırakılan kazançlarını, herhangi bir yaptırım uygulanmaksızın bildirme ve matrah artırımının tanınması,
- Sözü edilen fırsatlardan mükelleflerin faydalandırılmak istenmesi,
- Belirli bir tutardan düşük olan ve tahsil edilmesi işleminde oluşan masrafın, alacak miktarını aşabilecek kamu alacaklarının iptali,
- Gümrük resim ve vergilerinden doğan cezaların aften faydalandırılmasıdır.

Bu af kanunu ile beklenenin üzerinde gelir sağlanarak, toplam vergi alacaklarının yaklaşık %46'sı tahsil edilmiştir (Kafkas Durmuş, 2013: 184).

05.09.1997 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği: Bir af uygulaması özelliğine sahip olmasa da yargıdaki dosyaların temizlenmesi sağlanarak, yargı ve vergi idaresinin iş yükünü azaltılmıştır. Bu tebliğ aynı zamanda önceki af kanunlarıyla birlikte vergi aslının haricindeki tüm ceza, zam ve faizlerin affedilmesi ile diğer vergi aflarından farklılaşmakta, 3787 sayılı Kanun ile arasında uzun bir süre olması ve daha önceki uygulamalar kadar kolay ödeme imkanı sağlamaması sebebiyle mükelleflerde oluşan yeni af ümidini de azaltmaktadır (Yaraşır, 2013: 184).

4369 Sayılı Yasa: 22.07.1998 tarihinde kabul edilen bu yasa ile birçok vergi kanunu yeniden düzenlenerek vergi sisteminde yeniliğe gidilmiştir. Bu değişikliklerin en önemlisi bu yasa ile vergi kanununun tanımı da değiştirilmiştir ve bu yasa literatürde mali milat olarak ifade edilmektedir. 4369 sayılı kanun yürürlükte olduğu süre boyunca ekonomik hayatı olumsuz etkilemiş, hedeflediği vergi tabanını genişletememiş, vergi kanunları sadeleştirilememiş, ihtilaflı dosya sayısını arttırmış, vergi adaletini sağlayamayarak kaçakçılığa engel olamamıştır. Tüm bu olumsuzlukların sonucunda kamu finansmanı içindeki vergi gelirlerinin payı azalmıştır (Kafkas Durmuş, 2013: 184).

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği: 06.02.2001 tarihinde kabul edilmiştir. Ekonomik durumlarının yetersizliği nedeniyle vergi ile ilgili görevlerini gerçekleştiremeyen mükelleflerin vergi borçlarını rahat ödemelerini sağlamak ve kamu alacaklarının hızlı bir şekilde tahsilini gerçekleştirebilmek amacıyla çıkartılmıştır. Bu tebliğden faydalanmanın koşulu, mükelleflerin 16.03.2001 tarihi sınır olmak üzere borçlarını taksitlendirme ve geciktirme talebinde bulunmaları gerekmektedir. İlave olarak aynı yıl gerçekleşen 17 Ağustos ve 12 Kasım depreminden etkilenen illerdeki mükelleflerin varlıklarının %10'luk kısmından fazlasının zarar görmesi durumunda, mükelleflerin 31.05.2001 değin başvurmaları koşuluyla aftan yararlanabilecekleri belirtilmiştir (Aydilek, 2022: 39). Dönemin resmi verilerine göre bu tebliğ ile %49 oranında tahsilat başarısı sağlanmış olmasına rağmen öngörülen vergi geliri elde edilememiştir.

4746 Sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21): Bu kanun ile 2002 yılındaki Emlak Vergisi uygulamasında yaşanan problemlerin ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır. Buna yönelik ilk olarak 1998 yılından başlayarak tüm emlak vergileri, vergi cezaları ve faizlerinin tasfiye edileceği belirtilmiştir (Uncu, 2019: 46). Kanun, gayrimenkullerini önceki dönemlerde beyan edip ancak sonraki dönemde beyan etmeyen mükellefler ile beyannameleri vermiş olmasına rağmen vergilerini ödemeyenleri kapsadığından dolayı, adil olmayan bir af olarak kabul edilmektedir (Martin, 2013: 69).

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu: Bu kanun, ülkemiz açısından yaşadığı büyük bir kriz döneminin ardından çıkarılması hem ekonomik hem de mali açıdan savunulabilir bir af yasası izlenimine neden olmaktadır. Kanunun eleştirilen yönleri, kanunda vergi sistemine yönelik çözüm önerisinde bulunulmamasıdır. Kanun incelendiğinde yalnızca mevcut vergi borçlarının silinmesi, ödenmesinde kolaylık sağlanması ya da vergi kaçakçılarının affedilmeleri öngörülmektedir (Ozansoy vd., 2003: 90).

4811 Sayılı Kanun'da vergi sisteminde iyileştirmeler gerçekleştirmemiş yalnızca idaredaki vergi yükünü hafifleterek ve vergiden kaynaklı gelirden artış sağlamıştır. İlgili kanun ile yaklaşık 7.9 milyar TL tutarındaki borç için 3,5 milyon

başvuru yapılmış ve yaklaşık olarak 4.7 milyar TL tahsilat gerçekleştirilmiştir (Yaraşır, 2013: 185). Dolayısıyla vergi gelirlerinde yüksek miktarda artış sağladığından dolayı başarılı bir af uygulaması olmuştur.

6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: Bu kanun 216 ana madde, 18 geçici madde olmak üzere toplam 5 bölümden oluşmaktadır (Demirçin, 2021: 44).

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 Mamulleri Tuz ve Alkol İşletmeleri A.Ş., Çevre ve Orman Bakanlığı, DSİ, Kültür ve Turizm Bakanlığı, Tarım ve Köyişleri Bakanlığı, sulama kooperatifleri ve sulama birlikleri, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Toprak Mahsulleri Ofisi, kalkınma ajansları ve Spor-Toto Müdürlüğü gibi kurumlar 6111 sayılı kanunun kapsamına girmektedir (Yılmaz, 2018: 103). Görüldüğü üzere af, Maliye Bakanlığı başta olmak üzere kamu alacağı niteliğinde alacak tahsilatı yapan pek çok kamu kuruluş ve idaresine yöneliktir.

Bu yasa ile birlikte 234 maddeden oluşan kanun, borçların yapılandırılması, ödeme kolaylığının sağlanması, matrah ve vergi artırımını ile yükümlülerin geçmiş vergilendirme dönemine yönelik muhtemel incelenme ve cezayla karşılaşma risklerinin yok edilmesi, vergilerini pişmanlıkla veya kendiliğinden beyan eden mükelleflerin pişmanlık zammı yerine bu vergilerini enflasyon oranında güncelleyerek ödemesi gibi kolaylıklar sunulmuştur (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 253). Bu af yasasının uygulanması sonucunda ilk taksit ödemelerinin ardından ciddi miktarda gelir elde edilmiş olsa da ilerleyen zamanlarda miktarlar düşmektedir.

6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun: Bu kanun doğrultusunda mükellefin vergi borcunu yapılandırarak ödeyebilmesi için 73. maddede yer alan unsurlara göre olması, kanunun yayımlanmasından itibaren

vadesinin gelmiş olmasına rağmen ödenmemiş veya ödeme süresinin geçmemiş olması gerekmektedir (Yılmaz, 2018: 109). Yapılandırmanın gerçekleşebilmesi için uygulanan 73. Madde kapsamını üç koşul oluşturmaktadır. Bunlar; alacağın kesinleşmesi, ihtilaflı olmaması, ihtilaflı olma olasılığının bulunmaması (Yılmaz, 2018: 108).

6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun: Bu kanunun 1 Seri No'lu Genel Tebliğinde, Maliye Bakanlığı'nın yetkisi doğrultusunda kamu alacaklarının tahsilinden ve takibinden sorumlu dairelerin, il özel idareleri ve belediyelerin alacaklarının yapılandırılması, kaydedilen muhasebe verilerinin düzeltilmesi, matrah ve vergi artırımı, bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması amacıyla çıkarılmıştır (Aydilek, 2022: 42). Bu doğrultuda 1 Seri No'lu Genel Tebliğ, üretimin yaygınlaştırılması, ülkemizde yatırım seviyesinin yükseltilmesi, istihdamın artırılması, AR-GE faaliyetlerinin desteklenmesini amaçlamaktadır (Yelman, 2017: 77). Bu af kanunu ile aynı zamanda 15 Temmuz darbe girişiminden dolayı oluşan etkilerinin toplumsal birlik ve dayanışma sağlanarak silinmesi de amaçlanmaktadır (Demirçin, 2021: 48).

7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun: 27.05.2017 tarihinde yayımlanan bu kanun, 6736 sayılı kanun kapsamındaki kesinleşmiş alacakları içermektedir. Vergiler, gümrük vergileri, vergi cezaları, bazı idari para cezaları, sigorta primleri, topluluk sigortası primleri, emeklilik aidatı ve kurum karşılıkları, işsizlik sigortası primi, sosyal güvenlik destek primi ve bu alacaklara ilişkin her türlü faiz, zam, gecikme zammı, cezai faiz, gecikme cezası gibi fer'i alacaklar kesinleşmiş alacak türleridir (Yılmaz, 2018: 111). Mükelleflerin borçlarını tek seferde ödemesi durumunda kanunun yayımlanma tarihi ile ödemenin gerçekleştiği tarih aralığı için faiz hesaplaması söz konusu olmayacaktır.

7143 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun: Bu kanun 11.05.2018 tarihinde kabul edilerek 18.05.2018 tarih, 30425 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır ve 28 maddeden oluşarak yürürlüğe girmiştir. Bu kanuna göre mükelleflerin 2013 ile 2017 yılları arasında beyan etmiş oldukları Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi matrahlarında bu kanun doğrultusunda matrah artırımı

yaptıkları takdirde ilgili yıllara ait vergi incelemesi ve vergi cezası hesaplanmayacaktır. Aynı zamanda bu kanunda Varlık Barışı ile ilgili unsurlara da yer verilerek, yurtdışında bulunan ekonomik değere sahip varlıkların 30.11.2018 tarihine kadar ülkemizde bulunan herhangi bir bankaya bildirilmesi durumunda ilgili varlıklardan serbest bir şekilde tasarruf edilebilecektir. Bu ekonomik değerlerin 31.07.2018 tarihine kadar ülkemize getirilmesi ve bildiriminin yapılması şartıyla bu değerler için vergi hesaplanmayacaktır (Aydilek, 2022: 44).

7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: Tüm dünyayı etkisi altına alan Covid-19 salgını sebebiyle ekonomi neredeyse durma noktasına gelmiştir. Bu bağlamda ülkeler üreticilerin etkilenmemesi ekonomiyi diri tutabilmek adına birçok teşvik programları açıklamışlardır. Ülkemizde buna yönelik 11.11.2020 tarihinde kabul edilerek 7256 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” çıkartılmıştır. Bu kanun 2431 sayılı Resmi Gazete’de 17.11.2020 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 7256 sayılı Kanun Hazine ve Maliye Bakanlığına mensup vergi dairelerince takip edilen amme alacakları, il özel idareleri ile belediyeler ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına (YİKOB) ait alacakların yapılandırılmasına ilişkin hükümlerin uygulanmasına yönelik olup 31.08.2020 tarihinden önceki dönemlerin kamu borçlarını, cezalarını ve sigorta prim borçlarını kapsamaktadır (Aydilek, 2022: 44). Bu kanunun kendinde önce çıkarılan son zamanlardaki af kanunlarından farkı, diğer af kanunlarında kesinleşmiş vergi ile ilgili borçlarının yanında kesinleşmemiş vergi borçları, vergi ve matrah artırım söz konusudur. Ancak 7256 sayılı kanunda sadece kesinleşmiş borçlar kanun kapsamına dahil edilmiştir.

7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun: 31506 sayılı Resmi Gazete’nin 09.06.2021 tarihinde yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. Bu kanun ile birlikte kesinleşmiş alacakların, kesinleşmemiş veya yargı aşamasındaki alacakların, inceleme ve tarhiyat sürecindeki alacakların yapılandırılması, işletme kayıtlarında iyileştirmeler, vergi ve matrah artırım söz konusudur (Coşkun, 2022: 74-75).

7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: 32130 sayılı Resmi Gazete’de 12.03.2023 tarihinde yayımlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. Vergi cezaları, MTV, matrah artırımı, işletmenin ilgili kayıtlarının yeniden düzenlenmesi, trafik cezaları, idari ve adli para cezaları, öğrenim katkı ve kredisi, 06.02.2023 tarihinde gerçekleşen ve büyük yıkımlara neden olan depremlerin etkili olduğu bölgeler olmak üzere çeşitli alanlarda kolaylık sağlayarak bu geniş kapsamlı af kanunu Cumhuriyet tarihinde en kapsamlı af kanunu niteliği taşımaktadır. Kanun, kesinleşmiş borçların yapılandırılmasını, 31.12.2022 tarihi dahil olmak üzere bu tarihten önceki dönemlere, beyan usulü olan vergilerde ise 31.12.2022 tarihine kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergiler ve ilgili vergilerin cezaları, gecikme faizleri, zamları gibi fer’i alacakları içermektedir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2023).

Vergi yükümlülüğünü yerine getirmekte güçlük çeken mükelleflerin vergi borcunu ödemesinde kolaylık sağlanması ve tahsil edilmesi güçleşen vergi alacaklarının tahsil edilmesini sağlamak, ülkemiz tarihi boyunca uygulanan vergi affı kanunlarının temel amaçlarındandır. Ancak ülkemizde uygulanan vergi affı kanunları incelendiğinde, mükelleflerin bir kısmı silinen faiz ve zamlardan dolayı vergi borçlarını tek seferde öderken, bir kısmı da vergi borçlarını kolay bir şekilde ödeyebilmek adına yapılandırmaktadır. Mükellefler borçlarını yapılandırdıktan sonra genelde birkaç taksitini ödeyip gerisini ödemeyebilmektedir. Böylece tekrar mükelleflerde vergi borcu birikerek yeniden vergi affı kanunu çıkarılmasına sebebiyet vermektedir. Bu döngü de mükelleflerde sık sık vergi affı kanunlarının çıkarılmasından dolayı yeni af beklentisi oluşturarak vergiden kaçınmaya sevk ederek vergide adaleti olumsuz etkileyebilmektedir. Buna rağmen vergi affı kanunlarının uygulanmasından kısa bir süre sonra mükellefler ödemelerini gerçekleştirerek kamunun vergi alacaklarının en azından bir kısmının tahsil edilmesine olanak sağlayarak kamu gelirlerinde artış sağlamaktadır. Ancak bu durum kamu gelirlerinde kısa vadeli artışı sağlayarak vergi affı kanunlarından beklenen faydanın sağlanamadığını göstermektedir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ADANA İLİN'DE BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde, Adana Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (ASMMO)'na kayıtlı, meslekte aktif olan muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına yönelik görüş ve beklentilerinin tespit edilebilmesi için yapılan araştırmayla ilgili olarak; literatür özeti, araştırmanın kapsamı ve sınırları, araştırmanın amacı ve önemi, araştırmanın hipotezleri, araştırmanın anakütle ve örnekleme, veri toplama yöntemi ve aracı, verilerin analizi ile analizler neticesinde elde edilen bulgular ve bulguların yorumları yer almaktadır.

4.1. Literatür Özeti

Bilindiği üzere ülkemizde sık bir şekilde vergi affına yönelik uygulamalar yapılmaktadır. kanunu çıkarılmaktadır ve bu konu sürekli gündemde kalmaktadır. Bundan dolayı birçok araştırmacı tarafından çalışmalara konu edilmektedir. Bu çalışmalar ışığında farklı sonuçlar oluşmakta ve öneriler getirilmektedir.

Literatürde vergi affı konusunun mükellef ile vergi dairesi arasında köprü görevi gören muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin değerlendirildiği çalışmalara rastlanılmaktadır. Bu çalışmalardan bazılarına aşağıda yer verilmiştir:

Eker (2017), çalışmasında Sivas SMMMO'ya kayıtlı aktif bir şekilde faaliyet gösteren 95 SMMM'nin vergi affı konusunda görüşlerini değerlendirmektedir. Bu çalışma 4'ü demografik sorular, 29 tanesi ise vergi affına ilişkin ifadelerin yer aldığı anket formu ile yüz yüze gerçekleştirilmiştir. Çalışma ile birlikte görüşleri alınan meslek mensuplarına göre vergi affı uygulaması yerinde bir uygulama olsa da vergi adaletini olumsuz etkilemesi, vergisini düzenli ödeyen mükellefler açısından olumsuz uygulama olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tuğay (2019), çalışmasını anket yöntemi ile TR61 bölgesinde faaliyet gösteren 240 meslek mensubunun katılımıyla gerçekleştirmiştir. Anketlerin analizi neticesinde ulaşılan sonuçlara göre meslek mensuplarının vergi affına karşı olumlu

bir görüşe sahip oldukları saptanmıştır. Fakat vergi mükelleflerinin vergi affı uygulamasına sık sık başvuramaları gerektiği görüşünü savunmuşlardır.

Görgülü (2021), çalışmasını Hatay ve Kırşehir illerinde gerçekleştirmiştir. Çalışma, Hatay ilinden 131, Kırşehir ilinden ise 70 olmak üzere toplam 201 muhasebe meslek mensubunun katılımıyla yüz yüze ve online anket yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yanıtlarına göre vergi affı olumlu bir uygulamadır. Bu çalışmayla ile birlikte vergi affının kamunun tahsil edemediği alacağını tahsil etme imkanı, ekonomide canlılık sağladığı görüşü saptanmıştır.

Hiçyorulmaz ve Akdoğan (2021), bu çalışma 3 Mart- 25 Mart 2021 tarihleri arasında anket yöntemi kullanılarak Çorum'da faaliyet gösteren 170 adet muhasebe meslek mensubunun görüşleri dikkate alınarak gerçekleştirilmiştir. Çalışma neticesinde iş yükünü arttırdığı görüşü oluşmuş olsa da muhasebe meslek mensupları vergi affının mükelleflere sağladığı olanakları göz önünde bulundurup vergi affına karşı olumlu görüşe sahiplerdir.

Dedeoğlu (2022) çalışmasını Van ilinde faaliyet gösteren 100 muhasebe meslek mensubuna anket yöntemini kullanarak gerçekleştirmiştir. Genel olarak incelenen verilere göre meslek mensuplarının vergi affına karşı tutularının olumlu yönde olmadığı belirlenmiştir. Vergi afları sayesinde devletin gelirleri üzerinde artış yaşansa da vergi afları, muhasebe uygulamalarında kanunlara uygun ve kaliteli bilgi üretimine katkı sağlamamaktadır.

Literatürde vergi affı konusunda muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin değerlendirilmesi haricinde fazlaca çalışmalar yer almaktadır. Vergi affı; vergi aflarının vergi mükelleflerinde oluşturduğu etkileri ve vergi adaletine etkileri, vergi uyumuna etkisi, vergi dairesi açısından vergi afları, ana hatlarıyla vergi afları, vergi aflarının etkileri, vergi aflarının incelenmesi, vergi affı uygulamaları gibi vergi affı ile doğrudan ilişkili konular üzerinden akademik çalışmalarda yer almaktadır.

Alm and Beck (1993) çalışmalarında, Colorado'da uygulanan vergi aflarının etkilerini 1985 yılında incelemiştir. Bu inceleme neticesinde vergi aflarının

etkisinin kısa vadeli olduğu ve vergi tahsilatında artma yaşanmadığı kanısına ulaşılmıştır.

Kargı (2011) çalışmasında 1923-1950 yılları arasında çıkarılan vergi aflarının avantajlı ve dezavantajlı yönlerini ve vergi aflarının vergi gelirlerine ne derecede etki ettiğini incelemiştir. Çalışmanın neticesinde vergi aflarının, uzun vadeli olarak vergi gelirlerinde artışa neden olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Fox and Muray (2011) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, ABD'nin Alaska eyaleti hariç olmak üzere vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi incelenmiştir. İncelemeler neticesinde ilk zamanlarda vergi afları, hem vergi gelirlerinde hem de vergileri beyan etmede olumlu etki oluşmasını sağlamıştır. Fakat sonraki dönemlerde uygulanan vergi aflarında bu etki giderek azalmıştır.

Çalışma sonucunda vergi afları sayesinde kısa vadede vergi gelirleri üzerinde artış olmadığı ve vergi aflarının vergi tahsilatlarında maliyet tasarrufu sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. Vergi affı ile birlikte vergiye uyum artmış ve vergi sorumluluğunu zamanında yerine getirmeyen mükelleflerdeki suçluluk duygusunu ortadan kaldırarak topluma yeniden kazandırılması sağlanmıştır ve vergi afları siyasi, mali krizlerin olumsuz etkilerinden kurtulmaya yardımcı olmaktadır. Bu şekilde olumlu etkileri olmasına karşın; uzun vadede vergi aflarının gelire etkisinin olumsuz olması, mükellefte beklenti oluşturacağından daha az vergi ödemenin tercih edilmesi, vergi afları ile birlikte kamuya olan güvenin azalarak vergisini eksiksiz ödeyen dürüst mükelleflerin de sistemi terk etmesinin muhtemel olması, vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerini zedeleyeceğinden haksız rekabete neden olması gibi olumsuz etkileri de mevcut olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Ayrangöl ve Tekdere (2013) yapmış oldukları çalışmada vergi aflarının çıkarılmasında etkili olan sebeplere, vergi afları ile hedeflenen amaçlara ve vergi aflarının sonuçlarını incelemişlerdir. Çalışmanın neticesinde vergi aflarının olumlu ve olumsuz yönleri incelenerek detaylı bir şekilde analiz edilmesi gerektiği, mükelleflerin vergi bilinci konusunda bilgilendirilerek, vergi affının sürekli bir uygulama olmadığı mükelleflere aşılması gerektiği sonuçları elde edilmiştir.

Edizdoğan ve Gümüş (2013), çalışmasında vergi affının ülkemizde uygulanması hususu ele alınmaktadır. Çalışmadan elde edilen sonuçlara göre vergi affı, mükellefte yeni af beklentisi oluşturarak verginin etkinliğinin azalmasına neden olmaktadır. Böylece vergi görevini kanunlarda belirtilen esaslar çerçevesinde yerine getiren mükelleflere karşı adaletsiz bir durum ortaya çıkmaktadır.

Şahin (2014)'in çalışmasında, vergi mükelleflerinin üzerinde vergi aflarının nasıl bir etki bıraktığını belirleyebilmek adına Erzincan ilinde 33 sorudan oluşan anket çalışmasına 330 esnaf katılım sağlamıştır. Çalışmanın sonucunda, çalışmaya katılım sağlayan vergi mükellefleri “Sizce yeni bir vergi affı olmalı mı?” ifadesinin %58,2 oranında desteklerken, aynı orandaki katılımcı “Vergi affı vergi adaletini olumsuz yönde etkilemektedir” ifadesine ise %53,7 oranında destek sağlamışlardır. Elde edilen bulgulara göre, vergi afları ile birlikte vergi adaletinin olumsuz etkilendiğini destekleyen katılımcıların yeniden bir vergi affının çıkarılması beklentisinde olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bayer et al. (2015), ABD’de 1981-2011 yılları arasında uygulanan vergi aflarının gerekçelerini incelemiştir. Çalışma neticesinde vergi aflarının uygulanmasının temel sebepleri arasında vergi mükelleflerindeki yeni af beklentisi ve ülke yönetimindeki mali ve ekonomik sorunlar yer almaktadır.

Ibrahim et al. (2017), Bangladeş, Hindistan, Endonezya, Kazakistan, Malezya, Pakistan, Filipinler, Sri Lanka ve Tayland olmak üzere toplam 9 Asya ülkesinde uygulanan vergi affı uygulamaları incelenmiştir. Çalışmanın sonucuna göre, vergi affından etkin bir şekilde yararlanabilmek için, mükellefte bulunan olumsuz etkilerden kurtulabilmek için ülke yöneticileri vergi affı uygulamalarını geniş zaman aralıklarıyla gerçekleştirmelidirler.

Villalba (2017), Arjantin’in Tucuman Eyaletinde gerçekleştirdiği çalışmasında vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi incelenmiştir. Çalışmadan elde edilen bulgulara göre vergi affı uygulamaları ile birlikte vergi cezalarının etkinliği azalmakta ve vergi kaçakçılığı yaygınlaşmaktadır. Vergi afları, kamuda kısa vadeli gelir kaynağını oluşturarak vergi gelirlerinde geçici bir artış sağlamaktadır.

Atçeken (2018) çalışmasında, Kocaeli Ticaret Odasına kayıtlı firma yöneticilerinin vergi aflarının vergi uyumuna etkisi hususundaki görüşlerini belirlemek amacıyla yapılmıştır. Bu çalışmaya 534 yönetici dahil olmuştur. Çalışma sonucunda edinilen bilgilere göre, vergi aflarına karşı olumsuz görüşler olsa da mükellefler vergi aflarının gerekliliğini, mükellefler açısından yararlı ve yerinde bir uygulama olduğunu, vergi afları ile birlikte vergiye uyumun olumlu etkisi olduğunu savunmuşlardır. Ancak katılımcılara göre, vergide adalet ve eşitlik ilkesini zedelemeyen, vergi görevini eksiksiz yerine getiren mükelleflere haksızlık olduğu düşüncesi oluşturulmadan vergi aflarının çıkarılması konusunda düzenlemeler gerekmektedir.

Akbulut (2019) çalışmasında bir grup vergi affı uygulamasının vergilemede adalet ve eşitlik hususlarını olumsuz etkilemektedir. Vergi afları, kanunlara karşı güvenin azalmasına, vergi idaresinin iş yükünde artış olmasına neden olacağına, vergiye uyumu ve vergi bilincini azaltacağı gibi nedenlerle vergi affına karşıt görüşe sahiptirler.

Vergi affını savunan grup ise, vergi affının özellikle ekonomik kriz döneminden sonra gerekliliğini, vergi afları ile mükelleflere vergilerini ödeme konusunda fırsat verildiğini, kamunun vergi alacağının tahsilinin kolaylaştığını, vergi kaçırma olaylarının alma gösterdiğini savunmuşlardır.

Farklı görüşlere sahip bu iki grubun görüşleri yorumlandığında belirli ölçütlerin sağlanması koşuluyla vergi affı uygulaması sonucunda başarılı olabilmektedir. Vergi affının başarıya ulaşması ile birlikte mükellefin vergi ödeme isteği artmakta, vergi kaybı, kayıt dışı ekonomi gibi unsurlar ortadan kalkmaktadır.

Köse (2019)'nin çalışmasında 1950-2017 yılları arasından çıkarılan vergi aflarının etkileri VAR etki tepki fonksiyonları ve Granger nedensellik analizi aracılığıyla incelenmiştir. Analiz sonuçlarına göre vergi affı çıkarılmasının vergi ahlakı üzerinde olumsuz etkiye neden olurken kayıt dışı ekonomiyi azaltarak mükellefi dürüstlüğe yönlendirmektedir. Vergi aflarının dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri üzerinde olumlu bir etkisi olduğu saptanmıştır.

Taytak ve Akyüz Dalkıran (2019) çalışmasında, vergi denetimi algısına sahip mükelleflerin vergi adaleti ve vergi affı hakkındaki görüşlerini belirlemek amaçlanmıştır. Çalışma Uşak ilinde faaliyet gösteren gelir vergisi mükelleflerine uygulanmıştır. Çalışmanın sonucunda vergi denetim algısına sahip mükelleflere göre, vergi sisteminin adaletli çalışmadığı, bunun için denetimlerin yetersiz olduğu, vergi aflarından dolayı etkin bir vergi denetim sisteminin olmadığı, vergi kaçırانların gerektiği gibi cezalandırılmadığı sonuçlarına ulaşılmaktadır.

Yıldırım (2019) çalışmasını anket yöntemini kullanarak Mersin ilinde 200 vergi mükellefi, 200 maliye çalışanı olmak üzere 400 kişinin katılımıyla gerçekleştirmiştir. Bu çalışmanın bulgularına göre, vergi sistemi zemininin çok iyi oluşturulmuş olması gerekmektedir. Bu da vergide denetimin etkinliğinin artırılması, genç-yaşlı demeden bireylerde vergi bilincinin oluşturulması, vergide adalet ve eşitlik kavramlarına gereken önemin verilmesi, vergi affının sık sık çıkarılmasıyla mükellefte beklenti oluşturulmaması, siyasi grubun vergi affını bir araç olarak kullanmamasıyla gerçekleşebilmektedir.

Demirçin (2021) çalışmasında Türkiye’de vergi affı uygulamalarını incelemiştir. Çalışmanın sonucunda vergi affı uygulamasının son zamanlarda sık sık çıkarıldığı ve bu durum mükellefte beklenti artışına neden olduğu, vergi affı çıkması konusunda artan beklenti vergi uyumsuzluğunu da beraberinde getirdiği, böylece tahsilat tahakkuk oranlarında düşüşe sebebiyet verdiği sonucuna ulaşılmıştır. Demirçin’e göre, hükümet vergi affı sonrasında gereken vergi sistemi politikasını uygulamalı, mükellefi oluşan nasıl olsa vergi affı çıkar düşüncesinden kurtarmalıdır. Vergisini düzenli bir şekilde ödeyen mükelleflere haksızlık oluğu düşüncesinden kurtarmak amacıyla ödöl sistemi uygulanmalıdır.

Hajawiyah et al. (2021) çalışmasında, Endonezya Cumhuriyeti’nde 2016’dan 2017’ye kadar geçen süreçte uygulanan vergi affının, Endonezya Menkul Kıymetler Borsası’nda işlem gören firmaların af sonrası vergiye uyumu incelenmiştir ve bu çalışma ile kısa sürede vergi gelirlerinde, vergi matrahlarında ve mükelleflerin vergiye uyumunda artış sağlanması amaçlanmıştır.

Çalışmanın sonucunda ülkede uygulanan vergi affının, kısa zamanda vergi gelirinde ve vergi matrahında artışa neden olduğu, Endonezya Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören firmaların vergiye uyumunu olumlu etkilediği saptanmıştır. Dolayısıyla çalışmanın neticesinde belirlenen amaçlara ulaşılmıştır.

Keskin ve Mastar Özcan (2021), çalışmasında Türkiye ve bazı ülkelerin (ABD, Almanya, Fransa, İtalya, İsviçre, Rusya, Endonezya) vergi aflarının uygulanmasında izlenen metotlar incelenmiştir. Çalışma neticesinde vergi affı daha çok gelişmekte olan ülkelerin sıklıkla başvurduğu bir yöntemdir. ABD ve İsviçre gibi gelişmiş ülkelerde gerekli vergi sistemi oluşturulmuş ve toplumda vergi affı beklentisi kaldırılmıştır.

Ülkemizde vergi affı uygulamasının etkinliğini belirleyebilmek adına çalışma doğrultusunda incelenen ülkelerle kıyaslamak gerekmektedir. Buradaki gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında Türkiye'nin vergi affı konusunda başarısız olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bunun en önemli nedeni çıkarılan vergi affından öngörülen sonuçların alınamaması ve bu yüzden kısa bir süre sonra tekrar vergi affı çıkarılmasıdır ve bu durum neticesinde mükellefte yeni bir vergi affı çıkacağı beklentisi oluşturarak, mükellefin vergisini zamanında ödemesine yol açacağı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca vergi affı uygulamasının başarılı bir şekilde sonuçlanabilmesi için vergi denetiminin kurallı ve esnetilmeden gerçekleştirilmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Aydilek (2022)'in çalışmasında Sakarya ilinde bulunan vergi dairesi çalışanları açısından vergi affı konusu incelenmiştir. 275 vergi dairesi çalışanının katıldığı bu çalışmada anket yöntemi uygulanarak veriler toplanmıştır. Elde edilen veriler doğrultusunda vergi affı konusuyla doğrudan temaslı vergi dairesi çalışanları vergi affına pek olumlu bakmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu olumsuz bakış açısı altında mükellefler arası vergi adaletsizliğinin oluşması, yeni af beklentisinin oluşarak vergi ödeme isteksizliği gibi nedenler yer almaktadır. Ayrıca çalışmaya katılan vergi dairesi çalışanları vergi affı konusunda personellerin eğitilmesi, mükelleflerin daha detaylı bilgilendirilmesi gerektiği görüşüne sahiptir.

Bacarreza et al. (2023) çalışmasında vergi afları, gelecek dönemlerde uygulanacak vergi aflarına ilişkin beklenti oluşturacağından vergi ahlakını olumsuz etkileyerek uzun vadeli vergi uyumunu olumsuz etkileyecektir ve her türlü af uygulamaları uyum konusunda başarısız kişilerde motivasyonlarının azalmasına neden olacak ve uzun vadeli gelir artırımını etkileyecektir sonuçlarına ulaşılmıştır.

Ersöz (2023), çalışmasını Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren kurumlar vergisi, gelir vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve gayrimenkul sermaye iradı mükellefi ile yüz yüze anket yöntemini kullanarak toplamda 456 kişiyi kapsayacak şekilde gerçekleştirmiştir. Çalışmasından elde ettiği bulgular neticesinde katılımcılar, vergi affının sık sık uygulanması mükellefleri yeni af beklentisine yönlendireceği, dürüst mükelleflerin vergi uyumunu azaltacağı görüşüne sahiptirler.

4.2. Araştırmanın Kapsamı Ve Sınırları

Bu araştırma, 2022 yılı içerisinde ASMMO'ya kayıtlı olan 2507 üyeden aktif bir şekilde mesleğini sürdüren 2253 üyenin 357'si temel alınarak yapılmıştır. Araştırma, zaman ve maliyet faktörlerinden dolayı sadece Adana İl merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına yönelik olarak yapılmıştır.

4.3. Araştırmanın Amacı Ve Önemi

Bu çalışma ile ASMMO'ya bağlı olup, Adana İli'nde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi affı uygulamalarına ilişkin görüşlerini ve beklentilerini belirleyebilmek ve bu görüşlerin demografik değişkenler açısından anlamlı farklılık gösterip göstermediğini saptamak amaçlanmıştır.

Literatür incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının vergi affına yönelik görüşlerini konu alan çok sayıda çalışma yer almaktadır. Ancak bu konu üzerinde Adana ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin yer aldığı bir çalışmanın bulunmaması, bu çalışmayı diğer çalışmalardan farklı kılan en önemli faktördür. Dolayısıyla bu çalışmanın sonucunda elde edilen bulguların analiz sonuçlarının literatüre kazandırılması, ileride bu konuya ilişkin yapılacak çalışmalara kaynak oluşturması beklenmektedir.

4.4. Araştırmanın Hipotezleri

Literatürde yer alan, muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına yönelik görüşlerinin değerlendirilmesi hususunda yapılan çalışmalar incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüşlerinin belirlenmesinde katılımcıların demografik değişkenlerinin (yaş, cinsiyet, gelir düzeyi, eğitim düzeyi, mükellef sayısı, mesleki deneyim süresi) etkili olabildiği görülmektedir. Örneğin;

Eker (2017) tarafından Sivas İli'nde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüşlerinin incelendiği çalışmada, “Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır” ve “Vergi afları, muhasebece üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir” ifadeleri ile katılımcıların yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Tuğay (2019) tarafından TR61 Bölgesi'nde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının bakış açısıyla vergi aflarının değerlendirildiği çalışmada, katılımcıların faaliyet gösterdiği il ve yaşları ile çalışmada kullanılan anket formunun ekonomi boyutu arasında anlamlı farklılık bulunurken, etki boyutu ile de katılımcıların mesleki tecrübe süreleri ile arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Görgülü (2021) tarafından Hatay ve Kırşehir illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi afları hakkındaki görüşlerine ilişkin çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübe süreleri ile ölçeğin etki ve teşvik boyutu arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır. Ayrıca çalışmada muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile ölçeğin etki boyutu arasında anlamlı farklılık bulunurken, yaşları ile ölçeğin teşvik boyutu arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Hiçyorulmaz ve Akdoğan (2021) tarafından Çorum ilinde aktif bir şekilde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına yönelik görüşlerinin değerlendirildiği çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının yaş, mesleki deneyim, eğitim düzeyi, mükellef sayısı gibi demografik değişkenler ile ölçek alt boyutu arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Literatürdeki çalışmalardan yola çıkılarak araştırmanın hipotezleri aşağıdaki şekilde oluşturulmuştur:

H₁: Katılımcıların vergi aflarına yönelik görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile yaşları arasında anlamlı bir fark vardır.

H₃: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile medeni durumları arasında anlamlı bir fark vardır.

H₄: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı bir fark vardır.

H₅: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile mesleki tecrübe süreleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₆: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile mevcut mükellef sayıları arasında anlamlı bir fark vardır.

H₇: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile gelir düzeyi arasında anlamlı bir fark vardır.

H₈: Katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşleri ile daha önce vergi affından yararlanma durumları arasında anlamlı bir fark vardır.

4.5. Araştırmanın Anakütle ve Örneklemi

Araştırmanın ana kütleliğini Adana ilinde aktif olarak faaliyet gösteren 2253 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. Çalışmada örnekleme yöntemi olarak basit tesadüfi örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Ana kütleyle temsil etmek üzere örnek büyüklüğü aşağıdaki formül kullanılarak hesaplanmıştır (Yamane, 1973: 133):

$$n = \frac{NP(1-P)Z^2}{(N-1)d^2 + P(1-P)Z^2};$$

(“n, Örnek kütle büyüklüğü; N, Evren büyüklüğü; P, Olayın gerçekleşme olasılığı; (1-P), Olayın gerçekleşmeme olasılığı; α, Önem düzeyi; Z, % (1-α)

düzeyinde Z test değeri; d, Hata payı”). P=0,50 ve %5 hata payı ile ana kütleyi temsil edecek olan örneklem büyüklüğünü hesaplamak için çalışmaya ait sayısal değerler formüle edildiğinde;

$$n = \frac{2253 \times 0,50(1-0,50) \times 3,84}{(2253-1) \times 0,0025 + 0,50(1-0,50) \times 3,84} = 328,20$$

olarak hesaplanmıştır ve örneklem büyüklüğü 328 olarak kabul edilmiştir. Uygulanan 360 anketten 3 anketin hatalı ve eksik doldurulması nedeniyle geriye kalan 357 anket araştırma kapsamına dahil edilmiştir. Bu sayının örneklem büyüklüğü için yeterli düzeyde olduğu görülmüştür.

4.6. Veri Toplama Yöntem ve Aracı

Muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerini tespit edebilmek için bu çalışmada nicel araştırma yöntemi kullanılmıştır. Nicel araştırma, çalışmaya ilişkin oluşturulan hipotezleri sınamak için, oldukça büyük örneklemelerden sayısal olarak ölçülebilen veriler toplayarak bu verileri istatistiki açıdan çözümleyebilen araştırmadır. Nicel araştırma teknikleri, yapılandırılmış gözlem, survey, anket, mülakat şeklindedir (Gönç Şavran, 2013: 66).

Çalışmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yönteminin uygulanması kolay ve güvenilir olup, tarafsız veri sağlaması açısından önem taşımaktadır. Araştırmada uygulanan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Anket formunun ilk bölümünde katılımcıların demografik özelliklerini tespit etmeye ilişkin sorulara yer verilmiştir. İkinci bölümünde ise muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüşlerini değerlendirecek ifadelerden oluşan 5’li Likert Tipi Ölçek (1 Kesinlikle katılmıyorum, 2 Katılmıyorum, 3 Kararsızım, 4 Katılıyorum, 5 Kesinlikle katılıyorum) bulunmaktadır. Anket formunun oluşturulmasında Eker (2017) tarafından yapılan “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas İlinde Bir Araştırma” isimli çalışmada kullanılan ölçek temel alınmıştır. Bu araştırma için etik onay, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Etik Kurulu’ndan 27.04.2022 tarih ve 110 sayılı karar ile alınmıştır. Katılımcıların gönüllü bir şekilde yanıtladığı anket formundaki verilerin analiz işlemi SPSS-22 paket programı ile gerçekleştirilmiştir.

4.7. Analiz, Bulgular ve Yorumlar

Katılımcılara uygulanan anketlerden elde edilen veriler SPSS-22 paket programı ile analiz edilerek bu doğrultuda frekans analizi, güvenilirlik analizi, normallik testleri yapılmıştır. Normallik testinin sonucuna göre parametrik testlerden olan bağımsız örneklem t-testi ve tek yönlü varyans analizi kullanılmıştır. Elde edilen sonuçlar tablolar halinde sunulmuş ve özetlenmiştir.

4.7.1. Tanımlayıcı istatistikler

Tanımlayıcı istatistikler aracılığı ile elde edilen sonuçlar aşağıdaki tablolarda yer almaktadır. Cinsiyet, yaş, medeni durum, eğitim düzeyi, mesleki tecrübe, mevcut mükellef sayısı, gelir düzeyi ve daha önce vergi affından yararlanıp yararlanmama durumu araştırmanın kapsamına giren tanımlayıcı değişkenlerdir.

Ankete katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının(SMMM) tanımlayıcı istatistikleri Tablo 4.1’de ve 4.2’de yer almaktadır.

Tablo 4. 1: Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

	Sayı (f)	Yüzde (%)
CİNSİYET		
Kadın	124	34,7
Erkek	233	65,3
Toplam	357	100,0
YAŞINIZ		
20-30	37	10,4
31-40	121	33,9
41-50	132	37,0
51 ve üstü	67	18,8
Toplam	357	100,0
MEDENİ DURUMUNUZ		
Bekar	120	33,6
Evli	237	66,4
Toplam	357	100,0
EĞİTİM DÜZEYİNİZ		
Önlisans	19	5,3
Lisans	256	71,7
Lisansüstü	82	23

Tablo 4.1 Devamı

Toplam	357	100,0
MESLEKİ TECRÜBENİZ		
0-5	53	14,8
6-10	82	23,0
11-15	63	17,6
16-20	62	17,4
21 yıl ve üstü	97	27,2
Toplam	357	100,0
MEVCUT MÜKELLEF SAYINIZ		
0-50	69	19,3
51-100	185	51,8
101-150	83	23,2
151-200	20	5,6
Toplam	357	100,0
GELİR DÜZEYİNİZ		
5000 TL ve altı	4	1,1
5001 TL - 10000 TL	59	16,5
10001TL - 15000 TL	78	21,8
15001 TL – 20000 TL	89	24,9
20001 TL ve üstü	127	35,6
Toplam	357	100,0
DAHA ÖNCE VERGİ AFFINDAN YARARLANDINIZ MI?		
Evet	146	40,9
Hayır	211	59,1
Toplam	357	100,0

Tablo 4.1’de görüldüğü ankete katılım sağlayanların 233’ü (%65,3) erkek katılımcılardan oluşurken, 124’ü (%34,7) ise kadın katılımcılardan oluşmaktadır.

Katılımcıların 37’si (%10,4) 20-30 yaş aralığında, 121’i (%33,9) 31-40 yaş aralığında, 132’si (%37,0) 41-50 yaş aralığında, 67’si (%18,8) 51 ve üstü yaşındadır. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğunun 41-50 yaş aralığında olduğu görülmektedir.

Çalışmaya katılım sağlayanların 120'si (%33,6) bekar iken 237'si (%66,4) evlidir. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğu evli kişilerdir.

Katılımcıların 19'u (%5,3) önlisans, 256'sı (% 71,7) lisans, 82'si (%23,0) lisansüstü eğitim düzeyine sahiptir. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğunun lisans mezunu olduğu görülmektedir.

Katılımcıların 53'ü (% 14,8) 0-5 yıl aralığında, 82'si (% 23) 6-10 yıl aralığında, 63'ü (%17,6) 11-15 yıl aralığında, 62'si (%17,4) 16-20 yıl aralığında iken 97'si (%27,2) 21 yıl ve üstü tecrübeye sahiptir. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğu 21 yıl ve üstü mesleki tecrübeye sahiptir.

Katılımcıların 69'unun (% 19,3) 0-50 arası, 185'inin (%51,8) 51-100 arası, 83'ünün (%23,2) 101-150 arası, 20'sinin (%5,6) 151-200 arası mükellefi bulunmaktadır. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğu 51-100 arası mükellefe sahiptir.

Katılımcıların 4'ü (%1,1) 5000 TL altı, 59'u (%16,5) 5001 TL ile 10000TL arası, 78'i (%21,8) 10001 TL ile 15000 TL arası, 89'u (%24,9) 15001 TL ile 20000 TL arası, 127'si (%35,6) 20001 TL ve üstü gelire sahiptir. Adana ilinde faaliyet gösterip çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğu 20001 TL ve üstü gelir elde etmektedir.

Katılımcıların daha önce vergi affından yararlanma düzeyleri birbirine oldukça yakındır. Buna göre katılımcıların 146'sı (%40,9) daha önce vergi affından yararlanmışken, 211'i (%59,1) ise daha önce vergi affından yararlanmamıştır.

Tablo 4. 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına Yönelik Görüşleri

İfadeler		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
“Vergi afları, finansal kriz sebebiyle zor duruma düşen işletmelere kolaylık sağlamak yoluyla ticari hayatın devamlılığına katkı sağlar”	f	28	31	55	119	124	357
	%	7,8	8,7	15,4	33,3	34,7	100
“Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturduğu için vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır”	f	26	49	71	104	107	357
	%	7,3	13,7	19,9	29,1	30,0	100
“İş yükünü artırdığı düşüncesiyle vergi aflarını doğru bulmayan meslektaşlar vardır”	f	26	49	41	122	119	357
	%	7,3	13,7	11,5	34,2	33,3	100
“Vergi afları ile işletmelerin muhasebe kayıt düzeninde iyileşmeler olmaktadır”	f	33	79	39	129	77	357
	%	9,2	22,1	10,9	36,1	21,6	100
“Vergi aflarıyla ülkemizde düşük olan vergi incelemesinin olumsuz etkileri azaltılmaktadır”	f	36	64	50	111	96	357
	%	10,1	17,9	14,0	31,1	26,9	100
Vergi afları, siyasi bir amaç olarak kullanılmaktadır.	f	29	65	43	101	119	357
	%	8,1	18,2	12,0	28,3	33,3	100
“Vergi afları, işletmelerin kayıtlarıyla ve fiili durumları arasındaki uyumu artırmaktadır”	f	42	55	80	115	65	357
	%	11,8	15,4	22,4	32,2	18,2	100
“Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır”	f	93	106	73	55	30	357
	%	26,1	29,7	20,4	15,4	8,4	100
“Mükelleflerin çoğuna, vergi affı çıktığı bilgisi meslektaşlar tarafından verilmektedir”	f	52	60	22	112	111	357
	%	14,6	16,8	6,2	31,4	31,1	100
“Vergi borçlarını düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport verilmelidir”	f	35	58	64	78	122	357
	%	9,8	16,2	17,9	21,8	34,2	100

Tablo 4.2 Devamı

“Vergi afları, muhasebece üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir”	f	85	101	55	67	49	357
	%	23,8	28,3	15,4	18,8	13,7	100
“Meslek elemanlarının vergi affından yararlanan mükelleflerinden af işlemleri için ilave ücret almasına dönük düzenleme yapılmalıdır”	f	20	42	10	117	168	357
	%	5,6	11,8	2,8	32,8	47,1	100
“Vergi afları, işletme kayıtlarını (kasa fazlası, ortaklardan alacaklar, stok fazlası/eksisi gibi) fiili durumlara uygun hale getirerek kayıtlı ekonomiye geçişi teşvik etmektedir”	f	17	47	49	136	108	357
	%	4,8	13,2	13,7	38,1	30,3	100
“Vergi afları, meslek mensuplarının iş yükünde değişikliğe yol açmaz”	f	143	114	36	29	35	357
	%	40,1	31,9	10,1	8,1	9,8	100
“Vergi afları, ekonomik hayata olumlu katkı sağlayarak yatırımları artırmaktadır”	f	50	72	80	94	61	357
	%	14,0	20,2	22,4	26,3	17,1	100
“Vergi afları, kamunun tahsili güçleşen vergi alacaklarının tahsiline imkan sağlamaktadır”	f	15	4	38	169	131	357
	%	4,2	1,1	10,6	47,3	36,7	100
“Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturarak vergi denetiminin etkinliğini azaltmaktadır”	f	26	43	66	110	112	357
	%	7,3	12,0	18,5	30,8	31,4	100
“Vergi afları ile vergi incelemesindeki konular dava yoluna gidilmeden çözülerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanır”	f	21	37	44	126	129	357
	%	5,9	10,4	12,3	35,3	36,1	100
“Vergi afları, vergi adaletini olumsuz etkilemektedir”	f	25	34	47	124	127	357
	%	7,0	9,5	13,2	34,7	35,6	100
“Vergi afları, mükelleflere yanlış beyanlarını düzeltme imkânı sağlayarak vergiye uyumu artırır”	f	27	37	40	153	100	357
	%	7,6	10,4	11,2	42,9	28,0	100
“Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükellef için olumsuz bir uygulamadır”	f	30	33	37	111	146	357
	%	8,4	9,2	10,4	31,1	40,9	100
“Vergi ile ilgili yükümlülüklerini düzenli yerine getiren mükellefleri ödüllendirmek için vergi indirimine gidilmelidir”	f	8	8	27	118	196	357
	%	2,2	2,2	7,6	33,1	54,9	100

Tablo 4.2 Devamı

“Vergi aflarının ihtilaflı alacaklarda denetim kolaylığını sağlamak amacıyla kullanılması doğru değildir”	f	29	38	122	100	68	357
	%	8,1	10,6	34,2	28,0	19,0	100
“Yurtiçi ve yurtdışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına imkân sağladığı için vergi affı yerinde uygulamadır”	f	42	49	38	140	88	357
	%	11,8	13,7	10,6	39,2	24,6	100
“Af kanununu uygulama yönünde vergi dairesi çalışanlarıyla sorun yaşanmaktadır”	f	62	105	37	86	67	357
	%	17,4	29,4	10,4	24,1	18,8	100
“Vergi afları, geçmiş vergileme dönemleri ile ilgili olası riskleri kaldırmak suretiyle mükellefi rahatlatmaktadır”	f	16	15	35	147	144	357
	%	4,5	4,2	9,8	41,2	40,3	100
“Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kurumlarından daha uygun faizli ve ödemeli kredi alımı sağlanmalıdır”	f	16	16	14	149	162	357
	%	4,5	4,5	3,9	41,7	45,4	100
“Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır”	f	34	34	68	112	109	357
	%	9,5	9,5	19,0	31,4	30,5	100

Tablo 4.2’de yer alan verilerin yorumu şu şekildedir:

“Vergi afları, finansal kriz sebebiyle zor duruma düşen işletmelere kolaylık sağlamak yoluyla ticari hayatın devamlılığına katkı sağlar” ifadesini katılımcıların %68’i desteklediğini belirtirken, %16,5’i ise bu ifadeyi desteklememektedir. Bu görüşü destekleyen katılımcılara göre ekonomik zorluklardan dolayı vergi yükümlülüğünü yerine getiremeyen mükelleflerin ekonomik faaliyetlerini devam ettirebilmesi açısından vergi affı yarar sağlamaktadır.

“Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturduğu için vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır” ifadesini katılımcıların %59,1’i desteklediğini beyan etmişlerdir. Bu katılımcılara göre mükelleflerin af beklentisinde olmaları vergi yükümlülüğünü yerine getirmedikleri halde bile cezai bir işleme maruz kalmadan vergi affı uygulaması ile vergi borçlarını ve cezalarını ödeyebileceklerdir. Ancak vergi affı uygulamasına sıkça başvurulması vergi

cezalarının verimliliğini azaltarak, kanunlara karşı güvenin sarsılmasına neden olmaktadır.

“İş yükünü artırdığı düşüncesiyle vergi aflarını doğru bulmayan meslektaşlar vardır” ifadesini katılımcıların %67,5’i desteklemektedirler. Katılımcılar göre mükellef ücretlerinin düşük olması, yoğun bir iş yüküne sahip olmaları dolayısıyla vergi affı süreçlerinde iş yüklerinde fazladan bir artış gösterdiği için vergi affı uygulamalarına olumlu baktıkları pek söylenememektedir. Bu görüşü desteklemeyen katılımcıların %21’ine göre ise vergi affı uygulamaları muhasebe meslek mensuplarının iş yükünde artış meydana getirmeyeceği görüşüne sahiptirler.

Vergi afları ile işletmelerin muhasebe kayıt düzeninde iyileşmeler olmaktadır” ifadesine katılımcıların %57,7’si katılım sağlarken %31,3’ü katılım sağlamamaktadır. Bu görüşe katılım sağlayanlara göre vergi affı ile birlikte yanlış beyanların düzeltilmesi ya da kayıt dışı bırakılan vergilerin beyanına imkan tanınarak kayıtlı ekonomiye karşı mükellefler yönlendirilmektedir. Bu görüşe katılım sağlamayanlara göre ise vergi affı, her ne kadar kayıt dışı bırakılan vergilerin vergi sistemi içine dahil edilmesini sağlasa da vergi görevini eksiksiz, zamanında yerine getiren mükelleflerin vergiye uyumunu azaltarak kanunlardan uzaklaşmalarına neden olmaktadır.

“Vergi aflarıyla ülkemizde düşük olan vergi incelemesinin olumsuz etkileri azaltılmaktadır” ifadesini katılımcıların %58’i desteklemişlerdir. Katılımcılara göre vergi affı uygulamaları sayesinde vergi incelemelerinde artış görülmektedir. Denetimlerin yetersiz olmasından dolayı inceleme yapılamamış mükelleflerin kayıt dışı ve beyan dışı bıraktıkları gelirlerini vergi idaresine beyan etmeleri için imkan tanınmaktadır.

“Vergi afları, siyasi bir amaç olarak kullanılmaktadır” ifadesine katılımcıların yarısından fazlası (%61,6) destekte bulunmuşlardır. Bu görüşe katılan muhasebe meslek mensuplarına göre, halkın iradesiyle göreve gelen siyasilerin oylarını arttırmak için vergi affı uygulamalarını çıkardıklarını düşünmektedirler.

“Vergi afları, işletmelerin kayıtlarıyla ve fiili durumları arasındaki uyumu artırmaktadır” ifadesini katılımcıların %27,2’si desteklemeyip, bu ifadeye

%22,4 lük kısmı görüş bildirmezken, %50,4'ü destek sağlamışlardır. Bu katılımcılara göre, vergi affı uygulamaları ile birlikte kayıt dışı varlıkların, servet kaynaklarının kayıt altına alınması sonucu ekonomi güçlenecektir.

“Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır” ifadesini katılımcıların %23,8'i desteklerken, %55,8'i desteklememektedir. Bu görüşü desteklemeyen katılımcılara göre, vergi affı uygulamaları muhasebe bilgi düzeyinin artışında bir görev üstlenmemektedir.

“Mükelleflerin çoğuna, vergi affı çıktığı bilgisi meslektaşlar tarafından verilmektedir” ifadesini %62,5 oranında destekleyen katılımcılara göre vergi affından yararlanmak isteyen mükellefler muhasebe meslek mensupları tarafından bildirilmektedir. %31,4 oranında desteklemeyen katılımcılara göre ise mükellefler vergi affının çıktığını çeşitli iletişim araçlarından kendileri öğrenmektedir.

“Vergi borçlarını düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport verilmelidir” ifadesini katılımcıların %56'sı desteklemiştir. Bu katılımcılara göre, vergi yükümlülüğünü düzgün bir şekilde yerine getiren mükelleflere ödül niteliği gösterdiğinden dolayı mükellefleri düzenli bir şekilde vergi ödemeye karşı isteklendirmektedir. Bu görüşü desteklemeyen %26 oranında katılımcılara göre ise, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport verilmesi bu pasaportun ayrıcalığını ortadan kaldırmaktadır.

“Vergi afları, muhasebe üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir” ifadesini katılımcıların %32,5'i desteklerken %52,1'i desteklememektedir. Bu ifadeyi desteklemeyen katılımcılara göre vergi affı uygulamaları muhasebe tarafından oluşturulan bilginin kalitesine olumlu katkı sağlamamaktadır.

“Meslek elemanlarının vergi affından yararlanan mükelleflerinden af işlemleri için ilave ücret almasına dönük düzenleme yapılmalıdır” ifadesini katılımcıların %79,9'u desteklediklerinin belirtmişlerdir. Katılımcılar, çıkarılan vergi affı uygulamaları sebebiyle ek bir işe maruz kalarak hali hazırdaki yoğun ve yorucu iş tempolarına yenisinin eklenmesi sonucu bunun bir karşılığı olması gerektiği görüşündelerdir. Bu görüşü desteklemeyen %17,4 oranında katılımcılara göre ise ek

ücret almaya gerek yok çünkü af kanunlarının uygulanması konusunda mükelleflere yardımcı olmak muhasebe meslek mensuplarının görevlerindendir.

“Vergi afları, işletme kayıtlarını (kasa fazlası, ortaklardan alacaklar, stok fazlası/eksiği gibi) fiili durumlara uygun hale getirerek kayıtlı ekonomiye geçişi teşvik etmektedir” ifadesini katılımcıların %68,4’ü desteklemiştir. Katılımcılara göre ülkemizde karşılaştığımız kayıt dışı bırakılan gelirler nedeniyle bilançolar verileri olması gerektiği gibi yansıtmamaktadır. Ancak af kanunlarının çıkarılmasıyla bu durum ortadan kalkmaktadır.

“Vergi afları, ihtilafların sulh yolu ile sonlandırılmasını sağlamaktadır” ifadesini destekleyen %71,7 oranında katılımcılara göre, vergi afları sayesinde tahsili güç alacakların hukuki süreç dahilinde tahsili mümkün olmaktadır. Bu ifadeyi desteklemeyen %12,3 oranındaki katılımcılara göre ise vergi affının bu alacakları tahsil etmede bir faktörü bulunmamaktadır.

“Vergi afları, meslek mensuplarının iş yükünde değişikliğe yol açmaz” ifadesine katılımcıların %72’si vergi aflarının iş rutinlerinde yoğunluğa sebebiyet vermesinden dolayı katılmadıklarını beyan etmişlerdir.

“Vergi afları, ekonomik hayata olumlu katkı sağlayarak yatırımları artırmaktadır” ifadesine katılımcılar %43,4 oranında destek sağlamışlardır. Bu katılımcılara göre, yaşanan ekonomik krizler işletmeleri mali açıdan sıkıntıya düşürmekte, neredeyse faaliyetlerini durdurma noktasına getirmektedir. Ancak vergi affı uygulamaları ile birlikte mükelleflere vergi ödeme kolaylığı sağlanarak, hatta bazı dönemlerde vergi borçlarının tamamının affedilerek mükellefler ekonomik faaliyetlerine devam edebilmektedir. Ancak vergi aflarının mükellefiyet görevlerinden uzaklaştırmasına sebebiyet vermesinden dolayı bu ifadeyi katılımcıların %34,2’si desteklememişlerdir.

“Vergi afları, kamunun tahsili güçleşen vergi alacaklarının tahsiline imkân sağlamaktadır” ifadesine katılımcıların %84’ü destek sağlamışlardır. Katılımcılar, vergi afları sayesinde mükelleflerin biriken vergi ceza ve faizlerinin silinmesi sonucu sadece vergi aslın ödenmesinin yeterli olacağı, mükelleflerin ödeme

yapmasını kolaylaştıracağından dolayı kamu alacaklarının daha kolay bir şekilde tahsil edilmesini sağladığı görüşündelerdir.

“Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturarak vergi denetiminin etkinliğini azaltmaktadır” ifadesine katılımcılar %62,2 oranında destek sağlamışlardır. Katılımcılara göre, vergi affı uygulamaları mükelleflerde sürekli bir beklenti oluşturarak ödenmesi gerek vergileri ödememeye sevk edeceğinden vergiye uyumun azalmasına neden olmaktadır. Ve denetim faaliyetlerinin verimliliği azalacaktır.

“Vergi afları ile vergi incelemesindeki konular dava yoluna gidilmeden çözümlenerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanır” ifadesi %71,4 oranında desteklenmiştir. Katılımcılara göre, dava yolunun mükellef açısından yüksek oranda emek, zaman maliyet gerektireceğinden, dava neticesinin mükellefin lehine mi, aleyhine mi olacağının belirli olmamasından dolayı ve kamu alacaklarını kısa sürede tahsilinin gerçekleşmesi gerekliliğinden dolayı vergi affı uygulamaları zaman ve maliyet açısından kolaylıklar sunmaktadır.

“Vergi afları, vergi adaletini olumsuz etkilemektedir” ifadesine katılımcıların %70,3’ü destek sağlamışlardır. Bu katılımcılara göre, vergi ödemesini zamanında yerine getiremeyen mükelleflere vergi affı uygulamaları ile ödeme kolaylığı sağlanmakta ancak vergi görevini eksiksiz ve zamanında yerine getiren mükelleflere ayrıcalık tanınmamaktadır. Bu durum aynı zamanda rekabet eşitsizliğini ortaya çıkarmaktadır. Dürüst mükellef ödemesi gereken vergi miktarını işletme kasasından karşılayıp öderken, diğer mükellef bu tutarı bir yatırım aracı olarak kullanabilmektedir. Bu yüzden vergi afları vergilemede adaletsizliğe ve eşitsizliğe neden olmaktadır.

“Vergi afları, mükelleflere yanlış beyanlarını düzeltme imkânı sağlayarak vergiye uyumu artırır” ifadesine %70,9 oranında destek sağlanırken %18 oranında destek sağlanmamıştır. Bu ifadeyi destekleyen katılımcılara göre vergi afları sayesinde yanlış beyanların düzeltilmesine, kayıt dışı bırakılan gelirlerin vergi sistemi içine dahil edilmesine olanak sağlanmıştır. Bundan dolayı mükelleflerde vergi sorumluluğu bilinci oluşup vergiye uyum artmaktadır.

“Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükellef için olumsuz bir uygulamadır” ifadesine %72 oranında destek sağlanmıştır. Destek sağlayan bu katılımcılara göre, vergi afları vergi görevini düzenli yerine getiren mükellefler açısından olumsuz bir uygulama olup, vergileme ilkelerinden vergide adalet ve eşitlik ilkeleriyle çatışmaktadır. Vergi aflarına sık sık başvurmak dürüst mükelleflerin vergi sorumluluğunu düzenli yerine getirmeyen mükelleflere karşı özendirilmektedir.

“Vergi ile ilgili yükümlülüklerini düzenli yerine getiren mükellefleri ödüllendirmek için vergi indirimine gidilmelidir” ifadesini katılımcıların %88’i desteklemişlerdir. Bu ifadeyi destekleyen katılımcılara göre, vergi yükümlülüğünü olması gerektiği doğrultuda yerine getiren mükelleflerin ödüllendirilmesi gerekmektedir. Çünkü vergisini zamanında ödemeyen mükelleflere kolaylık sağlanması adına vergi affı uygulamalarına başvurulmaktadır.

“Vergi aflarının ihtilaflı alacaklarda denetim kolaylığını sağlamak amacıyla kullanılması doğru değildir” ifadesini katılımcıların %47 si desteklerken, %18,7’si desteklememektedir. %34,2’si ise görüş belirtmemişlerdir.

“Yurtiçi ve yurtdışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına imkân sağladığı için vergi affı yerinde uygulamadır” ifadesini katılımcıların %63,8’i desteklemişlerdir. Katılımcılara göre, vergi afları ile yurtiçinde veya yurtdışındaki bazı varlıkların ekonomiye kazandırılmaktadır ve yurtdışındaki mükellefler ile kurumlar vergisi mükelleflerinin ülkemizde yer alan para, altın, döviz gibi sermaye piyasası araçları düşük vergi oranları ile kaydedilmektedir.

“Af kanununu uygulama yönünde vergi dairesi çalışanlarıyla sorun yaşanmaktadır” ifadesini katılımcıların %42,9’u desteklerken, %46,8’i desteklememektedir.

“Vergi afları, geçmiş vergileme dönemleri ile ilgili olası riskleri kaldırmak suretiyle mükellefi rahatlatmaktadır” ifadesine katılımcıların %81,5’i destek sağlamışlardır. Katılımcılara göre, vergi afları ile birlikte mükelleflerin geçmiş dönemlerde vergi görevlerini yerine getirememelerinden kaynaklı vergi borçlarından doğan kamu alacaklarından devletin vazgeçerek mükellefe yeni bir

sayfa açmasına, ekonomik faaliyetlerinin aksamadan devam etmesine imkan vermektedir.

“Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kurumlarından daha uygun faizli ve ödemeli kredi alımı sağlanmalıdır” ifadesine %87,1 oranında destek sağlanmıştır. Bu ifadeye destek veren katılımcılara göre vergi sorumluluğunu eksiksiz bir şekilde yerine getiren mükelleflerin ödüllendirilmesi adına uygun faizli ve ödeme kolaylığına sahip kredi imkanlarından faydalandırılmalıdır.

“Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır” ifadesini katılımcıların %61,9’u desteklemişlerdir. Bu katılımcılara göre, vergi afları mükellef ve devlet bakımından faydalı bir uygulamadır. Bu ifadeyi desteklemeyen %19 oranındaki katılımcılara göre vergi afları ile birlikte mükelleflerde vergi borcu ödememenin alışkanlık haline gelmesine neden olmaktadır.

4.7.2. Güvenilirlik analizinin sonuçları

Çalışmanın güvenilirliğini test edebilmek adına güvenilirlik analizi yapılarak Cronbach Alpha (α) katsayısı hesaplanmıştır. Cronbach α katsayısını hesaplayabilmek için ölçekte bulunan maddelerin toplamının, ölçeğin genel varyansına oranlanması gerekmektedir. Hesaplanan Cronbach α katsayısının şu aralıklarda olması gerekmektedir (Güriş ve Astar, 2019: 305-306):

- $0 \leq \alpha < 0,5$ ise güvenilir değil,
- $0,5 \leq \alpha < 0,6$ ise düşük oranda güvenilir,
- $0,6 \leq \alpha < 0,7$ ise kabul edilebilir oranda güvenilir,
- $0,7 \leq \alpha < 0,9$ ise yüksek oranda güvenilir,
- $\alpha > 0,9$ ise çok yüksek oranda güvenilirdir.

Bu doğrultuda çalışmaya ait güvenilirlik analizi sonuçları Tablo 4.3’te yer almaktadır.

Tablo 4. 3: Güvenilirlik Analizi Sonucu

Ölçme Araçları	Cronbach's Alpha	Madde Sayısı
Vergi Affi İle İlgili Görüş Ve Beklentileri	0,735	29
Ölçeklerin Tümü	0,735	29

Tablo 4.3'te muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ölçeği yer almaktadır. 29 ifadeden oluşan bu ölçeğin güvenilirlik analizi sonucunda Cronbach α değeri 0,735 bulunmuştur. Bu ölçeğin değeri $0,7 \leq \alpha < 0,9$ aralığında olması ölçeğin yüksek oranda güvenilir olduğunu göstermektedir (Güriş ve Astar, 2019: 305-306).

4.7.3. Normallik analizinin sonuçları

Tablo 4.4'te katılımcıların vergi affi ile ilgili görüşlerine ilişkin normallik testi sonuçları yer almaktadır.

Tablo 4.4: Vergi Affi İle İlgili Görüş Ölçeği Normallik Testi Sonuçları

Ölçek	Çarpıklık	Standart Hata	Basıklık	Standart Hata
Vergi Affi İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	-0,056	0,129	0,678	0,257

Tablo 4.4'te görüldüğü üzere katılımcılara ilişkin ankette yer alan ölçeğin çarpıklık ve basıklık katsayıları -1 ve +1 aralığındadır. Bir ölçeğin çarpıklık ve basıklık katsayılarının ± 1 aralığında olması verilerin normal dağılım özeliğine sahip olduğunu göstermektedir (Hair vd., 2013). Bu yüzden çalışmada parametrik testlerden olan t-testi ve tek yönlü varyans analizi kullanılmıştır.

4.7.4 Katılımcıların t-testi sonuçları

Bağımsız örneklem t-testi, iki kategorili ve iki değişkenin arasındaki farkın istatistiki açıdan anlamlı olup olmadığını belirlemek için kullanılmaktadır (Güriş ve Astar, 2014:198).

Tablo 4.5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Cinsiyetlerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

Ölçek	Cinsiyet	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	Kadın	124	3,5484	1,492	0,223
	Erkek	233	3,5689		

Tablo 4.5'te görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile cinsiyetleri arasında uygulanan bağımsız örneklem t-testi sonuçlarına ait p değeri 0,223 ($p>0,05$) olduğundan H_1 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, cinsiyetleri açısından incelediğinde erkek muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5484) ile kadın muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5689) arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

Tablo 4.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Medeni Durumlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T- Testi Sonuçları

Ölçek	Medeni Durum	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	Bekar	120	3,5598	0,340	0,560
	Evli	237	3,5628		

Tablo 4.6'da görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile medeni durumları arasında uygulanan bağımsız örneklem t-testi sonuçlarına ait p değeri 0,560 ($p>0,05$) olduğundan H_3 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, medeni durumları açısından incelediğinde bekar

muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5598) ile evli muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5628) arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının medeni durumları ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

Tablo 4.7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Daha Önce Vergi Affından Yararlanma Durumuna Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bağımsız Örneklem T- Testi Sonuçları

Ölçek	Daha Önce Vergi Affından Yararlanma	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	Evet	146	3,6538	1,930	0,166
	Hayır	211	3,4981		

Tablo 4.7’de görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile daha önce vergi affından yararlanmaları arasında uygulanan bağımsız örneklem t-testi sonuçlarına ait p değeri 0,166 ($p > 0,05$) olduğundan H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, daha önce vergi affından yararlanmaları açısından incelediğinde daha önce vergi affından yararlanan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,6538) ile daha önce vergi affından yararlanmayan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,4981) arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının daha önce vergi affından yararlanmaları ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

4.7.5 Katılımcıların tek yönlü varyans analizi sonuçları

En az üç kategorili olan ve ikiden fazla değişkenin olması durumunda değişkenler arasındaki farkın istatistiki açıdan anlamlı olup olmadığını belirlemek için One Way Anova testi kullanılmaktadır (Güriş ve Astar, 2014: 214-215).

Çalışmada H₂, H₄, H₅, H₆, H₇ hipotezlerine tek yönlü varyans analizi uygulanmış olup elde edilen sonuçlar aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Yaşlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

Ölçek	Yaş	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	20-30	37	3,4501	3,349	0,019
	31-40	121	3,5606		
	41-50	132	3,6392		
	51 ve üstü	67	3,5618		

Tablo 4.8’de görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile yaşları arasında uygulanan One Way Anova Testi sonuçlarına ait p değeri 0,019 ($P<0,05$) olduğundan H₂ hipotezi reddedilmemektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile yaşları arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Bu farklılığın hangi yaş aralığından kaynaklandığını tespit edebilmek adına Post-Hoc testlerinden biri (Tukey testi, Scheffe testi, Dunnet testi, Dunnet’s C testi, Tamhane’s T2 testi) yapılmalıdır (Kalaycı, 2014: 405). Çalışmada Anova testi neticesinde p değerinin 0,019 ($P<0,05$) olmasından dolayı farklılığın hangi yaş aralığından ya da aralıklarından kaynaklandığını tespit edebilmek adına Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi kullanılmıştır.

Tablo 4.8.1 Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Yaşlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi Sonuçları

Yaşınız(I)	Yaşınız(J)	I-J	P
20-30	31-40	-0,11042	0,503
	41-50	-0,18909	0,076
	51 ve üstü	-0,02284	0,993

Tablo 4.8.1 Devamı

Yaşınız(I)	Yaşınız(J)	I-J	P
20-30	31-40	-0,11042	0,503
	41-50	-0,18909	0,076
	51 ve üstü	-0,02284	0,993
31-40	20-30	0,11042	0,503
	41-50	-0,07868	0,448
	51 ve üstü	0,08758	0,522
41-50	20-30	0,18910	0,076
	31-40	0,07868	0,448
	51 ve üstü	0,16626*	0,044
51 ve üstü	20-30	0,02284	0,993
	31-40	-0,08758	0,522
	41-50	-0,16626*	0,044

Tablo 4.8.1’den ulaşılan sonuçlara göre 41-50 yaş aralığında olan katılımcıların, 51 yaş ve üstü katılımcılara kıyasla muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına yönelik görüşlerini belirlemede etkin rol aldığı söylenebilmektedir.

Tablo 4.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Eğitim Düzeylerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

Ölçek	Eğitim Düzeyi	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	Önlisans	19	3,4955	0,293	0,746
	Lisans	256	3,5696		
	Lisansüstü	82	3,5526		

Tablo 4.9’da görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile eğitim düzeyleri arasında uygulanan One Way Anova Testi sonuçlarına ait p değeri 0,746 ($p > 0,05$) olduğundan H_4 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, eğitim düzeyleri açısından incelediğinde eğitim düzeyi

önlisans olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,4955), eğitim düzeyi lisans olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5696), eğitim düzeyi lisansüstü olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5526) arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 4.10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Mesleki Tecrübelerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

Ölçek	Mesleki Tecrübe	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	0-5 yıl	53	3,5433	1,112	0,350
	6-10 yıl	82	3,4979		
	11-15 yıl	63	3,6459		
	15-20 yıl	62	3,5679		
	21 yıl ve üstü	97	3,5674		

Tablo 4.10’da görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile mesleki tecrübeleri arasında uygulanan One Way Anova Testi sonuçlarına ait p değeri 0,350 ($p>0,05$) olduğundan H_5 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, mesleki tecrübeleri açısından incelediğinde 0-5 yıl aralığında tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5433), 6-10 yıl aralığında tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,4979), 11-15 yıl aralığında tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,6459), 16-20 yıl aralığında tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5679) ve 21 yıl ve üstü tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5674) arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 4.11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Mükellef Sayısına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

Ölçek	Mükellef Sayısı	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	0-50	69	3,4633	1,683	0,170
	51-100	185	3,5774		
	101-150	83	3,6099		
	151-200	20	3,5569		

Tablo 4.11’de görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile mükellef sayıları arasında uygulanan One Way Anova Testi sonuçlarına ait p değeri 0,170 ($p>0,05$) olduğundan H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, mükellef sayıları açısından incelediğinde; mükellef sayıları 0-50 aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,4633), 51-100 aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5774), 101-150 aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,6099), 151-200 aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5569) arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının mükellef sayıları ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 4.12. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Gelir Düzeylerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

Ölçek	Gelir Düzeyi	N	Ortalama	F	P
Vergi Affı İle İlgili Görüş Ve Beklentiler	5000 TL ve altı	4	3,2845	1,158	0,329
	5001-10000 TL	59	3,5114		
	10001-15000 TL	78	3,5354		
	15001-20000 TL	89	3,5587		
	20001 TL ve üstü	127	3,6123		

Tablo 4.12’de görüldüğü üzere muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile gelir düzeyleri arasında uygulanan One Way Anova Testi sonuçlarına ait p değeri 0,329 ($p>0,05$) olduğundan H_7 hipotezi reddedilmektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri, gelir düzeyleri açısından incelediğinde; geliri 5000 TL ve altı olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,2845), 5001-10000 TL aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5114), 10001-15000 TL aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5354), 15001-20000 TL aralığında olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,5587), 20001 TL ve üstü olan muhasebe meslek mensuplarının ortalamaları (3,6123) arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir. Kısaca, muhasebe meslek mensuplarının gelir düzeyleri ile vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

BEŞİNCİ BÖLÜM

5. TARTIŞMA VE SONUÇ

Geçmişten günümüze kamunun kısa sürede gelir elde edebilmek amacıyla başvurduğu ilk yöntem vergi affı uygulamalarıdır. Vergi aflarını az gelişmiş ülkeler sık sık çıkarırken, gelişmiş ülkeler geniş aralıklarla vergi affı çıkarmaktadırlar. Çünkü gelişmiş ülkelerde işleyen bir vergi sistemi olmasından dolayı bu ülkelerin güçlü bir kaynağı bulunmaktadır. Bu yüzden gelişmiş ülkeler ekonomik buhran, yanlış politikaların uygulanması gibi olumsuz durumları az hasarla kolayca atlatabilmektedir. Vergi afları mükelleflerin ekonomik hayatlarında yeni başlangıçlar yapabilmeleri, kayıt dışı ekonomiyi önleyebilmek, vergiye uyumu arttırabilmek veya iktisadi, mali, siyasi, psikolojik, idari ve teknik sebeplerle çıkarılmaktadır.

Vergi aflarının çıkarılması 3 grup açısından oldukça önemlidir. Bunlar: vergi mükellefleri, vergi idaresi ve muhasebe meslek mensuplarıdır. Muhasebe meslek mensupları, mükellefleri doğru bir şekilde yönlendirerek aften faydalanmalarını sağlamaktadır ve mükellefler ile vergi idareleri arasında köprü görevi görerek önemli sorumluluk almaktadırlar.

Bu çalışma, Adana SMMMO'ya kayıtlı olup, mesleğini aktif bir şekilde yerine getiren 357 adet muhasebe meslek mensubunun vergi affı hakkındaki görüşlerini değerlendirebilmek adına gerçekleştirilmiştir.

Uygulanan anketler neticesinde ulaşılan bulgulara göre, araştırmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının büyük bir kısmının erkek katılımcı olduğu, büyük bir kısmının 41-50 yaş aralığında olduğu, büyük bir kısmının evli olduğu, büyük bir kısmının lisans eğitim düzeyine sahip olduğu, büyük bir kısmının 21 yıldan fazla tecrübeye sahip olduğu, büyük bir kısmının 51-100 aralığında mükellefinin bulunduğu, büyük bir kısmının 20001 TL ve üzeri gelir seviyesine sahip olduğu ve büyük bir kısmının daha önceden vergi affından yararlanmamış olduğu belirlenmiştir.

Çalışmada muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile cinsiyet, yaş, medeni durum, eğitim düzeyi, mesleki tecrübe, mükellef sayısı, gelir düzeyi ve daha önceden vergi affından yararlanma değişkenleri arasında

anlamli bir farklılığının bulunup bulunmadığı incelenmiş; H₁, H₂, H₃, H₄, H₅, H₆, H₇ ve H₈ hipotezleri test edilmiştir. Bu hipotezlerden H₁, H₃, H₄, H₅, H₆, H₇ ve H₈ hipotezleri reddedilirken sadece H₂ hipotezi kabul edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının görüş ve beklentileri ile yaşları arası anlamli bir farklılık bulunmaktadır. Dolayısıyla katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerinin değerlendirilmesinde diğer demografik değerkenlere kıyasla yaş değerkeninin etkili olduğu söylenebilmektedir. Özellikle 41-50 yaş aralığındaki katılımcıların diğer yaş aralıklarına göre vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerinin ölçülmesinde etkin bir rolü bulunmaktadır. Aynı konuya ilişkin Eker (2017) tarafından Sivas ilinde gerçekleştirilen çalışmada, muhasebe meslek mensupları tarafından en çok desteklediği ve en az desteklediği beş ifade ile katılımcıların yaş ve hizmet süreleri arasında anlamlılık olup olmadığı incelenmiştir. Çalışmanın neticesinde katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının, “Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır” ifadesine ait görüşleri ile yaşları arasında anlamli farklılık bulunmaktadır. Dolayısıyla her yaş aralığındaki katılımcılar bu ifadeye ilişkin farklı görüşlere sahiptir. Ayrıca katılımcıların “Vergi afları, muhasebece üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir” ifadesine ait görüşleri ile de yaşları arasında anlamli farklılık bulunmaktadır. Tuğay (2019) TR61 bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarının katılımıyla gerçekleştirdiği çalışmasında ise muhasebe meslek mensuplarının bakış açısıyla vergi aflarının değerlendirilmesi için kullanılan anket üç boyuttan oluşmaktadır ve bu boyutlar, katılımcıların vergi aflarına ilişkin görüşlerini belirlemeye yönelik etki boyutu, ekonomik boyut ve teşvik boyutu şeklindeyir. Araştırmacı katılımcıların demografik özellikleri ile boyutlar arasında anlamli farklılığın olup olmadığını incelemiş ve sonuçlar şu şekildedir: Çalışmada muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile etki boyutu ile anlamli fark bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının faaliyetinde bulundukları iller ve yaşları ile ekonomi boyutu arasında anlamli fark bulunmaktadır.

Çalışmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri incelendiğinde katılımcılara göre; vergi görevini zamanında yerine getirmeyen/getiremeyen mükelleflere vergi affı uygulamaları ile vergi asıllarının, vergi cezalarının, zamlarının tamamının veya bir kısmının silinmesi

gibi kolaylıklar sağlanmaktadır. Ancak bunun karşılığında vergi yükümlülüğünü eksiksiz bir şekilde yerine getiren mükelleflere bir avantaj sağlanmamaktadır. Mükelleflerin vergiye uyumunu arttırmak, vergi sorumluluğunu arttırmak, vergide adaletsizliği ve eşitsizliği engelleyebilmek için mükellefleri vergi ödemeye teşvik edici çalışmalar yapılmalıdır. Bu doğrultuda katılımcıların vergilerde indirim sağlanmalı (%88), vergi yükümlülüğünü eksiksiz yerine getiren mükellefler için uygun faizli ve kolay ödenebilir şekilde finansal destek sunulmalı (%87,1), yeşil pasaport imkanından faydalandırılmalı (%56), ifadelerini destekledikleri tespit edilmiştir.

Sonuç olarak muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentileri ile yaşları arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Katılımcıların yaş aralıkları, vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerinin belirlenmesinde farklılaşmaktadır.

Çalışma neticesinde vergi aflarının daha başarılı bir şekilde sonuçlanabilmesi için;

- Ekonomik kriz, doğal afet, salgın hastalıklar gibi gerçekleşeceği önceden öngörülemeyen durumlar dışında sık sık çıkarılmamalıdır. İki af arasını kapsayan süreç kısa olmamalıdır.
- Mükelleflerde oluşan yeni af beklentisinin önüne geçilmelidir.
- Dürüst mükellefler ödüllendirilmedir.
- Etkili bir vergi sistemi geliştirilerek kayıt dışı ekonominin önüne geçilmelidir.
- Vergi denetimlerinde etkinlik arttırılmalı, denetim sadece belirli bir gruptaki mükelleflere değil tüm vergi mükelleflerine uygulanmalıdır. Ve belirli rutinlerle devam ettirilmelidir.
- Vergi affı konusunda büyük sorumluluk üstlenen muhasebe meslek mensupları ve vergi idarelerinin vergi aflarının çıkarılmadan önce görüşleri alınmalıdır. Böylece vergi affı kanunları doğru kişilere hitap edecek şekilde çıkarılacak, vergi borçlarını ödemede sıkıntı yaşayan mükelleflere ödeme rahatlığı sunulacak ve vergi görevini eksiksiz yerine getiren mükelleflere

vergide indirim, vergi teşvikleri gibi yöntemlerle ödüllendirileceği bir af uygulaması olacaktır.

Bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına ilişkin görüş ve beklentilerinin tespit edilmesi üzerine Adana ilinde bir araştırma yapılmıştır. Dolayısıyla bu çalışmadan elde edilen sonuçlar, Türkiye'deki tüm muhasebe meslek mensupları için genellenemez. İleride konuya ilişkin yapılacak çalışmaların Türkiye'nin farklı illerinde görev yapan muhasebe meslek mensuplarını kapsayacak olması, daha genellenebilir veya karşılaştırılabilir sonuçların elde edilmesini sağlayacaktır.

Ülkemizde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi affı hakkında görüşlerinin değerlendirildiği çalışmalar sayıca azdır. Bu çalışmayla ulusal literatürdeki eksikliğin bir nebze de olsa giderileceği, çalışmanın bu konuda yapılacak yeni çalışmalara yön vereceği ve onlara kaynak oluşturabileceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Ağar, S., 2005. Adil Yargılama Hakkı Perspektifinden 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası. Türkiye Barolar Birliği Dergisi (59), 327-358.
- Ağar, S., 2009. Vergi Tahsilatından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları. Yaklaşım Yayıncılık, 352 s, Ankara.
- Akbulut, İ., 2019. Vergi Aflarının Vergi Mükellefleri Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Batman İli Örneği. Batman: Batman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akdoğan, A., 2014. Kamu Maliyesi (16. Baskı b.). Gazi Kitabevi, 592 s, Ankara.
- Akdoğan, A., 1996. Kamu Maliyesi. Gazi Büro Kitabevi, 473 s, Ankara.
- Akdoğan, A., 2009. Kamu Maliyesi. Gazi Kitabevi, 586 s, Ankara.
- Akdoğan, A., 2011. Kamu Maliyesi. Gazi Kitabevi, 586 s, Ankara.
- Akdoğan, A., 2011. Türk Vergi Sistemi Ve Uygulaması. Gazi Kitabevi, 512 s, Ankara.
- Akgün, D., 1994. Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırmada Ve Vergi Adaletindeki Rolü. Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Aktan, C. C., Dileyici, D., & Saraç, Ö., 2003. Osmanlı Tarihinde Vergi İsyanları. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi , 8 (1), 1-25.
- Akyol, Ö., 2009. Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Matrahın Tespiti: Türkiye Uygulaması. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Alm, J., & Beck, W., 1993. Tax Amnesties and Compliance in The Long Run: A Time Series Analysis. National Tax Journal , 46 (1), 53-60.
- Altıntaş, C., 2019. Vergilemede E-Devlet Uygulamalarının Vergi Tahakkuku, Vergi Tahsilatı, Vergi Denetim Ve Vergi Maliyeti Üzerine Etkisi. Yüksek Lisans Tezi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde
- Altıok, S., 2007. Avrupa Birliği ile İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması ve Türkiye Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta
- Argyropoulou, V., 2018. Coming In From The Cold: The Latest Tax Amnesty In Greece And Lessons. UC Davis Journal of International Law & Policy , 24 (2), 125-134.
- Arıkan, Z., & Yurtsever, H., 2004. Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları-I. Yaklaşım Dergisi , 136, 59-64.

- Arslan, M., 2012. Türk vergi sistemi (5. Baskı). Nobel Yayın Dağıtım, 676 s, İstanbul.
- Atçeken, F. D., 2018. Vergi Aflarının Mükellefler Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Aydilek, H., 2022. Vergi Dairesi Çalışanları Açısından Vergi Afları: Sakarya Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Aydın, S., & Çaşkurlu, E., 2013. Kamu Maliyesi. Gazi Kitabevi, 578 s, Ankara.
- Ayrançöl, Z., & Tekdere, M., 2011. Ana Hatlarıyla Vergi Afları. International Symposium Bölgesel Ve Küresel Dinamikler: Ekonomik Ve Türkiye Ve Yakın Yurtdışının Siyasi Sorunları , 421-441. İzmir, Konak, Türkiye Cumhuriyeti: İzmir Üniversitesi.
- Ayrançöl, Z., & Tekdere, M., 2013. Potansiye Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi , 6 (2), 249-270.
- Bacarreza, G. C., Eguino, H., Heller, L., & Roman, S., 2023. When do tax amnesties work? Journal of Economic Behavior & Organization , 207, 350-375.
- Bayer, R. C., Oberhofer, H., & Winner, H., 2015. The Occurrence of Tax Amnesties: Theory and Evidence. Journal of Public Economics , 125, 70-82.
- Bilici, N., 2018. Türk Vergi Sistemi. Savaş Yayınevi, 232 s, Ankara.
- Bilici, N., & Bilici, A., 2015. Kamu Maliyesi. Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bose, P., & Jetter, M., 2012. Liberalization and Tax Amnesty in a Developing Economy. Economic Modelling , 29 (3), 761-765.
- Bülbül, D., 2003. Vergi Aflarının Ekonomik Ve Sosyal Etkileri. Yaklaşım Dergisi , 11 (132), 177-182.
- Coşkun, F., 2022. Vergi Aflarının Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları Üzerine Etkisi. Yüksek Lisans Tezi, Hitit Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Çorum.
- Çağan, N., 1972. Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi , 29 (1), 111-122.
- ÇAT, A., 2020. Vergi Yükünün Adaleti Ve Dengeli Dağılımı Üzerine Bir Analiz. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Çetin, G., 2007. Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi. Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi , 14 (2), 171-187.

- Çomaklı, Ş. E., & Gödekli, M., 2011. Vergilemede Anayasal Prensipler. Savaş Kitap ve Yayınevi, 299 s, Erzurum.
- Dallı, A., 2006. 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası'nın Mali Açından Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- Dedeoğlu, M., 2022. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına Bakış Açıları: Van İlinde Bir Araştırma. Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi , 7 (13), 29-47.
- Demir, M., & Eker, A., 2017. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas İlinde Bir Araştırma. International Journal of Academic Value Studies , 1 (1), 23-39.
- Demirçin, M., 2021. Türkiye'de Vergi Aflarının Ve Vergi Yapılandırılmasının İncelenmesi(2000-2021 Yılları Arası). Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Dikmen, M. O., 1973. Maliye Dersleri- Giriş ve Genel Vergi Teorisi. Fakülteler Matbaası, 312 s, İstanbul.
- Dinçer, H., 2009. Vergi Tahakkuku Ve Kesinleşmesi. Vergi Dünyası Dergisi (336).
- Doğan, Z., & Besen, R., 2008. Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma. Maliye ve Hukuk Yayınları, 204 s, Ankara.
- Dönmez, R., 1990. Teoride ve Uygulamada Vergi Afları. Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Dönmez, R., 1992. Teoride Ve Uygulamada Vergi Afları. Dizgi Baskı, Eskişehir.
- Duman, Ü., 2014. Demokratik Sistemin Bileşenlerinden: Vergi. 25-50. Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü.
- Edizdoğan, N., 2008. Kamu Maliyesi. Ekin Basım Yayın Dağıtım, 518 s, Bursa.
- Edizdoğan, N., & Gümüş, E., 2013. Vergi Afları Ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. Maliye Dergisi (164), 99-119.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., & Gümüş, E., 2010. Kamu Maliyesi. Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., & Gümüş, E., 2016. Kamu Maliyesi. Ekin Yayınevi, 582, Bursa.
- Ejder, H. L., 2000. Türkiye'de Vergi Politikaları. Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi , 2 (1), 127-132.
- Eker, A., 2017. Muhasebe Meslek Mensupları (SMMM) Açısından Vergi Aflarının Değerlendirilmesi: Sivas İlinde Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.

- Erdem, M., Şenyüz, D., & Tathoğlu, İ., 2009. Kamu Maliyesi. Ekin Yayınevi, 628 s, Bursa.
- Erol, A., 2011. Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi). İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları NO:140.
- Ersöz, N. D., 2023. Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci Ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri: Antalya İli Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- Ertekin, Ş., 2006. 1980 Sonrası Dönemde Türkiye’de Siyasal İstikrar-Vergilendirme İlişkisi. Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Fox, W. F., & Murray, M. N., 2011. Bayesian Analysis of the Effect of Amnesties on Tax Revenues and Filing Rates Using a Longitudinal Data Model with Endogenous Switching. Center for Business and Economic Research University of Tennessee , 1-47.
- Gelir İdaresi Başkanlığı., 2023. 7440 Sayılı Yapılandırma Kanunu. <https://www.gib.gov.tr/node/168375> (05. 09. 2023)
- Giray, F., 2015. Maliye Tarihi. Ekin Yayınevi, 300 s, Bursa.
- Gönç Şavran, T., 2013. Sosyolojide Araştırma Yöntem ve Teknikleri. Nicel ve Nitel Araştırmalarda Kullanılan Araştırma Teknikleri, . F. A. Koçak Turhanoglu, N. Suğur, T. Gönç Şavran, & O. Beklan Çetin. Eskişehir: Anadolu üniversitesi, 64-106.
- Gönüllü, A. R., 2011. Osmanlı Devleti’nin Son Döneminde Yol Vergisi (1866-1921). Türkiyat Araştırmaları Dergisi , 289-333.
- Görgülü, F., 2021. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Affına Yönelik Görüş Ve Beklentilerinin Araştırılması: Kırşehir Ve Hatay İlleri Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırşehir.
- Güriş, S., & Astar, M., 2019. Bilimsel Araştırmalarda SPSS İle İstatistik. Der Kitabevi Yayınevi Ve Dağıtım Paz. Ltd. Şti., 512 s, İstanbul.
- Güriş, S., & Astar, M., 2014. SPSS ile İstatistik. Der Yayınları, 512 s, İstanbul.
- Hair, J. F., Black, W., Babin, B., Anderson, R., & Tatham, R. L., 2013. Multivariate Data Analysis: Pearson Education Limited.
- Hajawiyah, A., Suryarini, T., Kiswanto, & Tarmudji, T., 2021. Analysis of a tax amnesty’s effectiveness in Indonesia. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation , 44, 1-11.
- Hiçyorulmaz, E., & Akdoğan, H., 2021. Vergi Affına Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı: Çorum İli Uygulaması. Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi , 12 (3), 890-913.

- Ibrahim, M. A., Myrna, R., Irawati, I., & Kristiad, J. B., 2017. A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian. *International Journal of Economics and Financial* , 7 (3), 220-225.
- İlhan, M., 2015. Vergi Mükelleflerinin Vergi Suç Ve Cezaları İle Temel Vergilendirme İlkelerine Bakış Açısının Analizi (Afyonkarahisar Örneği). Yüksek Lisans Tezi, Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uşak.
- Kafkas Durmuş, G., 2013. Türk Vergi Hukuku'nda Vergi Borcu ile Cezalarını Ortadan Kaldıran veya Hafifleten Nedenler: Vergi Affı Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Kahraman, E., 2016. Vergi Ve Vergi Cezalarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ve Bir Araştırma: İstanbul İli Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Kalaycı, Ş., 2014. SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. Öz Baran Ofset, 426 s, Ankara.
- Karaca, C., 2021. Kamu Maliyesi. Ekin Basım Yayın Dağıtım, 512 s, Bursa.
- Karatay, Ö., & Karatay, A., 2011. Türkiye'de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanun'un Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği. *Ekonomi Bilimleri Dergisi* , 3 (2), 181-190.
- Kargı, V., 2011. Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi* , 7 (13), 101-115.
- Kargı, V., & Yüksel, C., 2010. Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti Ve Mükellefler Üzerine Etkileri. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, (s. 24-44). İstanbul.
- Kayan, A., 2000. Verginin Tarihsel Gelişimi Ve Sebep Olduğu Bazı Olaylar. *Maliye Dergisi* (135), s. 80-87.
- Kaynar, H., 2010. Vergi Ahlakı Ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme. Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- Keleş, S. S., 2019. Vergi Aflarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisi : İstanbul İli Örneği. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Keskin, E., 2020. Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Keskin, E., & Mastar Özcan, P., 2021. Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme Işığında Değerlendirilmesi. *International Journal of Public Finance* , 6 (1), 137-158.
- Kırbaş, S., 1998. Vergi Hukuku. Tesmer Yayınları, Ankara.

- Kızılot, Ş., Şenyüz, D., Taş, M., & Dönmez, R., 2008. Vergi Hukuku. Yaklaşım Yayıncılık, 328 s, Ankara.
- Korkusuz, M., 2003. Vergi Barışı Üzerine. Yaklaşım Dergisi , 11 (123), 77-83.
- Köse, K. G., 2019. Türkiye'de Vergi Aflarının Etkileri Üzerine Ampirik Bir Çalışma. Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Kütükçü, A., 1998. Türkiye’de Vergi Yüğü (1987-1997). Sayıştay Dergisi 31. Sayı , 136-144.
- Martin, A., 2013. Türkiye’de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı Ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Mutluer, K., Öner, E., & Kesik, A., 2007. Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi. İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 525 s, İstanbul.
- Mutluer, M., 2008. Vergi Genel Hukuku. İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 548 s, İstanbul.
- Nadaroğlu, H., 1985. Kamu Maliyesi Teorisi. Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Nadaroğlu, H., 1992. Kamu Maliyesi Teorisi. Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Nadaroğlu, H., 1996. Kamu Maliyesi Teorisi. Beta Basım Yayın, 427 s, İstanbul.
- Ozansoy, A., Alantar, D., & Gönül, H. H., 2003. Vergi Barışı mı? Vergi Karmaşası mı?-I. Yaklaşım Dergisi (123), 89-93.
- Öncel, M., Çağan, N., & Kumrulu, A., 1985. Vergi Hukuku (Cilt 1). Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları, Ankara.
- Öz, E., & Buyrukoğlu, S., 2011. Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları Maddi ve Manevi Erozyonlar. Vergi Sorunları (272), 89-104.
- Öz, S., & Özkök Çubukçu, D., 2011. Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi , 66 (02), 247-254.
- Özgüven, A. V., 2018. Vergi Etiği Açısından Vergi Afları. Gaziantep University Journal of Social Sciences , 17, 34-46.
- Öztürk, N., 2016. Kamu Maliyesi. Ekin Basım Yayın Dağıtım, 351s, Bursa.
- Palamut, M., 1992. Vergisel Af ve 3787 Sayılı Yasa. Banka Ve Ekonomik Yorumlar Dergisi (415), 7-11.
- Pehlivan, K., 2013. Genel Vergilendirme İlkeleri Açısından Türkiye'de Uygulanan Varlık Vergisi Üzerine Bir İnceleme. Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.

- Pehlivan, O., 2006. Kamu Maliyesi. Derya Kitabevi, 318 s, Trabzon.
- Sağbaş, İ., 2008. Vergi Teorisi . Ece Matbaası, 204 s, Ankara.
- Sancar, M. S., 2019. Veraset Ve İntikal Vergisinde Karşılaşılan Darboğazlar, Çözüm Önerileri Ve Amerika Birleşik Devletleri Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Savaşan, F., 2006. Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (Vergi Barışı Uygulama Sonuçları). Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültes Dergisi , 3 (1), 41-65.
- Sevimay, H. R., 1995. Cumhuriyete Girerken Ekonomi. Kazancı Yayınları, 413 s, İstanbul.
- Sökücü, K., 2022. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Bilinci Ve Farkındalığı. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Şahin, S., 2014. Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi, Sivas.
- Şanver, C., 2018. Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi , 18 (2), 35-63.
- Şener, O., 2001. Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi (7. Baskı). Beta Yayınları, 468 s, İstanbul.
- Taytak, M., & Akyüz Dalkıran, T., 2019. Vergi Denetim Algısına Sahip Vergi Mükelleflerinin Vergi Adaleti Ve Vergi Affı Uygulamalarına Bakışı. Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi , 6 (1), 109-132.
- TDK SÖZLÜK., 2021. TDK SÖZLÜK: <https://sozluk.gov.tr/> adresinden alınmıştır
- Tekin, A., & Gümüş, Ö., 2014. 1982 Anayasasında Yer Alan Vergileme İlkelerinin Felsefi Temelleri. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi (39), 243-258.
- Toprak, E. T., 2017. Vergi Reformunun Çerçevesi Ve Türkiye’deki Gelişimi. Yüksek Lisans Tezi, Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tekirdağ.
- Tuğay, O., 2019. Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Vergi Affı Uygulamalarının Değerlendirilmesi: TR61 Bölgesinde Bir Araştırma. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi , 21 (2), 530-554.
- Turhan, S., 1989. Vergi Teorisi. İstanbul Üniversitesi, 523 s, İstanbul.
- Tülü, U., 2006. Türk Vergi Hukukunda Re'sen Tarh. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Uncu, F., 2019. Türkiye’de Vergi Affı Uygulamalarının Ekonomik Büyüme Ve Kayıt Dışı Ekonomi Üzerindeki Etkileri. Yüksek Lisans Tezi, Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tekirdağ.
- Uruş, A. F., 2013. Optimal Vergileme İlkeleri İle Vergilere Karşı Gösterilen Tepkiler Arasındaki İlişkinin Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Villalba, M. A., 2017. On The Effects Of Repeated Tax Amnesties. Journal Of Economics and Political Economy , 4 (3), 285-301.
- Yamane, T., 1973. Statistics: An Introductory Analysis. New York: Harper & Row.
- Yaraşır, S., 2013. Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. Vergi Dünyası Dergisi , 175-187.
- Yaraşlı, G. O., 2005. Türkiye’de Vergi Reformu. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama, Koordinasyon Kurulu Başkanlığı.
- Yaşar Çil, G., 2012. Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma. Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Yelman, E., 2017. Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi. Yalova Sosyal Bilimler Dergisi , 7 (15), 67-84.
- Yelman, E., 2013. Türkiye’de Vergi Af Uygulamaları ve 6111 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzincan.
- Yıldırım, E., 2019. Vergi Afları Ve Mersin Halkının Vergi Aflarına Bakış Açısı. Yüksek Lisans Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- Yıldırım, M., 2019. Vergilemenin Mali Amacı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu.
- Yılmaz, M., 2017. Türk Vergi Sistemi Ve Maliyete Etkileri: Kobi Üzerine Pilot Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Nişantaşı Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Yılmaz, S., 2017. Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi , 66 (1), 263-301.
- Yılmaz, S., 2018. Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Yolal, M., 2017. Verginin Tarihsel Gelişiminin Ve Mali Fonksiyonun Geçmişten Günümüze Değerlendirilmesi. Vergi Raporu (15), 9-27.

Yurdadoğ, V., & Karacadağ, N. C., 2017. Türkiye’de Yapılan Ampirik alışmalar Işığında Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal , 8 (1), 134-164.



EKLER

Ek 1: Anket Formu

ANKET FORMU

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu,

Bu anket, Yüksek Lisans tez çalışması kapsamında gerçekleştirilmekte olup, çalışmanın konusunu “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına İlişkin Görüş ve Beklentilerinin Değerlendirilmesi” oluşturmaktadır. Çalışmada, Adana ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına yönelik bakış açıları ele alınacaktır. Toplanan tüm bilgiler bilimsel çalışma dışında kullanılmayacaktır. Ankete katılımınız ve vereceğiniz samimi cevaplar, çalışmanın sağlıklı bir şekilde yol almasında oldukça önemlidir. Anket formuna isim yazmayınız. Bu çalışma, gönüllülük esasına göre yürütülmektedir. Anket formunu doldurmakla bu çalışmaya gönüllü olarak katıldığınızı beyan etmiş olacaksınız. Katılarınız için teşekkür ederiz.

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ
Danışman

Elif ÖZKAN
Araştırmacı

Demografik Özellikler					
Cinsiyetiniz	Kadın ()	Erkek ()			
Yaşınız	20-30 yaş ()	31-40 yaş ()	41-50 yaş ()	51 ve üstü ()	
Medeni Durumunuz	Bekar ()	Evli ()			
Eğitim Düzeyiniz	Önlisans ()	Lisans ()	Lisansüstü ()		
Mesleki Tecrübeniz	0-5 yıl ()	6-10 yıl ()	11-15 yıl ()	16-20 yıl ()	21 yıl ve üstü ()
Mevcut Mükellef Sayınız	0-50 ()	51-100 ()	101-150 ()	151-200 ()	
Gelir Düzeyiniz	5000 TL ve altı ()	5001-10.000 TL ()	10.001-15.000 TL ()	15.001-20.000 TL ()	20.001 TL ve üzeri ()
Daha önce vergi affından yararlandınız mı?				Evet ()	Hayır ()

Bir önceki soruya cevabınız “Evet” ise kaç kez yararlandınız?	1-3 kez ()	4-6 kez ()	7 kez ve üstü ()
---	-------------	-------------	-------------------

Vergi Afları İle İlgili Görüşler

(1 =Kesinlikle Katılmıyorum, 2 =Katılmıyorum, 3 =Kararsızım, 4 =Katılıyorum, 5 =Kesinlikle Katılıyorum)					
1) Vergi afları, finansal kriz sebebiyle zor duruma düşen işletmelere kolaylık sağlamak yoluyla ticari hayatın devamlılığına katkı sağlar.	1	2	3	4	5
2) Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturduğu için vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır.	1	2	3	4	5
3) İş yükünü artırdığı düşüncesiyle vergi aflarını doğru bulmayan meslektaşlar vardır.	1	2	3	4	5
4) Vergi afları ile işletmelerin muhasebe kayıt düzeninde iyileşmeler olmaktadır.	1	2	3	4	5
5) Vergi aflarıyla ülkemizde düşük olan vergi incelemesinin olumsuz etkileri azaltılmaktadır.	1	2	3	4	5
6) Vergi afları, siyasi bir amaç olarak kullanılmaktadır.	1	2	3	4	5
7) Vergi afları, işletmelerin kayıtlarıyla ve fiili durumları arasındaki uyumu artırmaktadır.	1	2	3	4	5
8) Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır.	1	2	3	4	5
9) Mükelleflerin çoğuna, vergi affı çıktığı bilgisi meslektaşlar tarafından verilmektedir.	1	2	3	4	5
10) Vergi borçlarını düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport verilmelidir.	1	2	3	4	5
11) Vergi afları, muhasebece üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir.	1	2	3	4	5
12) Meslek elemanlarının vergi affından yararlanan mükelleflerinden af işlemleri için ilave ücret almasına dönük düzenleme yapılmalıdır.	1	2	3	4	5
13) Vergi afları, işletme kayıtlarını (kasa fazlası, ortaklardan alacaklar, stok fazlası/eksiği gibi) fiili durumlara uygun hale getirerek kayıtlı ekonomiye geçişi teşvik etmektedir.	1	2	3	4	5
14) Vergi afları, ihtilafların sulh yolu ile sonlandırılmasını sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
15) Vergi afları, meslek mensuplarının iş yükünde değişikliğe yol açmaz.	1	2	3	4	5
16) Vergi afları, ekonomik hayata olumlu katkı sağlayarak yatırımları artırmaktadır.	1	2	3	4	5

17) Vergi afları, kamunun tahsili güçleşen vergi alacaklarının tahsiline imkân sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
18) Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturarak vergi denetiminin etkinliğini azaltmaktadır.	1	2	3	4	5
19) Vergi afları ile vergi incelemesindeki konular dava yoluna gidilmeden çözülerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanır.	1	2	3	4	5
20) Vergi afları, vergi adaletini olumsuz etkilemektedir.	1	2	3	4	5
21) Vergi afları, mükelleflere yanlış beyanlarını düzeltme imkânı sağlayarak vergiye uyumu artırır.	1	2	3	4	5
22) Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükellef için olumsuz bir uygulamadır.	1	2	3	4	5
23) Vergi ile ilgili yükümlülüklerini düzenli yerine getiren mükellefleri ödüllendirmek için vergi indirimine gidilmelidir.	1	2	3	4	5
24) Vergi aflarının ihtilaflı alacaklarda denetim kolaylığını sağlamak amacıyla kullanılması doğru değildir.	1	2	3	4	5
25) Yurtiçi ve yurtdışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına imkân sağladığı için vergi affı yerinde uygulamadır.	1	2	3	4	5
26) Af kanununu uygulama yönünde vergi dairesi çalışanlarıyla sorun yaşanmaktadır.	1	2	3	4	5
27) Vergi afları, geçmiş vergileme dönemleri ile ilgili olası riskleri kaldırmak suretiyle mükellefi rahatlatmaktadır.	1	2	3	4	5
28) Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kurumlarından daha uygun faizli ve ödemeli kredi alımı sağlanmalıdır.	1	2	3	4	5
29) Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır.	1	2	3	4	5

Zaman Ayırdığınız İçin Teşekkür Ederiz.

Ek 2: Etik kurul kararı

Evrak Tarih ve Sayısı: 29.04.2022-E.40372



T.C.
AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Hukuk Müşavirliği

Sayı : E-95531838-050.99-40372
Konu : Etik Kurul Kararı

29.04.2022

Sayın Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

İlgi : Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün 06.04.2022 tarih ve E.38599 sayılı yazısı

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün ilgi yazısına istinaden Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'nin danışmanlığını yaptığı yüksek lisans öğrencisi Elif ÖZKAN'ın "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına İlişkin Görüş ve Beklentilerinin Değerlendirilmesi: Adana İli Örneği" başlıklı bilimsel araştırması Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulunca incelenmiş olup, 27.04.2022 tarih ve 110 sayılı karar ile söz konusu araştırmaya izin verilmiştir. Kurul kararının bir sureti yazımız ekindedir.

Bilgilerinizi rica ederim.

Prof. Dr. Güray OKYAR
Etik Kurulu Başkanı

Ek:1 adet kurul kararı

AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ BİLİMSEL ARAŞTIRMALAR ETİK KURULU

Tarih: 27.04.2022

Sayı: 110

KONU: Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün 06.04.2022 tarih ve E.38599 sayılı yazısı

KISACA ÖZET:

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün ilgi yazısına istinaden Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'nin danışmanlığını yaptığı yüksek lisans öğrencisi Elif ÖZKAN'ın **"Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarına İlişkin Görüş ve Beklentilerinin Değerlendirilmesi: Adana İli Örneği"** konu başlıklı bilimsel araştırması için kurulumuzdan izin istenmiş olup, araştırma dosyası belirtilen yazı ekinde kurulumuza gönderilmiştir.

KONU İLE İLGİLİ KİŞİLER:

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ, Elif ÖZKAN

KONU İLE İLGİLİ YARARLANILAN VERİLER / KAYNAKLAR / DOKÜMANLAR

1. Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün 06.04.2022 tarih ve E.38599 sayılı yazısı
2. Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesinin Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulu Yönergesi
3. Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Etik İlkeleri
4. İnsan Hakları Evrensel Bildirgesi,
5. Helsinki Bildirgesi,
6. Dünya Hekimler Birliğinin ilke Bildirgeleri,
7. Amerikan Kimya Demeği (ACS) ilkeleri
8. Amerikan Psikologlar Derneği'nin (APA) Deontoloji ilkeleri,
9. TÜBİTAK Araştırma- Yayın Etiği,
10. T.C. Anayasası, Yasalar ve ilgili mevzuat

1. Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'nin danışmanlığını yaptığı yüksek lisans öğrencisi Elif ÖZKAN'ın araştırmacılığını yaptığı araştırma dosyası kurul üyelerine gönderilmiştir. Söz konusu dosya kurul üyeleri tarafından incelenerek, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulu 27.04.2022 tarihi saat 13:30'da araştırma ile ilgili başvuruyu görüşmek üzere Prof. Dr. Güray OKYAR başkanlığında toplanmıştır.

2. Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'nin danışmanlığını yaptığı yüksek lisans öğrencisi Elif ÖZKAN'ın araştırmacılığını yaptığı araştırma dosyası Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulu Yönergesi madde 3, 9, 10, 11, 12 ve 13'e göre incelenmiş olup, yapılacak araştırmaya izin verilmesine mevcut oy birliğiyle karar verilmiştir.

Tarih: 27.04.2022

Sayı: 110

	Adı Soyadı	Görev Yeri	
1	Prof. Dr. Güray OKYAR	Tıp Fakültesi	
2	Doç. Dr. Serkan KAPUCU	Eğitim Fakültesi	
3	Doç. Dr. Emine TEYFUR	Fen Edebiyat Fakültesi	
4	Doç. Dr. Gamze YILMAZ	Sağlık Bilimleri Fakültesi	
5	Doç. Dr. Tayfun KARATAŞ	Sağlık Hizm. MYO Müdürü	
6	Doç. Dr. Mustafa SAFA	İslami İlimler Fakültesi	
7	Doç. Dr. Tuba AYDIN	Eczacılık Fakültesi	
8	Yılmaz SABUNCU	Şube Müdürü	Rap...

