



T.C.

BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE VE FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI

**VERGİ AFFI UYGULAMALARI İLE MAKROEKONOMİK DEĞİŞKENLER
ARASINDAKİ İLİŞKİ: TÜRKİYE'DE 1980 SONRASI DÖNEMİN ANALİZİ**

BURAK SUNAR

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

DR. ÖĞR. ÜYESİ HAKAN KIRBAŞ

BURDUR – 2021



T.C.

BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE VE FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI

**VERGİ AFFI UYGULAMALARI İLE MAKROEKONOMİK DEĞİŞKENLER
ARASINDAKİ İLİŞKİ: TÜRKİYE’DE 1980 SONRASI DÖNEMİN ANALİZİ**

BURAK SUNAR

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN: Dr. Öğr. Üyesi Hakan KIRBAŞ

JÜRİ ÜYESİ: Doç. Dr. Ali APALI

JÜRİ ÜYESİ: Doç. Dr. Mahmut Sami ÖZTÜRK

BURDUR – 2021

T.C.
BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ETİK BEYAN METNİ

Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim–Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “Vergi Affı Uygulamaları İle Makroekonomik Değişkenler Arasındaki İlişki: Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemin Analizi” adlı tezin hazırlanması sürecinde akademik etik ilkeleri ihlal etmediğimi taahhüt eder, tezimin kağıt ve elektronik kopyalarının Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim–Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

- ☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- ☐ Tezim sadece Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi yerleşkelerinde erişime açılabilir.
- ☒ Tezimin 3 yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

Burak SUNAR

25.01.2021

TEŞEKKÜR METNİ

“Vergi Affı Uygulamaları İle Makroekonomik Değişkenler Arasındaki İlişki: Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemin Analizi” adlı tez çalışması Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak hazırlanmıştır.

Yüksek Lisans eğitimim ve tez çalışmamın ortaya çıkarılması aşamasında sabır ve özveri ile beni yönlendiren, bilgi, tecrübe, görüş ve desteğini esirgemeyen danışmanım Sayın Dr. Öğr. Üyesi Hakan KIRBAŞ’a teşekkür ederim.

Yüksek Lisans tez sürecimde bana sabır gösterip maddi ve manevi desteklerini esirgemeyen arkadaşlarıma ve aileme saygılarımı sunar, teşekkürü bir borç bilirim.

Burak SUNAR

BURDUR – 2021

(SUNAR, Burak, *Vergi Affi Uygulamaları İle Makroekonomik Değişkenler Arasındaki İlişki: Türkiye’de 1980 Sonrası Dönemin Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Burdur, 2021)

ÖZET

Devletlerin artan kamusal ihtiyaçlarını giderebilmek için yöneldiği en önemli kaynakların başında vergiler gelmektedir. Vergi gelirlerinin tam ve düzenli bir şekilde tahsil edilebilmesi için, etkin ve adil bir vergi sisteminin oluşması gerekmektedir. Kamu gelirlerinden olan vergiler, devletler açısından incelendiği zaman ciddi bir gelir kaynağı oluşturmaktadır. Devletler azalmış olan vergi gelirlerini telafi etmek ve kamu gelirlerinin yükseltmek amacıyla vergi aflarına başvurmaktadır. Böylece vergi afları vergi sistemi içerisinde önemli bir uygulama noktası haline gelmiştir.

Vergi gelirlerini artırmak ya da tahsil edilemeyen vergileri toplamak için vergi afları Türkiye’de olduğu gibi birçok ülkede de uygulanmaktadır. Kısa vadede vergi gelirlerini artırmak, ilgili vergi kurumlarının ve bu konudaki anlaşmazlıklar ya da yaptırımlar sebebiyle yargının yükünü azaltmak yönüyle önemli katkıları olan vergi aflarına Türkiye’de hem ekonomik hem de siyasi nedenlerle sıkça başvurulmaktadır. Bu çalışmada ilk olarak vergi affi uygulamasının teorik tanımı yapılmıştır. Ardından vergi affi uygulaması ile ilgili ortaya atılan görüşlere yer verilmiştir. Daha sonra Dünya’da ve Türkiye’de uygulanan vergi afları ele alınmıştır. Ardından da çalışmanın son bölümünde Türkiye’de 1980-2019 yılları arasında uygulanan vergi afları ile seçilmiş makroekonomik değişkenler arasındaki ilişki ampirik olarak Vektör Otoregresyon Modeli (VAR) ile analiz edilmiştir. Çalışmada kurulan modelde bağımlı değişken olarak Vergi Affi değişkeni belirlenirken, vergi affini açıklayıcı değişkenler olarak ise Büyüme Oranı, Enflasyon Oranı, İşsizlik Oranı ve Vergi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasılaya Oranı değişkenleri belirlenmiştir. Analizlerden elde edilen bulgulara göre; vergi afları ile işsizlik oranı ve vergi affi değişkeni (yani kendisi) arasında istatistiki açıdan anlamlı ilişki tespit edilmiştir. Buna göre ekonomide istihdam kaybı olduğu durumlarda ortaya çıkan gelir kaybı nedeniyle vergi ödemelerinde de olumsuz bir sonucun ortaya çıkabileceği ve çıkartılan vergi affi uygulamalarının aslında bir sonraki muhtemel vergi affına bir beklenti oluşturabileceği sonuçlarına varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergiler, Vergi Affi, Vergi Gelirleri, Vektör Otoregresyon Model, Makroekonomik Etkiler.

(SUNAR, Burak, *Tax Amnesty Application With Relationship Between Macroeconomic Variables: Analysis of the period after 1980 in Turkey, Master's Thesis, Burdur, 2021*)

ABSTRACT

Taxes are one of the most important resources that states turn to to meet their increasing public needs. In order to collect tax revenues fully and regularly, an efficient and fair tax system must be established. Taxes from public revenues constitute a serious source of income when examined by states. States apply for tax amnesties to compensate for reduced tax revenues and to raise public revenues. Thus, tax amnesties have become an important application point in the tax system.

Tax amnesties to increase tax revenue or to collect uncollected taxes are also applied in many countries as well as in Turkey. In the short term to increase their tax revenues it is frequently resorted to the appropriate tax authority and the direction to reduce the burden of the judiciary due to disputes or sanctions on this subject to the tax amnesty significant contribution, both economically and in Turkey for political reasons. In this study, firstly, the theoretical definition of tax amnesty application is made. Then, the opinions about the tax amnesty application were given. It is then dealt with tax amnesties that applied in the World and Turkey. Then in the last part of the study were selected with tax amnesties implemented between 1980-2019 years in Turkey as empirical relationship between macroeconomic variables Vector Autoregression Models (VAR) were analyzed. In the model established in the study, while the Tax Amnesty variable was determined as the dependent variable, the variables of Growth Rate, Inflation Rate, Unemployment Rate and the Ratio of Tax Revenues to Gross National Income were determined as variables that explain the tax amnesty. According to the findings obtained from the analysis; A statistically significant relationship was found between tax amnesties and the variables of unemployment rate and tax amnesty variable (ie itself). According to this; it has been concluded that there may be a negative result in tax payments due to the loss of income that occurs when there is a loss of employment in the economy, and that the tax amnesty implementations may actually create an expectation for the next possible tax amnesty.

Key Words: *Taxes, Tax Amnesty, Tax Revenues, Vektör Autoregression Model, Macroeconomic Effects.*

İÇİNDEKİLER

ETİK BEYAN METNİ	ii
TEŞEKKÜR METNİ.....	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR DİZİNİ	x
TABLolar DİZİNİ	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFININ TANIMI, NEDENLERİ VE VERGİ AFFI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLER

1.1.Vergi Affının Tanımı	3
1.2.Vergi Affının Nedenleri	5
1.2.1.Ekonomik Nedenler	5
1.2.2.Siyasi Nedenler	6
1.2.3.Psikolojik Nedenler	7
1.2.4.Sosyal Nedenler	8
1.2.5.Mali Nedenler	9
1.2.6.Teknik ve İdari Nedenler	10
1.3.Vergi Affı Hakkındaki Görüşler	10
1.3.1.Vergi Affı Yanlısı Görüşler.....	10
1.3.1.1.Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Affın Gerekliliği	11
1.3.1.2.Vergi Denetimlerinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Gidermek Ve Vergi Kaçağını Azaltmak Amacıyla Affın Gerekliliği	12
1.3.1.3.Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Sebebiyle Vergi Affının Gerekliliği	13

1.3.1.4.Vergi İdaresinin Ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi Amacıyla Affin Gerekliliği.....	13
1.3.1.5.Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlike Oluşturması	14
1.3.1.6.Kısa Vadede Hızlı Bir Gelir Kaynağı Olmasından Dolayı Affin Gerekliliği	15
1.3.1.7.Vergi İdaresi İle Mükellef Diyalogunun İyileştirilmesi.....	16
1.3.2.Vergi Affi Karşıtı Görüşler	16
1.3.2.1.Vergi Affi Adalet Ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler Görüşü	16
1.3.2.2.Vergi Affi Vergi Yasalarına Uyumu Azaltır Görüşü.....	17
1.3.2.3.Vergi Suçları Tasarlanarak İşlendiğinden Dolayı Affa Layık Değildir Görüşü.....	18
1.3.2.4.Vergi Affi Suç Ve Ceza Politikası Açısından Olumsuzdur Görüşü	19
1.3.2.5.Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmez Görüşü.....	20

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA'DA VE TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI

2.1.Dünya'da Vergi Affi Uygulamaları	23
2.1.1.Avrupa Ülkelerinde Vergi Affi Uygulamaları.....	23
2.1.1.1.Danimarka'da Vergi Affi Uygulamaları.....	23
2.1.1.2.Fransa'da Vergi Affi Uygulamaları	24
2.1.1.3.Avusturya'da Vergi Affi Uygulamaları	24
2.1.1.4.Belçika'da Vergi Affi Uygulamaları	24
2.1.1.5.İspanya'da Vergi Affi Uygulamaları.....	25
2.1.1.6.Rusya'da Vergi Affi Uygulamaları	25
2.1.1.7.Almanya'da Vergi Affi Uygulamaları	26
2.1.1.8.İtalya'da Vergi Affi Uygulamaları	26
2.1.2.Amerika Ülkelerinde Vergi Affi Uygulamaları.....	27
2.1.2.1.Arjantin'de Vergi Affi Uygulamaları	27
2.1.2.2.Brezilya'da Vergi Affi Uygulamaları.....	27
2.1.2.3.ABD'de Vergi Affi Uygulamaları.....	28
2.1.3.Asya Ülkelerinde Vergi Affi Uygulamaları	29

2.1.3.1.Filipinler’de Vergi Affi Uygulamaları	29
2.1.3.2.Hindistan’da Vergi Affi Uygulamaları	29
2.2.Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları.....	30
2.2.1.1923-1960 Yılları Arasında Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affi Kanunları	31
2.2.2.1960-1980 Arası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affi Kanunları	37
2.2.3.1980-2000 Arası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affi Kanunları	45
2.2.4.2000 Sonrası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affi Kanunları	57

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFLARININ MAKROEKONOMİK ETKİLERİ

3.1.Vergi Affi ile GSMH İlişkisi	73
3.2.Vergi Affi ile Enflasyon İlişkisi.....	74
3.3.Vergi Affi ile İşsizlik İlişkisi	76
3.4.Vergi Affi ile Faiz İlişkisi	78
3.5.Vergi Affi ile Döviz Kuru İlişkisi	79
3.6.Vergi Affi ile Ekonomik Büyüme İlişkisi.....	81
3.7.Türkiye’de Uygulanan Vergi Aflarının Ekonomik Etkileri	82
3.7.1.Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi.....	85
3.7.2.Vergi Aflarından Kaynaklanan Tahsilatlar	90

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 1980 SONRASI VERGİ AFFI UYGULAMALARI İLE MAKROEKONOMİK DEĞİŞKENLER ARASINDAKİ İLİŞKİ

4.1.Araştırmanın Konusu	94
4.2.Literatür Taraması.....	94
4.3.Araştırmanın Amacı.....	101
4.4.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları	101
4.5.Araştırmanın Verileri	102

4.6.Araştırmanın Yöntemi.....	103
4.6.1.Vektör Otoregresyon Analizi (VAR)	103
4.6.2.Durağanlık Analizi.....	105
4.6.3.Birim Kök Testleri	106
4.6.3.1.Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) Birim Kök Testi.....	106
4.6.3.2.Phillips Perron (PP) Birim Kök Testi.....	107
4.6.4.Etki-Tepki Fonksiyonları	107
4.6.5.Varyans Ayırıştırması.....	108
4.7.Verilerin Analizi ve Bulgular.....	108
4.7.1.Durağanlık Testleri	109
4.7.2.Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi.....	110
4.7.3.VAR Modelinin Tahmin Sonuçları.....	111
4.7.4.Etki-Tepki Fonksiyonları Analiz Sonuçları.....	114
4.7.5.Varyans Ayırıştırması Analiz Sonuçları	118
SONUÇ.....	121
KAYNAKÇA	124
EKLER.....	140
ÖZGEÇMİŞ.....	151

KISALTMALAR DİZİNİ

AATUHK	: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
ADF	: Genişletilmiş Dickey – Fuller
BO	: Büyüme Oranı
ENF	: Enflasyon Oranı
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IRS	: Internal Revenue Service
İO	: İşsizlik Oranı
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
PP	: Phillips Perron
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TCK	: Türk Ceza Kanunu
TCMB	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TL	: Türk Lirası
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
VAR	: Vektör Otoregresyon Model
VAF	: Vergi Afları Kukla Değişkeni
VGSMH	: Vergi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasıla'ya Oranı
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Yİ-ÜFE	: Yurt İçi Üretici Fiyatları Endeksi
YKR	: Yeni Kuruş
YTL	: Yeni Türk Lirası

TABLOLAR DİZİNİ

Tablo 1: 1923 - 1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları	32
Tablo 2: 1960 - 1980 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları	38
Tablo 3: 1980 - 2000 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları	46
Tablo 4: 2801 Sayılı Yasa'ya Yükümlülerin Katılım Düzeyi.....	49
Tablo 5: 2000 ve Sonrası Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları	58
Tablo 6: 1999-2000-2001 Yılları Tahsil Edilmeyen Vergi Alacaklarının (Kümülatif) Mukayeseli Analizi(1000 YTL).....	60
Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin Bir Önceki Yıla Göre Değişim Oranları (2000 - 2002).....	60
Tablo 8: Vergi Türleri ve Dönemleri İtibari İle Vergi Barışı Kanunu Kapsamına Giren Kamu Alacakları.....	62
Tablo 9: Vergi Barışı Kanunu Sonucunda Tahsilat Tutarları.....	63
Tablo 10: 5811 Sayılı Kanun Kapsamında Beyan Edilen Varlık Bilgileri.....	65
Tablo 11: 6111 Sayılı Kanun Kapsamında Tahsil Edilecek Tutarlar.....	66
Tablo 12: Birinci Varlık Barışı ile İkinci Varlık Barışı Arasındaki Benzerlik ve Farklar	67
Tablo 13: GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri Ve Vergi Yüğü	85
Tablo 14: Hedeflenen ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri (1960 - 1980).....	86
Tablo 15: Türkiye’de 1980-2001 Döneminde Bazı Mali Değişkenlerin Seyri	87
Tablo 16: Türkiye’de 2002-2016 Döneminde Bazı Mali Değişkenlerin Seyri	89
Tablo 17: Vergi Afları Kapsamında Tahsil Edilen Tutarlar (2003 - 2018).....	90
Tablo 18: Hedeflenen ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri (2002 - 2018).....	91
Tablo 19: Bazı Vergi Türleri İtibariyle Tahsil Edilen Vergiler (2002 - 2018).....	91
Tablo 20: Bazı Vergi Türleri İtibariyle Tahsil Edilen Vergiler (2002 - 2018) (devamı).....	92
Tablo 21: Literatür Çalışmalarının Özeti.....	99
Tablo 22: Veri Tablosu.....	102

Tablo 23: ADF Birim Kök Testi Sonuçları.....	109
Tablo 24: Phillips Perron Birim Kök Test Sonuçları.....	110
Tablo 25: Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi	110
Tablo 26: VAR Modeli Tahmininin Olasılık Değerleriyle Gösterimi	111
Tablo 27: Vaf Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları	118
Tablo 28: Bo Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları.....	119
Tablo 29: Denf Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları.....	119
Tablo 30: Dio Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları	120
Tablo 31: Dvgsmh Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları	120

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1: Değişkenlerin Mevcut Değerleri İle Şekilsel Olarak Gösterimi	103
Şekil 2: AR Karakteristik Polinom Ters Kökler.....	111
Şekil 3: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Kendisi Üzerine Etkisi.....	115
Şekil 4: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Büyüme Üzerine Etkisi ve Büyüme Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi.....	115
Şekil 5: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun İşsizlik Oranı Üzerine Etkisi ve İşsizlik Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi.....	116
Şekil 6: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Enflasyon Oranı Üzerindeki Etkisi ve Enflasyon Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi	117
Şekil 7: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranı Üzerindeki Etkisi ve Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi.....	118

GİRİŞ

Devletin, çıkardığı bir yasayla alacak hakkından vazgeçerek, kamu alacağını kısmen ya da tamamen sonlandırması durumu vergi affı olarak adlandırılmaktadır. Vergi affı uygulamaları, vergi sistemi içerisinde çok eski bir geçmişe sahiptir. Her dönemde başvurulmuş ve farklı gerekçelerle çıkarılan vergi afları, devletler açısından vazgeçilmez bir unsur olmaktadır. Devletler, siyasi, ekonomik ve teknik temellerde; kamu gelirlerinin hazineye aktarılmasının hızlandırılması, toplum yapısındaki farklılıklar sebebiyle yasalarda yapılan değişikliklere mükelleflerin uyum sağlaması, devlet ile toplum arasında uzlaşmanın sağlanması, vergi yargısının ve vergi idaresinin iş hacminin azaltılması gibi farklı gerekçelerle vergi aflarına başvurmuştur.

Devletler kısa vadede vergi gelirlerini yükseltmek ve vergi uyumuna katkı sağlamak hedefiyle sık sık vergi aflarını yürürlüğe koymaktadır. Uygulanan vergi afları ile geçmiş dönemdeki vergi yüklerinden kurtulmuş olan vergi mükelleflerinin faaliyet alanını genişleterek daha fazla kişiye istihdam sağlaması düşünülmektedir. Bunun tersi bir durum olarak da çıkarılan vergi affının, eşitlik ilkesi ile adalet ilkesini zedeleyeceği ve vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren dürüst mükelleflere ceza mahiyetinde olacağı düşüncesi ile eleştiriler getirilmektedir.

Türkiye’de hükümetler tarafından sık sık vergi affı yasaları uygulanmıştır. Türkiye ekonomisi 1980 yılı sonrasında yapısal dönüşüme uğramış ve kamusal giderler ile bütçe açıklarında artışlar meydana gelmiştir. Bu bütçe açıklarındaki artış vergi mükelleflerinde vergisel yükümlülüklerini yerine getirmede olumsuz durumlara neden olmuştur. Bu noktada, tahakkuk etmiş olan ancak tahsil edilmemiş olan vergilerin tahsilat aşamasına hız vermek, vergi mükelleflerinin vergideki uyumuna katkı sağlayarak yükseltmek ve vergi mükelleflerine geçmiş dönemdeki vergi borçlarından kurtulması sağlanarak istihdamdaki büyümeyi gerçekleştirme hedefiyle sık sık vergi affı uygulamasına başvurulmuştur.

Bu çerçevede Türkiye’de 1980 yılı sonrası çıkarılan vergi afları ile makroekonomik değişkenler arasındaki ilişkiyi konu alan bu tez çalışması dört bölümden oluşmaktadır.

Tezin birinci bölümünde, vergi affının tanımı ve teorik esasları üzerinde durulmuştur. Bu kapsamda öncelikle vergi affının tanımı açıklanmış olup, daha sonra vergi aflarının çıkarılma nedenleri ve çıkarılan vergi aflarıyla ilgili görüşler incelenmektedir.

Tezin ikinci bölümünde, Dünya’da ve Türkiye’de çıkarılan vergi afları üzerinde durulmuştur. Bu çerçevede Dünya’da uygulanan vergi afları üç kıtada yer alan bazı ülkelerdeki uygulamalar üzerinden değerlendirilirken, Türkiye’deki durum ise 1923 – 1960, 1960 – 1980, 1980 – 2000, 2000 ve sonrası yıllar olmak üzere dört dönem şeklinde sınıflandırılarak bu dönemlerde çıkarılan vergi afları incelenmek suretiyle ele alınmaktadır.

Tezin üçüncü bölümünde vergi aflarının makroekonomi etkileri üzerinde durulmuştur. Bu çerçevede çıkarılan vergi aflarının seçilmiş olan makroekonomik değişkenler ile ilişkisi ele alınmıştır. Ayrıca Türkiye’de uygulanan vergi affının ekonomik etkileri ile vergi gelirleri üzerindeki etkileri değerlendirilerek sayısal veriler desteğiyle incelenmektedir.

Tezin dördüncü bölümünde ise, Türkiye’de 1980 sonrası uygulanan vergi aflarının seçilmiş olan makroekonomik değişkenler ile ilişkisi Vektör Otoregresyon Modeli (VAR) çerçevesinde incelenmektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFININ TANIMI, NEDENLERİ VE VERGİ AFFI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLER

Ülkeler ve toplumlar için büyük bir önem arz eden af kavramı; Türk Dil Kurumu tarafından “bir suçu, bir kusuru veya bir hatayı bağışlama” şeklinde tanımlama yapılmıştır. Vergi affı denildiğinde ise genel olarak, vergi yasalarına uymayan kişilere ve kurumlara uygulanmış olan idari yaptırımlar ile hukuki yaptırımların sonlandırılması olarak tanımlanmaktadır. Teorik bilgilerin yer aldığı çalışmanın bu bölümünde öncelik olarak vergi affı kavramının farklı tanımlarına yer verilmiştir. Ardından vergi aflarının çıkarılma nedenleri açıklanmaya çalışılmıştır. Daha sonra ise vergi affı kavramı hakkındaki görüşler incelenmiştir.

1.1.Vergi Affının Tanımı

Vergi affı, devletin tek taraflı asli ve fer’i vergi alacağından çeşitli nedenlerden dolayı vazgeçmesiyle gerçekleşen, vergi cezalarının kısmen ya da tamamen sona erme nedenlerden biri olmaktadır (Karakoç, 2007: 438; Öncel vd., 2014: 153; Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 102). Vergi afları, mükelleflerin vergi borçlarını sonlandırmaya yönelik olarak yasama organı tarafından kanunla çıkartılan bir uygulama niteliği taşımaktadır. Vergi affının tanımı ve kapsamıyla ilgili olarak birçok görüş ortaya atılmaktadır. Ancak vergi affıyla kastedilen durum tam olarak vergi borçlarının affından ziyade gecikme zam ve cezalarının affı olarak görülmektedir (Karabulut, 1996: 11). Vergi Hukuku’nda vergi affının tanımı: “Vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydıyla, bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesi” şeklinde ifade edilmektedir (Bülbül, 2003a: 207).

Vergi affı kavramı temelinde, vergi yasalarına uymayanlara uygulanmış olan idari ve hukuki yaptırımların sonlandırılması olarak anlaşılmaktadır. Vergi affının hukuki anlamda tanımı ise, devlet yetkisini kullanarak vergi kanunlarından kaynaklanan tamamen veya kısmen alacaklarından vazgeçmesi ve kamu alacağının sonlanması anlamına gelmektedir (Güner, 1988: 261; Karakoç, 2004: 335).

Vergi affı uygulamasının temelindeki hedefi olarak, vergi toplamayı kolay bir hale getirmek şeklinde ifade edilmektedir. Vergi affı ile birlikte önceki uygulamaların neden olduğu karmaşa düzenden temizlenmiş uygun bir ortamın oluşmasında vergi yönetimine yardımcı olunmaktadır. Ekonomik yönden vergi affı, değişik sebeplerden ötürü gizli kalmış olan servetleri tekrardan ekonomik ortama girme durumunu sağlamaktadır (Çetin, 2007: 173).

Ülkelerde çıkarılan her bir af yasası, mükellefte ileriye dönük bir beklenti içine sokarak kendisinden bir sonraki vergi aflarına ortam hazırlamaktadır. Bununla birlikte af yasaları özenli bir düzenleme ve sağlam bir zemin oluşmadan yürürlüğe girdiği için kayıt dışı ekonomiyi azaltmanın haricinde vergisini eksiksiz ve zamanında ödemiş olan mükellefi olumsuz etkilemenin yanı sıra kayıt dışı ekonomiye ortam hazırlayarak vergi sistemini olumsuz yönde etkilemektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 100).

Vergi Usul Kanunu (VUK)'ndaki vergi borcu ve cezalarını sona erdiren terkin, cezalarda indirim, pişmanlık, ıslah ve uzlaşma gibi uygulamalar bir sürekliliğe sahip olmasına rağmen vergi affı sürekli bir nitelik taşımamaktadır (Çetin, 2007: 173; Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 111-112). Bununla birlikte VUK'daki vergi borcu ve cezalarını sona erdiren haklar yükümlünün talebi şeklinde uygulanmasına rağmen vergi afları yasama organı tarafından çıkarılmaktadır (Dönmez, 1992: 22-29).

Vergi affının temel özellikleri şu şekilde özetlenebilmektedir (Aygün, 2012: 89):

- Vergi affı sadece yasa ile çıkarılmaktadır.
- Vergi affı yasalarıyla devlet tek taraflı bir şekilde asli ve fer'i vergi alacağının tamamından ya da bir kısmından vazgeçmektedir.
- Devlet vergi yasalarıyla cezalandırma yetkilerinin bir kısmından veya tamamından vazgeçmektedir.

Türkiye'de çıkarılan vergi affı yasaları incelendiğinde, af kavramının çok az kullanıldığı ve bu kavram haricinde; 1960 tarihinden önce daha çok “terkin” veya “tasfiye”, 1960 tarihinden sonrasında ise, “vergi cezalarının tasfiyesi”, “tahsilatın hızlandırılması”, “özel uzlaşma yolu ile tahsil” gibi kavramlar tercih edildiği görülmektedir (Saban, 2002: 210; Dönmez, 1992: 12-13). Bundan sonraki dönemlerde ise vergi affı kavramı yerine vergi barışı, tahsil edilemeyen alacakların yeniden yapılandırılması, milli

ekonomiye kazandırma, torba yasa gibi kavramlar tercih edildiği görülmektedir (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017:135).

1.2.Vergi Affının Nedenleri

Vergi affı yasaları, tahsili gerçekleşmeyen vergilerin toplanması hedefiyle birçok sebeple çıkarılabilmektedir. Belli aralıklarla oluşan denetim mekanizmasının aksaması ve verilen cezaların ağırlaşması karşısında birtakım vicdanı rahatlık sağlayarak etkili vergi denetimi oluşuncaya kadar vergi affı yasaları çıkartılabilmektedir (Narinoğlu, 1991: 27).

Vergi affı uygulanan ülkelerde ayrıca vergi idarelerindeki iş yükünün azaltılması, devletin vergi gelirlerini tahsil etme noktasında daha hızlı bir noktada hareket alanının oluşması nedeniyle de vergi aflarına başvurulmaktadır. Aynı zamanda sosyal, siyasi ve ekonomik sebeplerden dolayı yaşanan buhran dönemlerinde vergisel sorumluluklarını yapamayan vergi mükelleflerine karşı kolaylık oluşturması açısından da vergi aflarına gidilmektedir (Taşkın, 2006: 43).

1.2.1.Ekonomik Nedenler

Vergi aflarının önemli gerekçelerinden birisi ekonomik nedenlerdir. Özellikle iktisadi yapının güçlenmesi ve kayıt dışı olan servet durumlarının ekonomiye dahil edilmesi amacı güdülmektedir (Ege Bölgesi Sanayi Odası Komisyon Raporu, 1991: 3). Diğer taraftan kayıtlı ekonomi bakımından ortaya çıkan adaletsizliği giderebilmek için de vergi aflarına ihtiyaç duyulabilmektedir (Akgün, 1994: 22). Vergi idaresi yönüyle kayıt dışı ekonominin tanımı, “Vergi kaçırma ihtiyacı ile vergi idaresinin verisi haricinde çıkarılan ve kamu gelirlerinde düşüşe neden olan durumlar” şeklinde ifade edilmektedir (Çımat ve Avcı, 2003: 46-66).

Türkiye’de 1980 öncesinde çıkan vergi aflarının sebebini siyasi gerekçeler oluştururken, 1980 sonrasında çıkan vergi aflarının nedenini ise ekonomik gerekçeler oluşturmaktadır. 1970 yıllarında meydana gelen enflasyon, döviz darboğazı, bazı vergi türlerinin mükelleflerin beyanına dayanması, denetimin yetersiz olması, siyasi ve ekonomik istikrarsızlık, dünya genelinde meydana gelen petrol fiyatındaki yükseliş, Kıbrıs Barış Harekâtı’ndan sonra Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nin uyguladığı ambargo, ihracattan ziyade ithalata bağlı büyüme politikalarının Türk ekonomisini olumsuz yönde

etkilemesi nedeniyle vergi aflarına ihtiyaç duyulmuştur (Şahin, 1993: 185; Yalçın ve Başer, 1996: 107).

Vergi affı yasasının çıkarılıp uygulanmasındaki ekonomik nedenlerden biri, belge düzeninin yerleştirilmemiş olması sebebiyle gizlenen gelirin, kanunlara aykırı olarak ülke dışına kaçırılan sermayenin, kayıt dışı kalan stok mallarının ve servetin piyasa ekonomisine sokularak ülkede yatırıma kazandırılması amacını oluşturmaktadır (Besen, 2007: 68).

Ekonomik nedenlerden bir diğeri ise, vergi mükellefinin içinde bulunduğu ekonomik koşulların zorluğudur. Ekonomide oluşan enflasyonun yükselmesi, istikrarsız ekonomik politikaları, işsizlik, sektörlerdeki küçülmeler, küçük ve orta ölçekteki işletmelerin çok zor durumda olması nedeniyle mükellefler vergi borçlarını düzenli olarak vaktinde ödeyemedikleri için kendilerine uygulanmış olan gecikme zam ve faiz uygulamasıyla birlikte büyük bir borç yükü altında olmaktadır. Enflasyon ile birlikte artan vergi borçları sebebiyle, ekonomik ortamdan çekilmeyi hedefleyen mükelleflerin ekonomik faaliyetinin sürekliliğini devam ettirmek için vergi affı uygulamasına gidilmektedir (Dallı, 2006: 22).

Çıkarılan vergi affı kanunlarının ekonomik nedenlerinde görüldüğü üzere, mükelleflerin ekonomik ortamdan çekilmesi, vergi tabanının ve vergi gelirlerinin küçülmesine neden olmaktadır. Kamu harcamalarını finanse eden vergi gelirlerinin azalması sonucunda kaynak ihtiyacı ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle vergi ile borç ve yükümlülüklerini yerine getirememiş olan söz konusu mükelleflerin, çıkarılan vergi aflarıyla tekrar ekonomik faaliyete girerek ekonominin canlanmasına yardımcı olduğu görülmektedir (Martin, 2013: 22).

1.2.2.Siyasi Nedenler

Adli aflar ve vergi afları; gelişmiş toplumda, toplumun yeni düzenine ayak uyduramamış olan kanunların yol açtığı sosyal ve politik sorunları sona erdirmeye yönelik bir adım şeklinde görülmekte ve siyasi suçlar için çıkan bir uygulama olarak adlandırılmaktadır (Keleş, 2002: 77).

Kimi yazarlar vergi affını ifade ederken affın siyasi yönünü ön plana çıkarmaktadır. Örneğin Akdoğan (1980) vergi affını, “Siyasi sebeplere dayalı ve özel bir yasa ile çıkan olağanüstü bir uygulama” olarak tanımlarken (Akdoğan, 1980: 40), Şenyüz (1995) ise

vergi affını, “Teknik özelliğinden ziyade politik nedenlere dayanan kanuni bir uygulama” olarak tanımlamıştır (Şenyüz, 1995: 106).

Ülkelerde çıkarılan vergi aflarının siyasi nedenleri şöyle özetlenebilir (Saban, 2001: 470):

- Yaşanan siyasi ve ekonomik çalkantılardan sonra toplumda ortaya çıkan gerginliğin azaltılması,
- İktidarın el değiştirmesi halinde, çıkarılan vergi aflarının önceki iktidarın ekonomik işlemlerini tasfiye etmek için vergi affını bir aracı olarak kullanması,
- Vergi affı, iktidar ile seçmenler arasında toplumsal uzlaşmayı sağlaması,
- Yeni iktidarın seçmenlere verdiği sözleri yerine getirmek için kısa vadede vergi affını finansman kaynağı şeklinde kullanmak istemesi,
- Çıkarılan vergi aflarının toplumsal anlamda destek sağlaması.

Türkiye’de 1960 ve 1980 yılları arasında askeri darbeler gerçekleştiği; bu dönemlerden sonra meydana gelen gerginliği düşürmek ve sosyal toplumu yeniden düzenlemek için bundan önceki yıllara ait birçok durum gibi ekonomik işlemlerde tasfiyeye gidildiği görülmektedir. 1980 sonrası Dünya’da ve Türkiye’de, devletin mali rolünü azaltmak ve fiyat artışlarının önüne geçebilmek amacıyla rekabetin oluşması sağlanarak serbest piyasa ekonomisine yönelim göstermiştir. Bu yıllarda çıkan vergi affı kanunlarındaki mali konuların eski dönem ve yıllara oranla çok daha fazla artış olduğu dikkat çekmektedir. 2000 yılından sonra dünya genelinde görülen küreselleşme dönemi ve uluslararası sermaye hareketleri artmış olmakla beraber ülke piyasalarını hem olumlu hem de olumsuz yönde etkilemiştir (Martin, 2013: 19).

1.2.3.Psikolojik Nedenler

Çıkarılan vergi affı uygulamalarının nedenlerinden biri de psikolojik gerekçelerdir. Psikolojik gerekçedeki amaç, mükellef üzerinde etki yaratarak vergi aflarının diğer nedenlerini oluşturan siyasi, ekonomik, mali, idari ve teknik gerekçelerin başarıya varmasına aracı olmaktır (Çil, 2012: 12).

Vergi aflarının psikolojik gerekçelerle uygulanmasının sebeplerinden biri, görevlerini ve yükümlülüklerini vaktinde yapmayıp vergi uyumunu sağlayamayan mükelleflerin,

sorumluluklarını düzenli bir şekilde yapmalarını sağlamaktır. Bu sebeple çıkarılan vergi aflarının amacı ise; affa dâhil olmak isteyen mükelleflerin af uygulaması ile birlikte titizlikle takip edileceği şekilde denetlenme düşüncesini oluşturarak geçmişte yapılan hataları minimum seviyeye düşürerek daha özenli davranış göstermesini mümkün kılmaktır (Doğan ve Besen, 2008: 1).

Psikolojik gerekçelerin bir diğer nedeni ise; vergi ödev ve yükümlülüklerini yapmayan veya eksik yapan mükelleflerin devletin uyguladığı çeşitli cezalara maruz kalması ile birlikte çalışma durumundaki hırslarının düşmesi sonucunda vergi ödeme konusundaki uyumu azalabilmektedir. Böylelikle çıkarılan vergi affı, uyumu azalan mükellefler için olumsuzlukları sona erdirerek ve tekrardan sisteme uyum sağlamalarına yardımcı olabilmektedir. Ama mükelleflerin nasıl olsa ileride vergi affı çıkar düşüncesi içerisine girmesi, hükümetin de bu konuda önlem almayıp vergi affını siyasi propaganda olarak görmesi nedeniyle aftan hedeflenen psikolojik gerekçeler ortadan kaldırılabilir (Ayrangöl ve Tekdere, 2012: 432-433).

1.2.4.Sosyal Nedenler

Değişik sebeplerden ötürü ekonominin içerisinde olduğu bunalım sebebiyle mükellefler vergi ile ilgili yükümlülüklerini yapamamaktadır. Bu yüzden çıkarılan vergi affı sayesinde beraber mükellefleri rahatlatıp düşükleri olumsuz psikolojiden çıkarılmak istenmektedir (Eker, 2006: 32-33).

Vergi affı uygulamasındaki sosyal gerekçelerin temelinde iki neden bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, vergi ile ilgili görevlerini vaktinde yapmayan ve idare tarafından belirlenemeyen mükellefler ile idare tarafından denetlenen düşük sayıdaki mükellefler arasında meydana gelen eşitsiz durumun vergi affı ile giderilmeye çalışılmasıdır. Diğer sebep ise, beyan esasına dayalı vergi sisteminde hem idare hem de yargıdaki çeşitli sorunlardan dolayı faydalı ve titizlikle uygulanamayan dünya ülkelerinde çokça rastlanan yargı ve idari yanlışların meydana getirdiği adaletsizliği sona erdirme amacı vergi affının sosyal gerekçesini oluşturmaktadır (Özden, 1992: 45).

Ayrıca ceza hukukunun ilkelerinden olan Türk Ceza Kanunu (TCK)'nın 44. maddesinde ifade edilen, “Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz” kuralının meydana getirdiği ekonomik ve mali durumlar bakımından uygulanması vergi mükelleflerinde yanlış anlamlara neden olabilmektedir (Narinoğlu, 1991: 27). Bu sebeple uygulanan

vergi afları ile yanlış anlamlar neden olan olumsuzlukları bir nebze sona erdirebilmek için vergi affı uygulamasına başvurulması, sosyal gerekçelerden dolayı vergi affının nedenini oluşturmaktadır.

Bilerek vergi kaçırmış olanlar ile ekonomik bunalımlar sebebiyle vergi suçuna bulaşmış olanlar arasındaki dengesizliği ortadan kaldırmak, çıkarılan vergi affının sosyal amaçları arasında bulunmaktadır (Besen, 2007: 27).

1.2.5.Mali Nedenler

Vergi affı uygulamasının önemli nedenlerinden bir tanesi de mali gerekçelerdir. Siyasi iradeler bazen bütçe açıklarının finansmanını sağlamak için gelire gereksinim duymaktadırlar. Bu durum bazı yıllarda finans ihtiyacının önemli ölçülere ulaşmasına neden olmaktadır. Böyle zamanlarda bütçeyi daraltmak veya vergi oranlarını yükseltme yoluyla gelir elde etmek uzun zaman gerekeceğinden dolayı devlet, finansman ihtiyacı için gerekli olan gelirleri kısa zamanda elde etmek için vergi affı uygulamasına başvurmaktadır (Bülbül ve Karadeniz, 2004: 875).

Vergi affının mali hedefinden kastedilen durum, tahsili olanaksız durumda olan alacakların en azından kısmen tahsilini sağlamak, bütçedeki açıkların sonlandırılmasını sağlamak ve vergiye olan alacakların vaktinde tahsilini oluşturmaktır. Örneğin, devlet ekonomisinin bulunduğu ortam, yargı ve idarenin iş gücü çokluğu gibi sebeplerle ekonomik sorumluluklarını kısmen sona erdirerek vergi aslının vaktinde ödenmesine yardımcı olmak için vergi affı uygulamasına gidilmektedir (Özden, 1992: 39).

Mali hedefli vergi affı uygulaması ile belirlenemeyen vergi kaçakçılarının kendi istekleri ile ortaya çıkması hedeflenmekte ayrıca kaçırılmış olan vergilerin beyan edilmesi halinde cezalarının affedileceğinin belirtilmesiyle birlikte vergi gelirlerinin kısmen tahsilini sağlamak amaçlanmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 55).

Son olarak, çıkarılan vergi aflarının mali hedefleri, tahsili olanaksız hale gelen alacakların kısmen tahsil edilmesi, kamudaki gelir ve gider eşitsizliğinin ortadan kaldırılması amacıyla tahsilatın hızlandırılması veya alacakların vaktinde tahsiline imkan sağlanması olarak sıralanmaktadır (Martin, 2013: 23).

1.2.6.Teknik ve İdari Nedenler

Vergi affının uygulanmasında teknik ve idari nedenler de büyük önem taşımaktadır. Ülkelerde, vergi yargısı ve vergi idaresinin yol açtığı sorunlar da vergi affı kanunlarının uygulanmasında büyük etki oluşturmaktadır. Vergi yargısı ve vergi idaresinin yaşanan gelişmelere ayak uyduramaması nedeniyle çıkarılan aflarla, vergi yargısının iş gücünün azaltılması ve vergi idaresinin etkinliğinin artırılması amaçlanmaktadır (Çetin, 2007: 173).

Kamu alacaklarının takip ve tahsili, uyumsuzluk durumundaki kamu alacaklarının vergi yargısından sonra tahsil durumuna gelmesinin çok zaman alması da af yasalarının gerekçesinde bulunmaktadır. Uygulama ortamı çok fazla olan kimi vergilerin (Emlak, Emlak Alım, Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergileri vb.) yalnızca mükelleflerin soyut beyanına dayanması, yoğun ve geniş vergi ihtilaflarına sebep olması, vergi yargısını tıkanır noktaya getirmiştir (Sayar, 1987: 64).

Denetimin yetersiz seviyede olması nedeniyle vergi kaçakçılığının artması ekonomide ciddi ölçüde vergisiz fonları meydana getirmektedir. Bu fonların ekonomik ortama dâhil edilmesi de vergi affının gerekçeleri arasındadır (Keleş, 2002: 77). Vergi sisteminde bulunan karmaşıklığı sona erdirerek sistemindeki aksayan durumu çözmek ve köklü bir değişimi tesis edebilmek için vergi affı uygulamasına başvurulmaktadır (Çetin, 2005: 22).

1.3.Vergi Affı Hakkındaki Görüşler

Af kurumu, eski tarihlerden beri tartışılan bir konu haline gelmiştir. Vergi affı uygulaması ile ilgili olumlu yaklaşan yazarlar ve hukukçular olmakla birlikte vergi affına karşı olanlarda bulunmaktadır. Çalışmanın bu kısmında vergi affı ile ilgili görüşler; vergi affı yanlısı ve vergi affı karşıtı görüşler olmak üzere iki başlık altında açıklanmaya çalışılmıştır.

1.3.1.Vergi Affı Yanlısı Görüşler

Vergi affı yanlısı olan görüşlere göre aflar, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen vergi mükelleflerinin vergi aflarından faydalanarak vergi sistemine katılabilecekleri ve bunun sonucunda da vergideki gelirlerde yükseliş olacağı savunulmaktadır (Luitel ve

Sobel, 2007: 20). Çalışmanın bu kısmında af yasalarının gerekçeleri ile arasında ortak noktaları bulunan vergi affı yanlısı görüşler açıklanmaya çalışılmıştır.

1.3.1.1.Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Affın Gerekliliği

Siyasi, ekonomik ve mali boyuttaki buhranlardan sonra daha fazla detaylı olarak vergi affı uygulamalarına ihtiyaç oluşabilmektedir. Olağan dönemlerde uygulanan ve çıkarılan yasaların ise buhran döneminde aynı şekilde bir etki vermesi mümkün olmamaktadır. Buhran döneminde uygulanan ve çıkarılan kanunların o dönemki şartlara uygun olması gerekliliği anayasal sistemin de desteklediği bir durum olarak görülmektedir (Dönmez, 2002: 52).

Olağan dönemde uygulanan yasalar ile olağanüstü dönemde yaşanan bunalımların atlatılması mümkün olmamaktadır. Bu sebeple olağanüstü dönemdeki olayların durumuna ve şartlara göre olağanüstü nitelikli yasaların çıkartılması gerekmektedir (Dönmez, 1992: 31). Anayasanın 121. maddesinde ifade edildiği üzere, olağanüstü durumlarda olağanüstü hal yasaların çıkarılmasına, vatandaşlara para, mal ve çalışma sorumluluklarının getirilmesine imkân vermekte, yürütme koluna da geniş yetkiler sağlamaktadır. Bu yetki affın anayasal gerekçesini oluşturmaktadır. Bu yetki ile birlikte hem sorumlulukların ve görevlerin arttırılması hem de sorumluluklara uymayanların cezalarının yükseltilmesi mükellefleri zor durumda bırakabilmektedir. Bu nedenle olağanüstü durumlar sona erdikten sonra değişime giren toplumda vergi affı, toplumdaki yeni şartların gerisinde kalan kanunların meydana getirdiği sosyal ve siyasi yaraları kapatmaya ilişkin bir uygulama olarak görülmektedir (Keleş, 2002: 76; Arıkan ve Yurtsever, 2004: 62-63).

Ekonomik ve mali bunalım dönemlerinde mükelleflerin ödeme gücü ve devletin vergi gelirlerinin düştüğü görülmektedir. Böyle bir dönemde çıkan vergi affı yasalarıyla hem mükellefin derin bir nefes alması hem de devlet hazinesine para akışı sağlanabilmektedir (Eker, 2006: 11).

Vergi affı uygulamasını destekleyenler, olağanüstü zamanlarda artan sorumlulukların ve cezaların olağanüstü dönemler sonlandıktan sonra devam etmesine karşı çıkmaktadırlar. Siyasi afların olağanüstü dönemlerden sonra oluşan barış ortamında yatıştırıcı bir rolü olması halinde, aynı durumun ekonomik ve mali nitelikte çıkacak olan bir vergi affının

da bunalım döneminden sonra aynı olumlu havanın oluşacağını savunmaktadırlar (Dönmez, 1992: 32).

1.3.1.2.Vergi Denetimlerinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Gidermek Ve Vergi Kaçağını Azaltmak Amacıyla Affın Gerekliliği

Vergi denetimlerinin etkin bir şekilde devam etmesi için yoklama ve inceleme elemanlarının nicelik ve nitelik olarak yeterli olmasına, ayrıca denetim örgütleri uyarınca programın ve planlamanın eksiksiz şekilde gerçekleşmesine bağlı olup, bunların birinde meydana gelecek sorun vergi denetiminin etkinliğini o ölçüde azalmasına neden olabilmektedir. (Dönmez, 1992: 35).

Vergi denetimlerinin eksik kaldığı ortamda denetim eksikliği sona erdirilmesi ile etkili bir vergi yönetimi oluşturulması süresine kadar ve vergi ahlaki durumunun yerleşme sürecine kadar belli olmayan vakitlerde vergi affı yasaları çıkarılması yararlı görülmektedir (Ervardar, 1966: 4). Bu noktada çıkarılan vergi affı yasalarının, denetim yetersizliğinin yol açtığı adaletsizliği sonlandırdığı savunulmaktadır.

Vergi affının faydalarından biri de, beyannameye bağlı vergilerde görülen kaçakçılığın biçim ve niteliği ile ilgili bilgilerin ortaya çıkması ve buna bağlı tedbirler alınması olarak görülmektedir. Bu nedenle vergi idaresinin hukuka ters düşen eylemler durumunda uyarıcı etkide olacağı savunulmaktadır (Çelikoğlu, 1957: 2). Bu durumda vergi affını destekleyenlere göre, vergi denetimlerinin yetersiz seviyede olması sebebiyle meydana gelen kayıp ve kaçakları tespit noktasında zorluk yaşanmaktadır. Bu oluşan zorluk durumunun sona erdirilmesi için vergi aflarının aracı olabileceği görüşü savunulmaktadır (Yalçın ve Başer, 1996: 108).

Etkin vergi sistemlerinde kimin ne kadar kazanç sağladığını, en iyi kazancı elde eden kişi bilir düşüncesine bağlı beyan esası uygulanmaktadır. Bu beyan esasında vergiler mükelleflerin beyanlarına bağlı olarak hesap edildiği için bunların denetlenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu durumda vergi mükelleflerinin denetim sıklığının farkındalıkları nedeniyle, verecek oldukları beyanları eksiksiz ve yanlışsız bir şekilde yapmalarını teşvik edecek olmasının da vergi sisteminin etkin bir şekilde işlemesine yardımcı olacağı düşünülmektedir (Eker, 2006: 12).

1.3.1.3.Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Sebebiyle Vergi Affının Gerekliliği

Vergilendirmede belirlilik prensibine göre; vergi yasaları vergi mükellefleri açısından sade ve net anlatımlı olması gerekmektedir. Vergilendirmede açıklık prensibine göre, vergilerle ilgili işlemler ciddi, net ve sınırları belli olması gerekmektedir. Bu belirlilik ve açıklık durumu ise, matrah, ödeme vakti, ödenmesi gereken tutar gibi vergi mükelleflerini doğrudan etkileyen tüm durumları kapsamaktadır (Uluatam, 1999: 292). Vergi yasalarının yalın ve net şekilde olmaması sebebiyle vergi mükelleflerinin vergi ile ilgili sorumluluklarını vaktinde yapamamasına bağlı olarak tahsili gerçekleşmeyen vergilerin tahsilatını kolay hale getirmesi ve hızlı şekilde gerçekleşmesine olanak sağlaması amacı vergi aflarının gerekçesi olarak savunulmaktadır (Taşkın, 2006: 58).

TCK'nın 44. maddesinde ifade edilen, “Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz.” kuralı yalnızca ceza yasalarına yönelik olarak değil, vergi yasaları ve diğer tüm yasalar için geçerli olmaktadır (Dönmez, 1992: 33). Türkiye’deki vergi mevzuatının karmaşık bir yapıya sahip olması nedeniyle eğitim seviyesi az olan vergi mükelleflerinin teknik bir bilgi ve uzmanlık isteyen vergi yasalarını yorumlayamamalarına yol açmaktadır (Karabulut, 1996: 26). Bu yaşanan mevzuat karmaşıklığı da mali suçlardaki hem fiili hatanın hem de hukuki hatanın artmasına neden olmaktadır. Böylece TCK’nın 44. maddesinde yer alan, “Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz.” ilkesinin ekonomik ve mali suçlar açısından uygulanması eşitsizliğe ve adaletsizliğe neden olabilmektedir (Çağan, 1972: 115).

Vergi affını destekleyenlere göre, ifade edilen bu durumlar neticesinde vergi yükümlülüklerini vaktinde ve eksiksiz şekilde yerine getirmeyen vergi mükelleflerinin üzerindeki adaletsizliğin ve eşitsizliklerin sona erdirilmesi hedefiyle TCK’nın 44. maddesinde yer alan ifadenin esnetilerek uygulanmasını, bununla birlikte de adalet ile eşitliğin oluşmasında aracı olacağını ileri sürmektedirler (Besen, 2007: 78).

1.3.1.4.Vergi İdaresinin Ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi Amacıyla Affın Gerekliliği

Vergi idaresi, vergi denetimleriyle ilgilenen ve verginin tahsili ile ilgili işlemlerde bulunan kurum ve kuruluşları ifade etmektedir. Vergi yargısı ise vergi yasalarının ilgili vergi daireleri tarafından uygulanması esnasında idare ile vergi mükellefi arasında meydana gelen uyuşmazlıkların, yargı organları tarafından çözülmesini tertipleyen asıl

hükümlerini, vergi yargı organlarının kuruluş ve işleyiş ilkelerini tanımlamaktadır (Eker, 2006: 16).

Vergi idaresi ve vergi yargısının görevlerini eksiksiz yapamaması ile vergi sisteminde boşluğa sebebiyet vermesi, vergi mükelleflerinin vergi kaçırmak için cesaret sahibi olması, yaşanan olay nedeniyle vergi gelirlerinin düşmesine neden olabilmektedir. Ayrıca vergi affında belirtilen ana ilkelerden birisi, “idari ve mali yargı yerlerinde normal çalışmaları aksatan birikmiş uyuşmazlık konusu işleri tasfiye etmek, idare ve yargı yerlerinin daha düzenli ve verimli bir çalışma ortamına girmesini sağlamak” tır (Cantürk, 1971: 109).

Ülkelerde hem vergi idaresi hem de vergi yargısında oluşan büyük iş yükü, kamu alacaklarının takip ve tahsilinin uzun zaman alması, vergi mükelleflerinin sayısının devamlı yükselmesi, vergi dairelerinin nicelik ve nitelik olarak yetersiz olmaları, iş yükünün vaktiyle yükselip çoğalmasına ve zamanla başa çıkılamaz hale gelmesine neden olmaktadır. Bununla birlikte vergi yargısının çalışma gücünün yeterli derecede olmaması, uyuşmazlık konusu olan davalarda da davaların uzaması, ihtilaf yaratmanın vergi mükellefleri bakımından daha uygun olması gibi sebepler de vergi yargısının iş ağırlığının önemli ölçüde artmasına yol açmaktadır (Dönmez, 1992: 39).

Beyan usulü vergilerde çok fazla uygulama sahası bulunan kimi vergilerin yalnızca mükelleflerinin soyut beyanına dayanması, yoğun vergi uyuşmazlıklarının oluşmasında etkisinin bulunması, bu hadiselerin de yargıya geçmesine neden olmasıyla zaten fazla olan dosya sayısının daha da artmasına ve vergi yargısının tıkanmasına yol açmaktadır (Yalçın ve Başer, 1996: 108). Bu durumda ise vergi aflarıyla beraber vergi idaresi ve vergi yargısının üzerindeki iş ağırlığını düşürmesi ve bu kurumların daha uygun, huzurlu ve aktif bir çalışma sahası oluşturacağı ifade edilmektedir (Kumluca, 2003: 94-95).

1.3.1.5.Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlike Oluşturması

Bu düşüncüyü destekleyenlere göre, ekonomik suçlar grubunda değerlendirilen vergi suçlarının, doğal suçlar şeklinde belirtilen adam öldürme, düzenbazlık, üçkâğıtçılık kabahatleri ile eşleştirildiğinde toplum açısından daha düşük tehlike meydana getirdiğini, ayrıca vergi suçu işlemiş olanlarda bu suça neden olanın ahlaki bunalım değil, mali düzenin sosyal ve ekonomik açıdan doğruları yansıtmamasının bu

mükellefleri böyle bir kötü suça yönelttiğini savunmaktadır. Vergi affı uygulamasını destekleyen bir başka düşünce ise toplum uyumu bakımından çok fazla tehlike oluşturan suçların dahi affedilmiş olduğu bir ortamda, vergi kabahatlerinin af boyutu haricinde kalmasının sosyolojik ve ceza siyaseti bakımından eşit bir uygulama olmayacağı düşüncesi oluşmaktadır (Dönmez, 1992: 34). Bu düşünceye destek verenler, afların sıradan şekle büründüğü ülkelerde çok daha fazla tehlikeli suçların dahi aftan faydalandırılmasına karşılık vergi suçu işlemiş olanların aftan faydalandırılmamasının, adalet ve eşitlik ilkeleri bakımından yanlış bir durum olacağını ve bu sebeple de vergi kabahatlerinin mutlaka af boyutunun içinde olmasının kamuya faydası bakımından zorunlu bir durum oluşturduğunu savunmaktadır (Ağca, 1981: 26).

1.3.1.6.Kısa Vadede Hızlı Bir Gelir Kaynağı Olmasından Dolayı Affın Gerekliliği

Vergi idaresinin etkin seviyeye ulaşmaması ve vergi yasalarının karmaşa durumda olması nedeniyle vergi borçlarının ödenmesi noktasında güç rakamlara çıkmasına sebep olmaktadır. Vergilerde yaşanan kaçakçılığın ciddi ölçüde artması ve vergi suçlarına başvuranların çoğunun yakalanamaması, vergi tahsil yöntemlerindeki yetersizlikler gelirden kayıplara yol açmakta ve çıkarılan af yasalarıyla bu olumsuz durum giderilmeye çalışılmaktadır (Dönmez, 2002: 36). Bu noktada meydana gelen yetersizlikler sebebiyle vergi gelirlerinin toplanamamasının telafisini çıkarılan vergi aflarıyla birlikte gelir artırıcı sonuç ortaya çıkmaktadır.

Ekonomik ve mali sorunların olduğu dönemlerde vergi kaçakçılığının yükselmesi, vergi hasılatlarının düşmesi gibi durumlar, hazinenin kaynak ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır. Böyle dönemlerde ödenmemiş olan vergi borçlarının ciddi boyutlarda olması, tahsil usullerinin bekleneni verememesi, doğmuş olan vergi borçları ile tahsil edilmiş olan vergi hasılatları arasındaki farkın giderek yükselmesi, vergi kabahati işlemiş olan kişilerin yakalanamaması nedeniyle vergi borçlarını ödememe durumlarını devam ettirmeleri gibi sebepler, tahsil usullerinde yenilikler yapılmasını ve geliştirilmesini zorunlu hale getirmektedir. Bu durumda çıkarılan vergi affı uygulaması, tahsil usullerinde meydana gelen yenilik ve gelişme süresi kadar geçici olarak gelir yükseltme aracı şeklinde değerlendirilmektedir (Karabulut, 1996: 29).

Devletin yükümlülüklerinin devamlı artması neticesinde kamu giderleri yükselirken, gelirlerin yeteri kadar yükseltilememesi veya tahsil edilememesi gibi nedenler ile kamu

gelirleri arttıramamaktadır. Bu noktada ise kamu gelirleri ile kamu giderleri arasındaki uçurum sürekli artmaktadır. Vergi aflarının uygulanması ile birlikte kamu giderlerinin azaltılması, vergilerin yükseltilmesi seçenekleriyle beraber alternatif haline gelebilmektedir (Dönmez, 1992: 36).

Vergi affı uygulaması gelir kaynağı durumunda olsa da en temel hedefi, vergi hasılatını kısa vadede yükseltmek olmaktadır (Alm, 1998: 6). Sonuç olarak kısa vadede gelir artarken uzun vadede gelir azalışı gerçekleşebilmektedir.

1.3.1.7.Vergi İdaresi İle Mükellef Diyaloğunun İyileştirilmesi

Vergi idaresi, genel olarak denetimlerde vergi mükelleflerinin bir eksik veya yanlışını bulduğu için vergi mükelleflerinde vergi idaresine yönelik olumsuz bir sempati oluşmasına neden olmaktadır. Böylece vergi mükellefleri, ödeyecek olduğu vergiyi ya da ödemesi gereken vergiyi en aza indirmeye çalışmaktadır. Ayrıca hem ekonomik hem de vergi mevzuatının yol açtığı sebeplerden dolayı vergi borçları yüksek miktarlara ulaşan mükellefler de vergi dairesiyle karşı karşıya gelmek istememektedir (Çakmak, 2019: 27).

1.3.2.Vergi Affı Karşısı Görüşler

Vergi affı karşısı olan görüşlere göre aflar, vergisel yükümlülüklerini vaktinde yerine getirenleri olumsuz yönde etkileyen, vergi adaletini ve uyumunu zedeleyen bir uygulama olduğunu savunmaktadırlar (Engin, 1992: 2). Çalışmanın bu kısmında vergi affı karşısı görüşler açıklanmaya çalışılmıştır.

1.3.2.1.Vergi Affı Adalet Ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler Görüşü

Vergi affı karşısı olanların savunucularına göre, vergi affının eşitlik ve adalet prensiplerine ters olduğu inancını taşımaktadır. Vergi affı uygulaması, af çıkarılmadan önce vergi suçu işlemiş olanların cezalandırılması ile vergi affının getirmiş olduğu imkanlardan faydalananlar arasında eşitsiz bir durum ortaya çıkardığı iddia edilmektedir (Dönmez, 1992: 41). Vergi Hukuku'nda af karşısını savunanlar, bu fikirlerini pozitivistlerin affın bir baskı, adam kayırma ve seçim dönemlerinde oy potansiyeli taşıma amacı gibi sebeplerle uygulamaya konulduğu düşüncelerine dayandırarak ifade etmektedir (Karabulut, 1996: 18).

1982 Anayasasının “Vergi Ödevi” konulu başlığında yer alan 73. maddesine göre; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”. Ayrıca aynı maddede “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” ifadesi yer almaktadır. 1982 Anayasası’nda bu şekilde ifade edilse de vergi affı uygulamasının çıkarılması kimi vergi mükellefi kesimlerine avantaj getirdiği bilinmektedir. Çünkü vergi borçlarını vaktinde ve tam olarak eksiksiz ödemiş olan vergi mükellefleri bakımından adil olmayan bir durum meydana geldiğinden dolayı, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma gibi kayıt dışı olaylarda yükselme meydana gelmektedir (Şaan, 2008: 15).

Vergi affı, vergi cezasını düzenli ve vaktinde ödemiş olan vergi mükellefleri ile çıkarılan vergi affıyla vergi cezasını kısmen ya da hepsini ödememiş olan vergi mükellefleri arasında eşitsizlik yaratan bir durumu ortaya çıkarmaktadır. Çıkarılan vergi affının, vergi aslının ödenmiş olması şartına bağlanması halinde gecikme cezaları ve gecikme zamları affedildiğinden dolayı dürüst vergi mükellefleri arasında davranış eşitliğinin bozulması ve uygulama eşitliğinin düzensizliği sebebiyle vergi adaleti yönünde de olumsuz bir duruma yol açmaktadır (Akdoğan, 1980: 41).

Çıkarılan vergi affı uygulamasının siyasi gerekçeye dayalı özel bir yasa ile uygulanma niteliğinde olması ve olağanüstü önlem oluşturması nedeniyle, yasa önünde herkesin eşit olması ve bireylerin vergi yüküne eşit katılması ilkesini olumsuz yönde etki ederek, dürüst vergi mükellefleri bakımından vergi adaletini bozmaktadır. Vergi afları, rekabet eşitliğini de olumsuz bir şekilde etki ederek haksız rekabete neden olmaktadır. Çünkü vergisel yükümlülüklerini eksiksiz ve düzenli olarak yapan mükelleflerin ödediği vergi kadar nakdi durumu elinden çıkardıkları için sermayeleri zorlanmakta, kötü niyetli mükelleflerin ise ödemesi gereken vergi borçlarını kendi işletmelerinde hibe kredi şeklinde kullanması sebebiyle yatırım olanaklarını daha da genişletme olanağı bulmaktadır (Bülbül, 2003b: 182).

1.3.2.2.Vergi Affı Vergi Yasalarına Uyum Azaltır Görüşü

Vergi Hukuku’nda af karşıtı görüşlerden biri de çıkarılan vergi affı yasalarının vergi mükellefleri bakımından vergi yasalarına uyumunu azaltacağı düşüncesi gelmektedir. Beyan usulü vergilerde vergi mükellefleri vergisel yükümlülük ve sorumluluklarını yerine getirme noktasında gereken özeni göstermediklerinden dolayı vergi sistemlerinde

bozukluğa neden olmaktadır (Dönmez, 2002: 42). Böylece vergi affi yasalarıyla vergi borçlarını vaktinde ödemiş olanlar, yasalara aykırı davranış sergileyenlerin vergi aflarıyla cezadan kurtulduklarını gördüğü zaman yasalara uygun davranış yolunu benimsememektedir. Bu noktada vergi borçlarını ödemiş olanlar vergisel yükümlülüklerini yerine getirmedikleri için ödüllendirilmektedir. Vergi affi yasalarının çok sık çıkarılması, mükelleflerin psikolojik durumunu olumsuz yönde etkilemekle birlikte vergi ödemedeki bilinci ve çabayı azaltmaktadır (Taşkın, 2006: 64).

Anayasanın 73. maddesinde, “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” ifadesi yer almaktadır. Bu sorumluluğu vaktinde yapmayanlar kamu harcamalarının az yapılmasına ya da borçlanmaya gidilmesine yol açmaktadır. Mükelleflerin ödemiş oldukları vergi ve cezasına bir af getirilmesi durumu anayasaya bütünüyle ters düşmesine neden olduğu savunulmaktadır (Çakmak, 2019: 29).

Bir toplumda vergi affi uygulamalarına sık gidilmesi veya bunun tahmin edilebilmesi, adalet ve yasalara olan güveni zedeleyerek, ceza etkinliğinin düşmesiyle de vergi suçlarına neden olarak ekonomik teşviki meydana getirdiği görülmektedir (Yalçın ve Başer, 1996: 109). Vergi affi, toplumda ileride kesin af yeniden çıkar beklentisinin oluşmasına, mükelleflerin vergi borçlarını ödemekten kaçınmasına ve vergi kanunlarının diğer toplumsal kurallar kadar önem arz etmediği düşüncesine neden olduğu savunulmaktadır (Palamut, 1992: 9).

Vergi affi uygulamasının karşıtı düşünceye sahip olanlar son olarak, Türkiye’de uygulanan vergi aflarının, köklü bir vergi reformuyla ve çok sık çıkarılan vergi affının yeni af beklentisine yol açtığını, affin hedefi olan vergi gelirlerinin yükseltilmesi ve diğer amaçlardan sapmalar olmasının aksine vergisel yükümlülüklerini vaktinde yerine getiren iyi niyetli mükelleflerin cezalandırıldığını ve bu uygulamalarla birlikte uzun vadede vergi kanunlarına olan uyumlarının azaldığını ifade etmektedir (Ünal, 2003: 88).

1.3.2.3.Vergi Suçları Tasarlanarak İşlendiğinden Dolayı Affa Layık Değildir Görüşü

Daha önce ifade edildiği üzere vergi affi uygulamasını savunanlar, TCK’nın 44. maddesinde yer alan “Kanunu bilmemek mazeret değildir” ilkesinin, vergi kabahatleri bakımından esnetileceğini ifade etmektedir. Bunun nedeni olarak da, Türkiye’deki vergi

mükelleflerinin eğitim seviyesinin düşük olması sebebiyle vergi yasalarının anlaşılmasına ve bununla birlikte uğramış oldukları adaletsiz işlemlerin telafi yöntemlerine başvurulması gerekçesine bağlamaktadırlar. Vergi affı uygulamasının karşıtlığını oluşturan görüşlere göre ise vergi suçlarının anlaşılama nedeniyle işlendiği iddialarının doğru olmadığı görüşü savunmaktadırlar. Bu görüşe göre, vergi kabahatleri, hile gerektiren ve kasti olarak işlenmiş kabahatler olduğundan, vergi suçlarına bilgisizliğin yol açtığı ve daha düşük tehlike içeren bir suç niteliği taşıdığı görüşünü benimsemiş olmaları mümkün olmamaktadır (Dönmez, 1992: 43-44).

Vergi suçlarının oluşumu, vergi mükelleflerinin yasalara aykırı davranış sergilemelerinden dolayı meydana gelmektedir. Genellikle vergi suçları titizliği gerektiren ve bilerek işlenen suçlardır (Lerman, 1986: 326; Özek, 1958: 147). Bu sebeple çıkarılan vergi affı yasaları ile vergi kabahatinin bilerek işlenmesine yol açmaktadır. Çıkarılan vergi affı yasalarıyla da vergi suçunu işleyenlerin aldığı cezalar affedilmektedir. Bu noktada cezaların bir kere affedilmesinden sonra bir kez daha vergi affı yasasının çıkacağı beklentisinin oluşması vergi suçlarının yine işlenmesine neden olmaktadır (Taşkın, 2006: 64).

Başka bir görüşe göre ise; ilkesel şekilde aflar, siyasal suçların sebep olduğu aflar için uygulanmakta olup vergi cezalarını ilgilendiren durumlarsa suçlardan başka bir olayı meydana getirmektedir. İşlenen suçlara yönelik uygulanan cezalar, suçu işlemiş olana vicdan sorgulatma ve başka insanlara ibret olma amacı oluşturmaktadır. Vergi cezaları ise, yalnızca vergi tahsilatını garantiye alma hedefiyle uygulanmaktadır. Bu sebeplerle de vergi suçunu işleyenler ile diğer suçları aynı kategoriye koymakla birlikte af kapsamında olması doğru bulunmamaktadır (Sayar, 1987: 76-77).

1.3.2.4.Vergi Affı Suç Ve Ceza Politikası Açısından Olumsuzdur Görüşü

Devletin vergi tahsilini garantiye almak için vermiş olduğu vergi cezalarını affetmesi nedeniyle toplumda vergi yasalarına uyumlu olmanın önemli bir durum olmadığına veya vergi yasalarının diğer toplumsal kurallara kadar önemli bir durum arz etmediği inancının yerleşmesine neden olmaktadır (Lerman, 1986: 325).

Vergi Hukuku'nda af karşıtı düşünceye göre, ceza politikasının hedefi, devletin uğramış olduğu zararın telafi edilmesinden ziyade suçluya ceza verip adalet olgusunu yerleştirmek, yasalara bağlılığı sağlamak, mali yönden vergi alacağındaki gecikmeleri

önlemektir. Çıkarılan vergi affı yasaları ile vergi yasalarına karşı itaatsiz bir ortam oluşturulmaya çalışıldığı savunulmaktadır (Akgün, 1994: 86).

Af karşısı başka bir düşünceye göre ise; çıkarılan vergi affının vergi gelirlerinde tahmin edildiği gibi bir yükseliş sağlamadığı, kısa dönemde bir yükseliş olabileceği, ancak uzun dönemde vergi kanunlarına itaatsizliği teşvik ettiğinden dolayı vergi gelirlerinde ciddi azalış meydana getireceği savunulmaktadır (Çakmak, 2019: 30).

1.3.2.5.Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmez Görüşü

Vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasındaki vergi yasalarını uygulama noktasında meydana gelen anlaşmazlıklar hem idari aşamada hem de yargı aşamasında çözümlenmektedir. Meydana gelen uyuşmazlıklar için öncelikle idari aşamaya başvurulmakta, çözümlenemediği zaman ise yargı aşamasına başvurulmaktadır. Yargıdaki çözümlemenin uzun vakitleri alması yargıda iş ağırlığını yükseltmektedir. Uyuşmazlığın olduğu davalarda davaların devam edip uzun zaman alması, yükümlüyü avantajlı hale getirmektedir (Taşkın, 2006: 66).

Vergi idaresinin görevlerinden biri de vergiyi tahakkuk ve tahsil etmektir. Ancak vergi idaresi, tahakkuk edilmiş olan bir vergi için yapmış olduğu işlemten vazgeçmek istememektedir. Bir adaletsiz durum var ise vergi idaresinin yapmış olduğu işlemten vazgeçmesi için yargıya müracaat edilip yargı organının verecek olduğu karar ile değerlendirme yapılmaktadır. Bazen vergi idaresi yargının vermiş olduğu kararlara karşı gelmektedir. Bu noktada vergi idaresi ile mükellef arasındaki sorun nedeniyle mahkemelik olmakta ve bu da dosyaların sona ermesinin uzun vakit almasına neden olmaktadır (Çakmak, 2019: 31).

Vergi affı uygulamalarıyla bağlantılı hukuki metinlerin yeterli seviyede sade ve net anlatımlı olmaması, bunların uygulanma esnasında yorum farklılıklarının bulunması, vergi mükellefi ile vergi idaresi arasında uyuşmazlıklara yol açmaktadır. Bazen vergi denetimlerini yapan kişilerin görüş ve fikirlerinin gerek kendileriyle gerekse de vergi idaresiyle örtüşmemesi, vergi mükelleflerinin farklı konulara dikkat çekmelerine ve bununla birlikte bu olayın yargı organında davalara konu olmasına yol açmaktadır (Korkusuz, 2003: 78-79).

Çıkarılan vergi aflarıyla hem idare tarafından yapılan haksızlıkların düzeltilmesi hem de uyuşmazlık halindeki dosyaların yerini tahsili gerçekleşmeyen ya da vergi affıyla tahsili hedeflenen dosyalara bırakmasından dolayı vergi idaresinin iş yükünde herhangi bir azalma meydana gelmemektedir (Seviğ, 1992: 5). Bu noktada haklı olduklarına inanan vergi mükellefleri çıkarılan vergi affı kanunlarından yararlanmak istedikleri durumda, kendilerinin haklı olmadığını ya da vergi affının koşullarını kabullenmek zorunda olacaklarından dolayı, bu vergi affı kanunlarından yararlanmamayı ve yargıdaki davalarını sürdürmeyi istemektedir. Böylece ihtilaf halindeki dosyaların sürmesine sebebiyet vererek neticede vergi affı uygulamasının vergi yargısının iş ağırlığını hafiflettiği yönündeki fikirlerin de doğru olmadığına kanıt olmaktadır (Karabulut, 1996: 23).

Vergi affı uygulamasının detaylı ve özenli bir şekilde düzenlenmeden kısa zamanda yasalarla, af uygulamasından faydalanmak isteyen vergi mükelleflerine çok kısa zaman vermektedir. Bu durumda da vergi affı uygulamasından kimi mükelleflerin haberi olmamaktadır. Vergi affından habersiz olan vergi mükelleflerinin, vergi daireleri ile uyuşmazlık halinde olan dosyalarının çözümü yavaş hale gelmekte ve vergi idaresinin de iş yükü hafiflememektedir. Böyle bir durumda vergi affı yasalarına karşı olanlar, vergi af uygulamasının vergi idaresinin iş yükünü azaltmasından ziyade tam tersi vergi idaresine çok daha fazla bir şekilde iş yükü oluşturduğunu ifade etmektedir (Dallı, 2006: 36).

İdari ve yargılama kapsamında yapılmış olan düzenlemelerden sonra düzen oluşabilmesi için vergi affına gidilmektedir. Yapılan düzenlemelerle ilgili olarak uygulama noktasında temiz bir ortamın meydana gelmesi için geçmişin tasfiyesi kesinlikle yapılmakta ve bu durum da vergi affıyla mümkün olmaktadır. Yeni sisteme uyum vergi affının da nedenini ifade etmektedir (Dönmez, 2002: 39-40).

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA'DA VE TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI

Vergi affı uygulaması, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde çıkarılmaktadır. Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) üyesi ülkelerinden olan Avusturya, Belçika, Finlandiya, Fransa, İrlanda, İtalya, Portekiz, İsviçre ve ABD'de eyalet seviyesinde (1980'li yıllardan itibaren kırk kadar eyalette) farklı yıllarda ve farklı biçimlerde vergi affı yasası çıkarılmıştır. Türkiye ile birlikte Amerika kıtasında yer alan Şili, Arjantin, Bolivya, Brezilya ve Meksika ülkelerinde vergi aflarına sık bir şekilde başvurulduğu gözlenmektedir (Savaşan, 2006: 42).

Vergi affının zararlı bir uygulama olduğu ve çıkarılmaması gerektiğine yönelik bazı ülkelerde girişimler ve beyanlar da bulunulduğu görülmektedir. Örneğin; İrlanda'da 1993 tarihinde çıkarılan vergi affı uygulamasından sonra, 1994 tarihinde Reform Hükümeti programı ile yeni vergi affı çıkarılmayacağı ifade edilmiştir. 2004 senesinde İrlanda Gelir İdaresi Başkanı görevinde bulunan Frank Daly, 1994 tarihindeki Reform Hükümeti programının sunduğu taahhüdü teyit etmiş, vergi aflarının vergi sisteminde herhangi bir yarar göstermediğini ve vergi affı uygulamasına soğuk baktıklarını ifade etmiştir. Filipinler ise 2001 senesinde, Uluslararası Para Fonu'nun vergi affı uygulamasına karşıt olduğu görüşünden etkilenmiş ve vergi aflarına artık başvurmayacağını vurgulamıştır (Ercan, 2009).

Türkiye'de vergi affı çıkarma yetkisi yasama organı olan Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM)'ne aittir. Çıkarılan vergi afları; kapsam ve amacına göre, vergi aslının, vergi cezasının, gecikme faizinin, gecikme zammının bir kısmını veya bütünüyle sonlandıran ve vergi mükelleflerine ödeme konusunda kolaylık gösteren uygulamalar şeklinde ortaya çıkmıştır (Çetin, 2007: 178).

Türkiye'de kısa vadede bütçe açıklarının kapatılması, siyasi nedenler ve ekonomik istikrarın tam olarak sağlanması için vergi gelirlerinin artırılması hedefiyle vergi aflarına sık sık başvurulma gereği duyulmuştur (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 59).

Çalışmanın bu kısmında vergi affı ile uygulamalar; Dünya'da ve Türkiye'de vergi affı uygulamaları olmak üzere iki başlık altında açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1.Dünya’da Vergi Affi Uygulamaları

Vergi afları tarihte çok eski yıllardan beri uygulanmış olan bir ekonomik programdır. Bilinen ilk yazılı af; Milattan Önce 200’de Mısır’da Rosetta Stone’da vergi affıyla ilgili belgelerdir. Toplum uyumu ile vergi isyancılarının affı için vergi afları uygulanmıştır. Roma İmparatorluğu’nun hüküm sürdüğü Milattan Sonra 401 – 458 seneleri arasında vergi aflarının uygulandığı da görülmüştür. 1974 ile 2002 yılları arasında, Belçika (1984), Fransa (1982, 1986), İrlanda (1988, 1993), İtalya (1982, 1984, 2002), İspanya (1977), Avusturya (1982, 1993), Arjantin (1987, 1995), Kolombiya (1987), Hindistan (1981, 1997), Venezuela (1996), Panama (1974), Kanada (1993), Porto Riko (1988, 1991), Finlandiya (1982, 1984), Yeni Zelanda (1988), Rusya (1993, 1996, 1997), Portekiz (1981, 1982, 1986, 1988) ve diğer dünya ülkelerinde vergi afları uygulanmıştır (Torgler ve Shlategger, 2005: 3).

Çalışmanın bu kısmında Dünya’da uygulamaya alınan vergi afları ve vergi aflarının barındırdığı özellikleri ortaya koymak amacıyla çeşitli ülkelerde çıkartılan vergi afları; Avrupa, Amerika ve Asya ülkelerinde vergi affı uygulamaları olmak üzere üç başlık altında açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1.1.Avrupa Ülkelerinde Vergi Affı Uygulamaları

Vergi kaçakçılığı suçu Avrupa ülkelerinde sık bir şekilde görülmektedir. Vergi kaçırma durumu ile ilgili Avrupa’da toplumsal olarak bir direnç gösterildiği gözlenmektedir. Bu noktada bazı Avrupa ülkelerinin, tahsil edilmeyen vergileri toplamak amacıyla vergi affı uygulamasına başvurduğu görülmektedir (Çetin, 2005: 43). Çalışmanın bu kısmında bazı Avrupa ülkelerinde uygulanmış olan vergi afları incelenmiştir.

2.1.1.1.Danimarka’da Vergi Affı Uygulamaları

Danimarka’da uygulanan örnek bir vergi affı yasası, vergiye dair işlenen suçlarda para cezası ile 8 seneye kadar hapis cezalarını öngörmektedir. Genel olarak vergi borcunun misli olan para cezaları, 500.000 Danimarka Kronu’nu (88.000 Dolar) aşmış olan vergiyi kaçırma hallerinde hapis cezası şeklinde uygulanmaktadır. Danimarka’da uygulanan vergi afları girişimleriyle sıkı denetimler oluşması sonucunda vergi mükellefleri için vergilendirilmemiş yabancı fonları ve ülke dışındaki kazanımları gizlemeyi giderek zorlaştırmıştır. Ayrıca belli ülkelerde fonu bulunmakta olan Danimarka vatandaşı vergi mükellefleri, ellerinde olan fonlardan dolayı elde etmiş

oldukları kazanımlarla normal durumdan daha az vergi cezası ödeme yaparak bildirebilmektedirler. Ödenmesi gereken vergi borcu ne kadar olursa olsun, beyan edilmeyen gelir üstünden tahsili oluşacak minimum ceza miktarı vergisel yükümlülüğünün %60 oranından yüksek olmaması öngörülmüştür. Ama vaktinde ödenmeyen vergi borçları için faiz tahakkuk ettirilmesi mümkün olabilmektedir (Silahlı, 2012a).

2.1.1.2.Fransa’da Vergi Affı Uygulamaları

Fransa, sık sık vergi affı uygulamasına başvurmuştur. Fransa Meclisi, ülkede oluşan bütçedeki açıkları düşürmeye ilişkin bir tasarruf paketinde, yüksek gelirli vergi mükelleflerine ek bir vergi konulmasını onaylamıştır. Onaylanan ek verginin 1 Ocak-31 Aralık 2011 mali yılı için geçerli olacağı belirtilmiştir. Ek verginin, yıllık geliri 250.000-500.000 Avro aralığındaki mükellefler için %3, yıllık geliri 500.000 Avro üzerindeki mükellefler için %4 oranı şeklinde uygulanacağı ifade edilmiştir. Söz konusu düzenlemeyle, 10 milyar Avro ek gelir yaratılması ve 2012 senesinin harcamalarında 1 milyar Avro azaltma amacı güdülmüştür (Helvacı, 2012).

2.1.1.3.Avusturya’da Vergi Affı Uygulamaları

Avusturya’da 2 Nisan 2012 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 2012 senesi Avusturya İstikrar Yasası kapsamında, gayrimenkul satışından doğmuş olan kazancın vergi kapsamına alınması, Avusturyalı mükelleflerin Avusturya dışındaki işyerlerinden doğmuş olan zararının Avusturya’daki vergi kapsamındaki karından indirimi şeklinde birtakım değişiklikler getirilmiştir. Başka bir deyişle, Avusturya dışındaki Avusturyalı mükelleflerin grup şirketlerinin zarar tespiti noktasında, ilgili ülke yasalarına göre kayda alınmış olan reel zarar miktarı esas alınmıştır. Ayrıca katma değer vergisi mükellefiyetinde yer almayan kuruluşlardan yapılmış olan kiralar ile ilgili ödenmiş olan katma değer vergisi miktarlarında indirimlerin uygulanmayacağı ifade edilmiştir (Silahlı, 2012b).

2.1.1.4.Belçika’da Vergi Affı Uygulamaları

Belçika, 2004 senesinin başından itibaren, 1 Haziran 2003 tarihinden önceki vergisi olmayan varlıkların vergilendirme durumuyla kayıta sokmak hedefiyle vergi affı uygulamasını yürürlüğe koymuştur. Belçika Maliye bakanı görevinde bulunan Reynders ise 19 Ekim 2004 tarihinde yapmış olduğu konuşma ile Ocak ayında uygulamaya

başlanmış olan vergi affıyla ilgili neticelerin hayal kırıklığı meydana getirdiğini ifade etmiştir. Belçika Maliye bakanı Reynders 2004 yılı üçüncü çeyrek itibariyle 70.000.000 Avro dolayında vergi geliri hedeflediklerini ama vergi affının bu üçüncü çeyrek itibariyle vergi gelirinin toplamda 46.900.000 Avro şeklinde oluştuğunu açıklamıştır (Mirza ve Çelik, 2004).

2.1.1.5.İspanya’da Vergi Affı Uygulamaları

Avro kullanan ülkeler bakımından yaşanmış olan ekonomik krizden en yüksek derecede etkilenmiş olan ülkelerden biri de İspanya’dır. İspanya ülkesi kamu açıklarını azaltmaya yönelik olarak birtakım önlemler almıştır. İspanya ülkesinin almış olduğu önlemler; kamusal giderlerin kısılması, vergi cenneti ülkelerde olan İspanya vatandaşı kişilerin sermayelerinin tekrar İspanya’ya geri çekilmesi, vergi gelirleri ile vergi tahsilatlarının yükseltilmesi olarak oluşmaktadır. Bu noktada, 2012 senesinin Nisan’ında İspanya Ekonomik Bakanı Cristobal Montoro vergi cenneti kategorisindeki ülkelerde, gelir idarelerine bildirilmemiş olan servetleri ya da saklı gelirleri olmuş olan vergi mükellefleri açısından vergi kaçakçılığına ilişkin vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Bu vergi affı kanununun kapsamında, vergi mükelleflerinin beyan edilmeyen varlık ya da saklı gelirleri tek defalık %10 oranıyla vergi konulmak şartıyla kayıtlara geçirileceği ve vergi affından yararlananlara suç ile ilgili herhangi bir şekilde ceza uygulamaya geçilmeyeceği ifade edilmektedir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2012).

2.1.1.6.Rusya’da Vergi Affı Uygulamaları

Rusya’da, 2007 yılında Finans bakanı görevinde bulunan Aleksey Kudrin yapmış olduğu açıklamada, vergi idareleri ile mükellefler arasındaki vergi tahsilatının daha hızlı şekilde gerçekleşmesi amacıyla 1 Mart 2007 tarihiyle birlikte “Özel Kişilerin Gelir Beyanının Sadeleştirilmiş Usulü Hakkında Kanun” adıyla yürürlüğe girdiği ifade edilmiştir. Çıkarılmış olan vergi affı yasası yalnızca özel kişilerle ilgili gelir unsurlarını kapsam içine almaktadır. Vergi mükelleflerine 2006 yılına kadar elde etmiş oldukları kazançlarını 2007 yılının sonuna kadar bildirme ile beyan edilmiş olan miktarın %13 oranında hesaplanarak borçların faizi haricinde vergilerin Rusya ülkesinin bütçesine ödemesinin mecburi olduğu ifade edilmiştir (Bağırzade, 2009: 19). Çıkarılan vergi affı yasasında faydalanan mükelleflerin bildirme ve beyan etmiş olduğu miktarların gizli kalacağı ve yürütme ya da vergi makamları haricinde üçüncü şahıslarla

paylaşılmayacağı öngörülmüştür. Uygulanan vergi affi kapsamında ise 2007 senesinin ilk altı ayı toplamında 130.000.000 dolar vergi toplandığı görülmüştür (Alper, 2007).

Rusya’da son dönemde ise 1 Temmuz 2015 ile 30 Haziran 2016 tarihleri arasında uygulanan vergi affının yenilenmesini kapsayan teklif, Duma tarafından onaylanarak devlet başkanı tarafından imzalanmıştır. Yenilenmiş olan vergi affi yasası 1 Mart 2018 tarihinde yürürlüğe girmiş ve sadece 7.200 vergi mükellefi faydalanmıştır. Yenilenen vergi affi yasası 28 Şubat 2019 tarihinde sona ermiştir. Bu yasa ile yurtdışındaki servetlerin Rusya’ya geri dönüşünün hedeflendiği belirtilmiştir (Luitel, 2014: 20).

2.1.1.7.Almanya’da Vergi Affi Uygulamaları

Almanya, Avro bölgesinde yaşanmış olan ekonomik kriz sebebiyle yüklü borcu olan ülkelere karşı yapılmış olan yardımlar sebebiyle ağır derecede mali külfetlere katlanmakta ve Almanya dışındaki banka hesaplarına sahip yurttaşları ile ilgili bilgilere ulaşmak amacıyla İsviçre’ye ait bankalara baskı yapmaktadır. Bununla birlikte yurttaşlarının gönüllü şekilde vergilendirilmeyen kazancını beyanda bulunacaklarını düşünmekte ve mali nitelikli af konusuyla ilgili ümitlere ilişkin taviz vermemeye çalıştığı görülmektedir (Martin, 2013: 31).

Almanya’da vergi sadeleştirme kanunu Almanya Meclisi tarafından 23 Eylül 2011 tarihinde onaylanmıştır. Düzenlemedeki en önemli değişiklik, mükelleflerin sadece iki yılda bir vergi beyannamesi vermesine ilişkin maddenin çıkarılması olmuştur. Söz konusu maddenin çıkarılmasının neticesinde vergi mükelleflerinin her yıl vergi beyannamesi vermeye devam edeceği ifade edilmiştir. Çıkarılan bu kanunla, bürokrasinin azaltılması, mükellefler için şeffaflık sağlanması hedeflenmiştir. Ayrıca vergi mükellefleri ile vergi dairesi açısından toplam 791 Milyon Dolar miktarında tasarruf sağlama amacı güdülmüştür (Helvacı, 2011).

2.1.1.8.İtalya’da Vergi Affi Uygulamaları

İtalya’da çok sık tekrar edilen vergi affi uygulamaları nedeniyle olarak toplum genelinde vergi uyumuna karşı bir azalma meydana gelmektedir. İtalya’da 1973, 1982, 1991, 2002 senelerinde olmak üzere dört büyük vergi affi yasası çıkarılmıştır. Çıkarılan bu vergi afları ile kayda girmeyen vergi mükelleflerinin sisteme kazandırılma amacına yönelik olarak uygulanmıştır (Luitel, 2014: 19).

İtalya’da çıkarılmış olan vergi aflarından biri, 15 Eylül ile 15 Aralık 2009 tarihlerini kapsamıştır. Uygulanan bu vergi affı yasası, İtalya dışındaki varlıkların İtalya’ya dahil edilerek geri getirilmesi ve vergiye dair kaçırma sorunlarıyla mücadeleyi hedefleyen kapsam neticesinde en geniş yasa olarak görülmektedir. Bu yasa İtalya dışındaki kazançlarını beyan etmemiş olan ile vergileri kaçırarak vergi mükelleflerinin herhangi bir cezayla karşılaşmadan ödemiş olacakları vergilerin affa uğramasından dolayı vergisel sorumluluklarını yapmayan vergi mükelleflerine ödül niteliği taşıdığı için İtalya kamuoyu tarafından eleştiriye maruz kalmıştır. İtalya’da son dönemde 2014 tarihli ve 186 sayılı mali nitelikli af yasası çıkarılmıştır. Yasa kapsamında, vergide kaçakçılık suçu ve kara para ile mücadele amaçlanmıştır. Bu yasa dahilinde beyan edilmiş olan servetlerin kanuni nitelikli oranlar çerçevesinde vergilendirme yapılmıştır. Ayrıca bu yasanın kara para aklayan kişileri ödül niteliğinde olduğu gerekçesiyle eleştiri konusu olmuştur. 2014 senesinin sonunda İtalya’ya dönmüş olan servetlerin ve beyan edilmiş olan gelirlerin 4 milyar Avro’ya ulaştığı belirtilmiştir (Martin ve Camarda, 2017: 6).

2.1.2.Amerika Ülkelerinde Vergi Affı Uygulamaları

Çalışmanın bu kısmında Amerika ülkelerinden olan Arjantin, Brezilya ve Amerika Birleşik Devletleri’nde uygulanmış olan vergi afları incelenmiştir.

2.1.2.1.Arjantin’de Vergi Affı Uygulamaları

Arjantin, beyana dayalı vergi sistemini uygulayan ülkelerden biri olmaktadır. Bu beyana dayalı vergi sistemi, kazanç elde edenlerin gelirini zamanında beyan edeceğine yönelik güvene dayanmaktadır. Arjantin’de vergideki uyumu yükseltme gibi birtakım nedenlerle vergi affı çıkarıldığı görülmektedir. Arjantin’de 2009 senesinde uygulanan vergi affının içeriğinde, vergiye dair borçlarda kısmen muafiyet ve vergide kaçakçılık suçunu işleyenlere yönelik kovuşturmaların askıya alınması yer almaktadır (Malherbe, 2011: 50-51).

2.1.2.2.Brezilya’da Vergi Affı Uygulamaları

Brezilya’da yıllar geçtikçe vergi yükünün arttığı görülmektedir. Artışın sebebi olarak ise yeni vergi yasalarının çıkması, vergi oranındaki artışlar ve vergiye dair denetimlerin eksikliği şeklinde gösterilmektedir. Brezilya’da çıkarılan vergi yasaları ile vergi sistemlerinin karışık olması yüzünden vergi mükellefleri ve vergi dairesi arasında uyuşmazlıklar ortaya çıkmasına sebep oluşturmaktadır. Bu uyuşmazlıklar sonucunda

vergi yargısı ile vergi dairesinin iş yükünün artmasına neden olmaktadır (Malherbe, 2011: 55).

Brezilya’da son dönemde uygulanan vergi affi yasalarından birisi 15 Mart 2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Ancak bu kanun 4 Nisan ile 31 Ekim 2016 tarihleri arasındaki zamanı kapsam içine almıştır. Vergi affi yasasının çıkarılma nedeni olarak da Brezilya dışında olan beyan edilmemiş varlıkların kayda alınması şeklinde gösterilmiştir. Bu vergi affından faydalanmak isteyen vergi mükelleflerinin, gelir vergisi ile ilgili borçlar ve vergiye dair cezaların %15’i tutarının ödenmesinin gerekliliği ifade edilmiştir. Çıkarılmış olan vergi affi kanunundan 25.114 vergi mükellefi faydalanmış ve 15,8 milyar dolar gelir tahsilatı sağlanmıştır (Trevisani, 2016).

2.1.2.3.ABD’de Vergi Affi Uygulamaları

ABD’de 1880 yılı itibariyle vergi affi uygulamaları eyalet seviyesinde düzenlenmekle beraber, uygulanan vergi affi kapsamında çıkarılmış olan kanunlardan af kelimesinin kullanılmamasına özen gösterilmektedir. Bunun en açık örneği de Texas eyaleti olmaktadır. Texas eyaletince kabul edilmiş olan vergi affi uygulamalarından birinde “maziye temizleme programı” veya “kara tahtayı silip temizlemek” şeklinde isimlendirilmiştir (Erdem, 2011: 99).

Eyalet düzeylerinde uygulanmış olan af ile ilgili programlardan hiçbirisi asli vergi borçlarına dair affın neticesine yol açtığı görülmemiştir. Bununla birlikte af programı denetim ile ilgili sorunları beraberinde getirmiştir. Denetim, genel olarak af programının bir parçası olmamasına rağmen Texas eyaletinde af uygulamasından yalnızca vergideki tutanaklarda olmayan yükümlü grupları faydalanacağından dolayı denetim şartının olması büyük önem taşımıştır. Uygulanan her af programı yükümlü açısından aleyhine bir durum olan kovuşturmanın sonlandırılması imkanını doğurmaktadır. Bununla beraber idari nitelikteki cezalar affedilmiş, Arizona ve Louisiana eyaletlerinde de cezalara yönelik kısmi nitelikli af uygulanmıştır. Asıl vergi borçlarına dayalı faiz borcuna ise yalnızca birkaç eyalet seviyesinde bir kısmının ya da tamamının affedildiği görülmüştür. Illinois, Iowa, Louisiana ve New Meksika eyaletlerinde faiz borçlarının hepsi affedilmiştir (Çetin, 2005: 41-42).

ABD’de Internal Revenue Service (IRS) şeklinde isimlendirilen ABD Gelir İdaresi, vergi cennetlerine yönelik ABD’nin denizaşırı ülkelerde offshore hesabı açmasıyla

birlikte vergi kaçırmış olan ABD vatandaşlarına yönelik olarak hukuki bir adım atmıştır. Küresel kriz sonrasında 2009 ve 2011 yıllarında vergi kaçırmış olan mükelleflere yönelik olarak iki kez daha vergi affı yasası çıkararak vergideki gelir seviyesini yükseltmeyi amaçlayan IRS, 9 Ocak 2012 tarihinde “2012 Offshore Gönüllü Bilgilendirme Programı” ismiyle üçüncü bir yeni af uygulamasına başvurmuştur. Çıkarılan yeni vergi affı uygulamasında, vergi mükelleflerinin son 8 senelik dönem için gizli offshore hesabındaki varlıklarından %27,5 vergi ödemesi ile 8 senelik faiz ödemesi yapmasının gerektiği belirtilmiştir. 26 Haziran 2012’de IRS komiseri Doug Shoulman yapmış olduğu açıklamayla, IRS gönüllü bilgilendirme programı kapsamında şuana kadar birinci ve ikinci program dahilinde yapılmış olan 33.000 başvuru sonucunda vergi, faiz ve ceza toplamında 5.000.000.000 dolar toplanmış olacağını ifade etmiştir (Donat, 2012).

2.1.3.Asya Ülkelerinde Vergi Affı Uygulamaları

Çalışmanın bu kısmında Asya ülkelerinden olan Filipinler ve Hindistan’da uygulanmış olan vergi afları incelenmiştir.

2.1.3.1.Filipinler’de Vergi Affı Uygulamaları

Filipinler’de vergi affı uygulaması çok eski yıllara dayanmaktadır. Marcos dönemi olan 1972 – 1981 yılları arasındaki dönemde on farklı vergi affı uygulanmıştır. Birinci vergi affı uygulaması başarılı olmasına rağmen sık sık çıkarılan vergi affı yasaları diğer vergi affı uygulamalarının başarısız olmasına sebebiyet vermiştir (Aspa, 2016: 29).

Filipinler’de 14 Şubat 2019 tarihinde çıkarılan vergi affı yasasında, emlak vergisi ile vergideki borçlarında temerrüde düşmüş olan vergi mükelleflerine yönelik af hükümleri yer almaktadır. Bu kanun ile af hükümlerinden faydalanmanın koşulları ve affın dahilinde ne tür fiillerin olacağı belirtilmiştir (Filipinler Resmi Gazetesi, 2019).

2.1.3.2.Hindistan’da Vergi Affı Uygulamaları

Dünya genelinde sık sık vergi affı uygulamasına başvuran bir diğer ülke olan Hindistan’da II. Dünya Savaşı’nın sona ermesinden itibaren kara paralarla mücadele, vergi ile gümrük kaçakçılığı şeklinde sorunlarla uğraşmaktadır. Kara paranın aklanması ve vergi ile gümrük kaçakçılığı gibi sorunların çözülmesinde vergi affı yasalarından faydalanılmıştır (Çetin, 2005: 47). Hindistan’da en içerikli vergi afları, 1951, 1965,

1975, 1980, 1986, 1991, 1997, 2013 ve 2016 senelerinde uygulanmıştır (İbrahim vd., 2017: 221).

Hindistan'da 2016 senesinde uygulanan vergi affı yasası, 1 Haziran - 30 Eylül 2016 tarihleri arasında kapsam içine almaktadır (Purnomolastu, 2017: 83). Bu yasanın çıkarılma gerekçesinde ise vergi mükelleflerince beyan edilmemiş olan gelirlerin kayıtlara geçirilmesi geçmiş dönemde vergisini ödememiş olan vergi mükelleflerine fırsat tanınması olarak belirtilmiştir (Bamzai, 2016). Uygulanan vergi affı yasası sonucunda Hindistan'da 9.8 milyar dolar elde edilmiştir (İbrahim vd., 2017: 222).

2.2.Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları

Türkiye ilk vergi affı kanununu 17 Mayıs 1924’de çıkarmıştır. Ardından Türkiye’de 1928 ve 1934 vergi afları izleyerek birçok vergi affı kanunu çıkarılmıştır. 1933 senesinde Cumhuriyet’in 10. Yılı, 1960 senesinde 27 Mayıs İhtilali ve 1974 senesinde Cumhuriyet’in 50. Yılı gibi nedenler ile vergi affı uygulamasına başvurulduğu görülmektedir. Türkiye’de uygulanan vergi affı kanunlarının birden çok çıkarılma sebepleri vardır (Aygün, 2012: 90);

- 1929 senesinde yaşanan Ekonomik Bunalım,
- 27 Mayıs 1960 Türk Silahlı Kuvvetlerinin ülke yönetimine el koyması,
- Türkiye’de modern anlamda uygulanmakta olan beyan usulü vergi sisteminin getirilmesi,
- 9 Şubat 1961 yeni siyasi partilerin kurulmasına izin verilmesi,
- 1961 Anayasasının yürürlüğe girerek yeni bir Hukuk Devleti kavramının öne çıkması,
- Ülkede devalüasyon, karaborsa ve zamların çıkması,
- 24 Ocak 1980 kararları,
- 12 Eylül 1980 tarihinde Türk Silahlı Kuvvetlerinin tekrardan ülke yönetimine el koyması,
- 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan mali kriz gibi yaşanan siyasi ve ekonomik krizler vergi aflarının çıkmasına neden olmuştur.

Çalışmanın bu kısmında Türkiye’de çıkarılan vergi afları 1923 – 1960, 1960 - 1980, 1980 – 2000, 2000 ve sonrası dönemler şeklinde sınıflandırılarak incelenmeye çalışılmıştır.

2.2.1.1923-1960 Yılları Arasında Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affı Kanunları

Türk hukukunda vergi affı uygulaması ile ilgili yapılan ilk düzenleme 1906 yılında İrade-i Seniye ile yol vergisi sorumluluğunu yerine getirmeyenlerden doğmuş olan cezaların affına ilişkin bir vergi affı çıkarılmıştır. Böyle bir affa başvurulmasının en önemli nedeni sorumluluğunu yapmayanların cezalarının affedilmesi durumunda tahsil durumunun hızlaştırılması olmuştur. Bu af kanununa göre, yol vergisi sorumluluğundan dolayı borçlu halde bulunan mükellefler bu vergi borçlarını yıl sonuna kadar ödediği durumda cezalarının affedileceği öngörülmüştür (Dönmez, 2002: 142).

1960 yılı öncesinde ülkemizde, vergi aflarının uygulanmasında bir takım sebepler etkili olmuştur. Bu nedenle bu dönemdeki vergi aflarının (Özden, 1992);

- Yeni bir ülke ve ekonomik sistem kurma çabası içinde olan yönetimin teknik hedeflerle,
- 1929 Ekonomik Bunalımın da etkisiyle zorluk yaşayan mükelleflerin hem önceden kalan ağır ve adaletsizlik içeren uygulamaların hem de yeni düzenlemelerin etkisi olarak ağır bir sorumluluk altında ezilmelerini engellemek gibi sosyal hedeflerle,
- Devletçilik ilkesinin uygulamaya koyulmasıyla yükselen kamu ihtiyaçlarının görülmektedir.

Yukarıda belirtilen söz konusu hedefleri gerçekleştirmek için, 1960 yılı öncesinde çıkarılan vergi aflarıyla genel olarak, yürürlükten kaldırılan vergilerin artıklarının tasfiye edilmiş ve aftan faydalanılması için herhangi bir koşul getirilmemiştir. Çıkarılan vergi aflarıyla, hem vergi asılları hem de vergi asıllarıyla ilgili zam ve cezalar herhangi bir ayırım yapılmadan bütünüyle terkin edilmiştir (Karabulut, 1996).

Türkiye’de 1923 – 1960 yılları arasında çıkarılan vergi afları kronolojik zamana göre incelenmiştir.

Tablo 1: 1923 - 1960 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları

Sıra Numarası	Yayımlanma Tarihleri	Çıkarılan Af Kanununa İlişkin Açıklamalar
1.	17.05.1924	486 sayılı Umuru Belediyeye Mûteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun
2.	05.08.1928	145 sayılı Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
3.	25.03.1934	2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu
4.	12.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
5.	07.02.1939	3586 sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılsonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanun
6.	17.03.1944	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
7.	13.06.1946	4920 sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun
8.	27.05.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun

Kaynak: Aliçavuşoğlu, 2016: 64; Kireçtepe ve Avcı, 2016: 152-153

- 486 Sayılı Umuru Belediyeye Mûteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun

Bu kanun 16 Nisan 1924 tarihinde kabul edilmiş ve 17 Mayıs 1924 tarihinde 70 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 486 Sayılı “Umuru Belediyeye Mûteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır.

Söz konusu Kanun’un 2. maddesinde, genel kanalizasyon ve su yolları mecburen açtırma gereği duyanların belediye tarafından belirlenen zaman zarfında eski hallerine döndürmeye zorunlu oldukları, belirtilen zaman içerisinde işlem yapılmadığı durumda belediye tarafından keşif yapılarak harcanan miktar tahsil edildikten sonra diğer doğan giderlerin %10’unun ceza şeklinde tahsil edileceği belirtilmiştir. Kanun’un 4. maddesine göre, belediye tarafından kamunun sağlık ve esenliği için tehlikeli görülen özel ark ve fosseptik çukurlarının en fazla 1 hafta içinde tehlikeyi sonlandırması gerekenlere tebliğ edileceği öngörülmüştür. Ayrıca tebligatın ilgili tarafından önem verilmemesi halinde belediye tarafından keşif yapılarak giderme ve harcamaların başka doğacak olan giderlerin %10’unun ceza şeklinde belediye vergisi gibi tahsil edileceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1924).

- 145 Sayılı Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun

Bu yasa 5 Ağustos 1928 tarihinde ve 145 Sayılı “Elviyeyi Selased Vergilerinin Cibayetine Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu kanun, 6 maddeden oluşmaktadır.

Kanun’un 1. maddesine göre, 1928 yılına mahsus olmak üzere işgalci Rus idaresi altında bulunan Kars, Ardahan, Artvin illeri ile Iğdır, Sürmeli kazalarında uygulanmakta olan maktu vergilerin tahsil edilmesi hedeflenmiştir. Söz konusu Kanun’un 2. maddesinde, birinci maddeye ilave olarak bu vergiler için her köyden ruble olarak tahakkuk edilerek on ruble altı yüz kuruş olarak Osmanlı tarafından tahsil edilmiştir. Bu Yasa’nın 3. maddesine göre, bu kanunun çıkarılmasından önceki arazi, aşar ve emlak vergileri ile ilgili işlemler Kars, Ardahan ve Artvin şehirlerinde olmak üzere hükümsüz kılınmış, tüm işlemlerin getirdiği sonuçlarla beraber kaldırılıp geçersiz olacağı öngörülmüştür. 145 Sayılı Kanun’un 4. maddesinde yer alan ifade de, Kars, Ardahan, Artvin illeriyle Iğdır ve Sürmeli kazalarından olup 1928 senesi içerisinde göç edip ayrılmış olan yere geri gelenler maktu vergiden muaf tutulmuştur (Resmi Gazete, 1928). Bu Yasa koşulsuz ve tam bir genel af olarak sayılmaktadır.

- 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu

Bu yasa, 22 Mart 1934 tarihinde kabul edilmiş ve 25 Mart 1934 tarihinde 2662 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 2395 Sayılı “Kazanç Vergisi Kanunu” adıyla çıkarılmıştır. Bu kanun, 17 maddeden oluşmaktadır.

28 Mayıs 1935 tarihinde 3014 Sayılı Resmi Gazete’de Kazanç Vergisine Dair Olan 2395 Sayılı Kanuna ek kanun olarak çıkarılmıştır.

Söz konusu 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu, kendinden önce yürürlükte olan 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu’nu yürürlükten kaldırmıştır. Geçici bir madde ile 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu’na göre tarh edilen ama tahsil edilmeyen vergi cezaları terkin edilmiştir (Taşkın, 2006: 78).

Çıkarılan 2395 Sayılı Kazanç Vergisi isimli vergi affı kanunundan, 1927,1928 senelerinde 1924 senesinde ödemiş oldukları temettü vergilerinin 3 katını ödeme şartıyla vergi mükellefiyetini yerine getirmiş olanlar faydalanmıştır (Doğan ve Besen, 2008: 76).

- 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun

Bu yasa, 4 Temmuz 1934 tarihinde kabul edilmiş ve 12 Temmuz 1934 tarihinde 2750 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 2566 Sayılı “Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa, 17 maddeden meydana gelmektedir. 1960 öncesinde çıkarılan en geniş kapsamlı af yasası özelliği taşımaktadır.

2566 Sayılı Yasa’nın 1. maddesine göre; Cumhuriyetin ilan edildiği 1923 yılının sonuna kadar Devlete, özel idarelere ve belediyelere ait tahakkuk etmiş bütün vergi, resim, harçlar, munzam kesirleri misil ve teahhür(tahür) zamları ve vergi mirası esmanı bakiyesinin kayıtlarının terkin olunacağı belirtilmiştir. Bu Yasa’nın 6. maddesinde, arazi ve munzam kesirlerinden olan borcu bulunanların, borçlarının %30’unu 1934 senesi sonuna kadar ödemiş olanların ya da %50’sini 1935 senesi sonuna kadar ödemiş olanların geriye kalan borçlarının terkin olunacağı belirtilmiştir. Ayrıca emlak ve bina vergileri ile munzam kesirlerinden borcu bulunanların, borçlarının %60’ını 1934 senesi sonuna kadar ödemiş olanların ya da %75’ini 1935 senesi sonuna kadar ödemiş olanların zam ve cezalarının yanı sıra geriye kalan borçlarının da silineceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1934).

Bu Kanun’un 2. maddesi, yürürlükten kalkan vergilerin hiçbir şarta bağlanmadan terkin edilmesini öngörmüştür (Dönmez, 1992: 143).

Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun’un 3. maddesinde, 1930 yılından sonra tahakkuk edilen bazı misil ve teahhür(tahür) zamları ile faiz ve takip masraflarının belirlenen zamana kadar ödenmiş olması durumunda terkin olunacağı ifade edilmiştir. Kimi vergiler açısından vergi aslının bir kısmının ödenmesi şartıyla zam, cezaları ve faizlerinin terkin olacağı ifade edilmiştir. Arazi, bina, hayvanlar ve kazanç vergileri için 1929 mali senesi iptidasından önceki senelerde ayrıca tahakkuk ettirilmiş olan munzam kesirler vergi asıllarıyla birleştirilmiştir (Taşkın, 2006: 77-78).

- 3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılsonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanun

Bu kanun 26 Ocak 1939 tarihinde kabul edilmiş ve 7 Şubat 1939 tarihinde 4126 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3586 Sayılı “Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa 5

maddeden oluşmaktadır. Söz konusu yasa tam anlamıyla koşulsuz şartsız bir af niteliğine sahiptir.

Yasa'nın özeti niteliğini taşıyan 1. maddesine göre, 1935 mali yılı sonuna kadar olan zamana ait tahakkuk edilmiş ve bu yasanın yürürlüğe girmesine kadar tahsil edilmeyen arazi vergisi munzam kesirleri ve cezalarıyla birlikte terkin olunacağı belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1939).

- 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun

İkinci Dünya Savaşı'nın zor şartlarında uygulanmış olan Varlık Vergisi, 16 ay süren bir uygulama neticesinde 15 Mart 1944 tarihinde kabul edilmiş ve 17 Mart 1944 tarihinde 5657 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 4530 Sayılı “Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun” adı altında yürürlükten kaldırılmıştır. Bu yasa 4 maddeden oluşmaktadır.

Kanun'un 1. maddesine göre, 4305 sayılı Varlık Vergisi Kanunu'na göre tarh edilen vergilerin tahsili daha gerçekleşmemiş olan miktarlarının terkin edileceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1944).

Varlık Vergisi, Türkiye'de 1942 yılının Kasım ayı ile 1944 yılının Mart ayı arasında uygulanmıştır. Başta gayrimüslim tacirlerden olmak üzere çiftçi ve esnaflardan bir defaya mahsus olarak alınan olağanüstü bir servet vergisi niteliği taşımaktadır (Britannica, 1993: 135).

1939-1945 yılları arasında gerçekleşen İkinci Dünya Savaşı'na Türkiye girmemesine rağmen, jeopolitik konumu sebebiyle orduyu teyakkuz hale getirmesinden dolayı ekonomik bakımdan büyük sıkıntı içine girmiştir. Savaş durumunun ve enflasyon darboğazındaki baskının oluşturduğu olağanüstü kamu harcamalarını karşılamak için, yeni gelir oluşturarak kaynak yaratma amacıyla finansman ihtiyacı oluşmuş ve o dönemki hükümet tarafından olağanüstü bir kazanç ve servet vergisini uygulamaya koymasını zorunlu kılmıştır (Tuncer, 1999: 115).

Varlık Vergisi'nin matrahı, savaş esnasında gerçekleştirildiği düşünülen bütün gelir ve servetleri kapsamaktadır. Bu verginin ise matrah ve oranı kanunda açıklanmamış, matrah ve oranların belirlenmesinde takdir komisyonlarına yetki verilmiş, bu durum ciddiyyetten uzak duruma yol açmıştır. Verginin uygulanmasında azınlıklara yüksek

vergi oranları ve sert yaptırımlar uygulanmıştır. Bu yaptırımlardan bazıları ise, tutukluluk hali, çalışma kamplarına gönderilmesi ve mülklerine haciz konulması şeklinde ortaya konulmuştur. (Britannica, 1993: 135). Özellikle azınlıklar aleyhine uygulanan Varlık Vergisi, bu durumdan dolayı anayasaya aykırı nitelikler oluşturan ve antidemokratik hükümler taşıyan en çok ve en sert tepkiyi alarak maliye tarihine geçmiştir (Dönmez, 1992: 144; Tuncer, 1999: 120).

- **4920 Sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun**

Bu yasa, 5 Haziran 1946 tarihinde kabul edilmiş ve 13 Haziran 1946 tarihinde 6332 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 4920 Sayılı “Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Söz konusu yasa, 2’si geçici olmak üzere toplam 8 maddeden oluşmaktadır.

Bu Kanun’un 1. maddesinde yer alan ifadeye göre; Bütün Devlet Ormanları ve Orman Genel Müdürlüğü ile buna bağlı Devlet Orman İşletmelerinin ormanın içinde ya da dışında sahip oldukları arazi, bina ve tesislerin kirayla tutulmaması koşuluyla iktisadi buhran vergileri ile müdafaa vergilerinden muaf oldukları belirtilmiştir. 4920 Sayılı Kanun’un 3. maddesine göre, Devlet Orman İşletmeleri’nin bütün orman ile ilgili faaliyetlerinde çalıştırılan işçilerin gündelik kazançlarının her tür vergi ve resimden muaf tutuldukları ifade edilmiştir. Bu Yasa’da yer alan 4. maddede, Orman Genel Müdürlüğü ve buna bağlı olan Devlet Orman İşletmelerinin, 1950 senesinin sonuna kadarki olan kazanç ve buhran vergilerinden muaf tutuldukları belirtilmiştir. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Maliye, İçişleri ve Tarım Bakanları tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1946).

- **5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun**

Bu yasa, 21 Mayıs 1947 tarihinde kabul edilmiş ve 27 Mayıs 1947 tarihinde 6616 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 5050 Sayılı “Toprak Mahsulleri Vergisinin Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanun 4 maddeden oluşmaktadır.

Bu Yasa’nın ifade edilen 1. maddesinde, 26 Nisan 1944 tarihli 4553 Sayılı Kanun uyarınca alınan Toprak Mahsulleri Vergisinden tahsil edilmeyen artıkların her çeşit cezalarıyla beraber terkin olunacağı yani bu kanun Toprak Mahsulleri Vergisinin

bakiyesinin silineceği belirtilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1947).

2.2.2.1960-1980 Arası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affı Kanunları

1960 – 1980 yılları arasında çıkarılan vergi affı yasaları, toplumda yaşanan sosyal ve ekonomik yaraları kapatmaya yönelik bir uygulama niteliği taşımaktadır (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 62). Bu süreçte çıkartılmış olan vergi affı yasalarında siyasi nedenler etkili olmuştur. Çünkü 27 Mayıs 1960’ta Türk Silahlı Kuvvetleri ülke yönetime el koymuştur. Bununla birlikte ekonomideki enflasyon sorunu, karaborsa, devalüasyon gibi birçok sorunlar ortaya çıkmıştır. Ekonomiye katkı sağlamak için vergi aflarına başvurularak gelir sağlanmaya çalışılmıştır (Hoşnut, 2015: 57-58).

Bu dönemde çıkarılan ilk af yasası 26 Ekim 1960 tarihinde çıkarılan 113 Sayılı Af kanunudur. Bu kanun genel af kanunu niteliği taşımaktadır. Bu çıkarılan yasa ile 27 Mayıs 1960 tarihine kadar işlenmiş bazı suçların cezası tümüyle affedilmiştir (Taşkın, 2006: 79).

Türkiye’de 1960 – 1980 yılları arasında çıkarılan vergi afları kronolojik zamana göre incelenmiştir.

Tablo 2: 1960 - 1980 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları

Sıra Numarası	Yayımlanma Tarihleri	Çıkarılan Af Kanununa İlişkin Açıklamalar
1.	28.10.1960	113 sayılı Af Kanunu Uygulaması
2.	03.03.1961	281 sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
3.	23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
4.	19.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
5.	12.09.1963	325 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
6.	26.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
7.	09.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
8.	11.08.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması
9.	18.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyetin 50.Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Kaynak: Aliçavuşoğlu, 2016: 64; Kireçtepe ve Avcı, 2016: 152-153

- 113 Sayılı Af Kanunu Uygulaması

Bu kanun, 26 Ekim 1960 tarihinde kabul edilmiş ve 28 Ekim 1960 tarihinde 10641 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 113 Sayılı “Af Kanunu” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 10 maddeden oluşmaktadır. 113 Sayılı Kanun bir genel af kanunu niteliğini taşımaktadır. Ayrıca söz konusu kanun Millî Birlik Komitesi döneminde çıkartılmıştır.

113 Sayılı Kanun’un 1. maddesinde yer alan ifadelerle göre; 27 Mayıs 1960 tarihine kadar işlenmiş suçlardan taksirli suçların en üst seviye 5 seneyi geçmeyen hürriyeti bağlayıcı ceza ile sadece para cezası şeklinde cezalandırılan suçlardan birini veya birkaçını gerektiren eylemler ile ilgili bir soruşturma yapılmayacağı belirtilmiştir. Bu Yasa’nın 2. maddesine göre, 27 ve 28 Mayıs 1960 günlerinde darbe hareketleri lehine fiilen katılmış olan askeri kişilerin bu günlerde işlemiş oldukları taksirli kabahatlerinden dolayı haklarında herhangi bir işlem yapılamayacağı ve mahkûmiyeti olanların da

affedileceği ifade edilmiştir. Söz konusu Kanun'un 6. maddesinde, bu yasanın yürürlüğe girdiği tarihte asker kaçağı, yoklama kaçağı ile askerlik yapmamak için hile yoluna başvuranların yasanın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla 2 ay içinde resmi kurumlara teslim olmak koşuluyla affedileceği belirtilmiştir. Kanuna göre yayım tarihine kadar tahsil edilmeyen para cezalarının af kapsamına dâhil edildiği ama vergi cezalarının af kapsamının dışında bırakıldığı ifade edilmiştir. Kaçakçılık ile usulsüzlük suçlarına uygulanmış olan vergi cezaları da af kapsamı hükümlerinin dışında tutulmuştur. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1960).

- 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun

Bu yasa, 28 Şubat 1961 tarihinde kabul edilmiş ve 3 Mart 1961 tarihinde 10748 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 281 Sayılı “Bir Kısım Vergi Cezaları İle Gecikme Zamlarının Tecil Ve Tasfiyesine Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Milli Birlik Komitesi döneminde çıkarılan bu yasanın uygulanmasında siyasi nedenler etkili olmuştur. Bu sebeple de yasa, 27 Mayıs darbesinden sonra oluşan gergin havanın yumuşatılıp toplumsal uzlaşma oluşması hedeflenmiştir.

281 Sayılı Kanun'un çıkarılma gerekçesi olarak, 1950 yılında Türk Vergi Sistemi'nde yaşanmış olan kapsamlı değişiklikler sebebiyle 193 Sayılı Gelir Vergisi ve 213 Sayılı VUK'un yürürlüğe girmesinden sonra çağdaş gelir vergisi oluşturulmaya çalışıldığı için hem eğitim düzeyi düşük çok sayıda mükellefin hem de vergi yönetiminin uyum sağlayamaması gerekçesiyle cezai yaptırımlara maruz kaldıkları görülmüştür. Bu olumsuz durumun sona erdirilmesi durumu bu kanunun amacı niteliğinde olmuştur (Dönmez, 2002: 172-173).

Bu Yasa, vergi cezalarının affının özel bir kanun ile düzenlenmesinden dolayı vergi aflarının öncüsü konumunda olarak gösterilmiştir. 281 Sayılı Kanun, vergi cezalarının tamamını değil, sadece vergi cezalarının bir kısmını bazı koşullarla affetmiştir. Bu yüzden yasanın meydana getirmiş olduğu af hükümleri “Şartlı Af” niteliği taşımaktadır. Ayrıca zaman bakımından konulmuş olan şartlarla beraber ihtilaf halindeki vergi cezalarının ihtilaftan vazgeçme koşuluna da yer verilmiştir (Çağan, 1972: 117).

Kanun'un 1. maddesine göre; Genel Bütçe ile özel idare ve belediyeler bütçelerine gelir olarak kaydedilen tüm vergi, resim ve harçlara ilişkin, bu yasanın yürürlüğe girdiği tarihe kadar olan kesilmiş ya da kesinleşmiş olan vergi ve zam cezaları ile uygulanmış olan gecikme zamlarının 5 senede ve 5 eşit taksitte tahsil olunacağı öngörülmüştür. 281 Sayılı Kanun'un 3. maddesinde yer alan ifadelerde, Genel Bütçe ile özel idare ve belediyeler bütçelerine gelir olarak kaydedilen vergi, resim ve harçlara ilişkin olarak bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar olan kesinleşmiş vergi ve zam cezaları ile gecikme zamlarının % 30'unun Haziran 1961 sonuna kadar ödenmesi halinde; geri kalan % 70'i, % 40'ının Ekim 1961 sonuna kadar ödenmesi halinde, geri kalan % 60'ı ve % 50'sinin 1961 yılı sonuna kadar ödenmesi halinde; ise % 50'sinin terkin edileceği belirtilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1961).

- 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Bu yasa, 23 Şubat 1963 tarihinde kabul edilmiş ve 11342 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 218 Sayılı "Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" adı altında çıkarılmıştır. Bu kanun 13 maddeden oluşmaktadır. 27 Mayıs darbesinden sonra kurulmuş olan ilk sivil hükümet tarafından hazırlanmış olan bu yasanın temelinde siyasi nedenler yer almıştır.

Yasanın gerekçesinde, garanti ve yeni anayasa çerçevesinde sağlam temel üzerine kurulmuş demokrasiye ulaşmanın kolay olmadığı belirtilerek yaşanan güç durumların suç oranların artmasında etkili olmasından dolayı sosyal yaşam için bazı suçların affedileceği belirtilmiştir (Dönmez, 1992: 147).

Kanun'un 9. maddesine göre, 1961 senesinin sonuna kadarki dönemlere ait olmak şartıyla mükellefler adına kesilmiş olup, bu yasanın yürürlüğe girdiği zamana kadar tahsil edilmeyen usulsüzlük cezalarının tamamının affedildiği, kaçakçılık ve kusur cezalarının da yarısının affedildiği ifade edilmiştir. Ayrıca 1961 senesinin sonuna kadarki dönemlere ait olmak şartıyla kanunun yürürlüğe girdiği zamana kadar yerine getirilmeyen hileli durumdaki vergi kabahatleri ile ilgili olan cezalarının da affedildiği belirtilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1963).

218 Sayılı Kanun'da, aftan faydalanabilmek için hiçbir şekilde şarta bağlanılmadığı gibi vergi mükelleflerinin aftan faydalanması için de idareye veya yargı organlarına başvuru yapılmasına gerek duyulmamış ve bu noktada da otomatik şekilde idarenin iç işlemi haline dönüşmüştür (Dönmez, 1992: 148).

- **252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun**

Bu kanun, 13 Haziran 1963 tarihinde kabul edilmiş ve 19 Haziran 1963 tarihinde 11432 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 252 Sayılı "Spor Kulüplerince Oyunculara ve Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleriyle Teşvik Primlerinden Mütevellit Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun" adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 3 maddeden oluşmaktadır.

252 Sayılı Kanun'un 1. maddesinde, 1962 yılının sonuna kadar sporculara ve karşı kulüplere ödenen transfer ücreti yani bonservis ücretleri ve teşvik primleri üzerine tahakkuk edilen ama tahsil edilmeyen gelir vergisiyle cezalarının silineceği ifade edilmiştir. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Maliye Bakanı tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1963).

Bu kanun, profesyonel sporcular ve spor kulüplerinin vergilendirilme durumu ile ilgili bir kanun niteliği taşımaktadır. Bu süreçte ödenen transfer ücretleri, aylıklar ve primler için ödemeyi yapmakla sorumlu olan kulüplerin tabi oldukları gelir vergisi nedeniyle stopaj yapması gerektiği belirtilmiştir. Bununla birlikte ödemeyi gerçekleştiren kulüpler aleyhine de cezalı bir tarhiyat yapılmıştır. Bu yapılan cezalı tarhiyat sonucunda kulüplerin çok zor durumda kalması ve Türk sporunun gelişmesine devam etmesi için bu yasa ile bir kereye mahsus olmak üzere tarh edilmiş olan tüm vergi asılları ve cezaları affedilmiştir (Dönmez, 1995: 237).

- **325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesine Hakkında Kanun**

Bu kanun 5 Eylül 1963 tarihinde kabul edilmiş ve 12 Eylül 1963 tarihinde 11503 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 325 Sayılı "Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa 5 maddeden meydana gelmektedir.

Bu Yasa'ya göre, Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve daha önceki bütçe yıllarına ait olması şartıyla vergi ve resimlere ilişkin borçlarına dair vergi cezalarının, gecikme zam ve cezalarının faizleriyle beraber tahsil dairelerindeki tahakkuk kayıtlarından düşüleceği ve bunların Hazine tarafından adi alacak şeklinde sayılacağı ifade edilmiştir. Belediyeler tarafından tahsil edilen vergi ve resimler ise kapsamdan çıkarılmıştır. 325 Sayılı Kanun'un 2. maddesinde, 1960 yılına kadar gümrüklere gelen yatırım malzemesiyle bu yasa yürürlüğe girdikten sonra 3 ay içinde tahakkuk ettirilecek olan Gümrük Vergileri, Damga Resmi ve İstihsal Vergilerinin de tahakkuk kayıtlarından düşürüleceği ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1963c).

- 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun

Bu kanun 16 Temmuz 1965 tarihinde kabul edilmiş ve 26 Temmuz 1965 tarihinde 12058 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 691 Sayılı "Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun" adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 8 maddeden oluşmaktadır.

Yasa'nın 1. maddesine göre, Belediyelerin ve Belediyelere bağlı olan müessese ve işletmelerin devlete, katma bütçeli kuruluşlara ve Kamu İktisadi Teşebbüslerine borçlu olduğu ifade edilmiştir. Çıkarılan 691 Sayılı yasayla birlikte devlete ve katma bütçeli kuruluşlara olan borçların terkin edileceği ifade edilmiştir. Ayrıca Kamu İktisadi Teşebbüslerine olan borcun ise uzun vadeli olarak tahkim olunacağı belirtilmiştir. 691 Sayılı Kanun'un 2. maddesinde ise Tabii Afetler ve Belediyeler Fonuna olan borçların bu yasa ile uygulanan tahkim ve terkinin dışında olduğu belirtilmiştir. Bu Yasa'nın 6. maddesindeki ifadelerde, Belediyeler ile Belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin Kamu İktisadi Teşebbüslerine olan borçlarının tahkim uygulanacak borç miktarı ile Hazine tarafından ödenecek olan faizler toplamı tutarınca Hazineye borçlanacağı, bu borçların da kanun yürürlüğe girdikten 5 yıl sonra başlamak üzere 20 yıl içinde 20 eşit taksit şeklinde faizsiz olmak üzere Hazineye ödenmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu yasa hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1965).

Bu kanun kapsamı uyarınca sadece Belediyeler ve Belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin faydalanmasıyla birlikte vergileme yönünde sınır koyulmamış her türlü vergi, resim ve harçlar ile cezalar, faiz ve gecikme faizleri silinmiştir. Ayrıca Belediyeler ile Belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin, borçlarının gösterir cetvelleri 3 ay içinde hazırlamak şartıyla il ve ilçenin en büyük mülki amirine vermek zorunda olduğu ifade edilmiş, bunu gerçekleştirmeyen Belediyeler ile Belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin borçlarının terkin edilmeyeceği kanunda belirtilmiştir (Dönmez, 1992: 244).

- 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Bu kanun 3 Ağustos 1966 tarihinde kabul edilmiş ve 9 Ağustos 1966 tarihinde 12370 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 780 Sayılı “Bazı Suç ve Cezaların Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 20 maddeden oluşmaktadır. Kanunun çıkarılmasında siyasi faktörler etkili olmuş ve 1.Demirel hükümeti döneminde programı hazırlanmıştır.

Kanun’un çıkarılma gerekçesi olarak, yığılmış olan uyuşmazlık halindeki dosyaların tasfiyesinin sağlanmasıyla birlikte vergi idaresinin ve vergi yargısının iş ağırlığını hafifletmek, cezaya uğramış olan mükelleflere rahat koşullar sunarak çalışmaya olan hırs şevklerini yükseltmek, vergisel yükümlülüklerini bilgisizlik nedeniyle yapamayıp ceza alan mükelleflerin isteklerini azaltmamak için affa başvurulduğu belirtilmiştir (Sayar, 1987).

780 Sayılı Kanun’un 8. maddesinde yer alan ifadelerde, mükelleflerin 31 Aralık 1965 tarihine kadar olan dönemlere ait kesilen ama kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmeyen vergi cezaları ile gecikme zamlarının, vergi asıllarının yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 6 ay içerisinde ödenmesi koşuluyla affedileceği belirtilmiştir. Bununla birlikte vergi aslının süresinde ödenmesi gerektiği şart koşulmuştur. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1966).

- 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 29 Temmuz 1970 tarihinde kabul edilmiş ve 11 Ağustos 1970 tarihinde 13576 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 1319 Sayılı “Emlak Vergisi Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa 22’si geçici olmak üzere toplamda 65 maddeden oluşmaktadır.

Çıkarılan bu yasa ile 27 Haziran 1931 tarihli ve 1833 Sayılı Arazi Vergisi Kanunu ile 4 Temmuz 1931 tarihli ve 1837 Sayılı Emlak, Bina Vergileri Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu affin gerekçesi olarak ise Emlak Vergisi alanında geçilen yeni uygulamayla birlikte yönetimin yürürlükten kaldırılan vergilerle ilgili ceza ve gecikme zammı alacaklarını kısa sürede tasfiye edilmesi istenmiştir (Çetin, 2005: 59).

1319 Sayılı Kanun'un geçici 3. maddesinde, 28 Şubat 1970 tarihine kadar olan dönemlere ait olarak tahakkuk edilen ancak bu yasanın yürürlüğe girdiği güne kadar tahsil edilmemiş olan bina, buhran, savunma ve arazi vergisi borçlarının kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren ilk 2. ay sonuna kadar tamamını ödemiş olanların, vergi cezası ve gecikme zamlarının %90'ı, ikinci 2 ay sonuna kadar tamamını ödemiş olanların vergi cezası ve gecikme zamlarının %80'i ve üçüncü 2 ay sonuna kadar tamamını ödemiş olanların vergi cezası ve gecikme zamlarının %70'inin affedileceği ifade edilmiştir. Kanun'un 50. maddesinde, bu yasanın 1 Mart 1971 tarihinde yürürlüğe gireceği ifade edilmiştir. Ayrıca bu Kanun'un son maddesinde, kanun hükümlerinin Maliye Bakanı tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1970).

1319 Sayılı Kanun'un amacı olarak vergi aslı borçlarının tamamının ödenmesi şart koşulmuştur. Getirilen af, Bina Vergisi'ne bir katma niteliğinde olan Buhran Vergisi ve Savunma Vergilerine bağlı vergi cezaları ve gecikme zamlarını da içermiştir. Ama Bina Vergisinin matrahı üzerinden alınan "Temizleme ve Aydınlatma Resmi" ne bağlı vergi cezaları ve gecikme zamları af kapsamı dışında tutulmuştur (Çetin, 2005: 59).

- 1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50.Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Bu kanun 15 Mayıs 1974 tarihinde kabul edilmiş ve 18 Mayıs 1974 tarihinde 14890 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 1803 Sayılı "Cumhuriyet'in 50.Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 23 maddeden oluşmaktadır. Bu kanun meclise tasarı olarak değil teklif şeklinde sunulmuştur. Af yasasının vergi affını düzenleyen maddelerinde muhalefet tepkiyle karşılamamış ve uzlaşma sağlanarak yürürlüğe girmiştir.

1803 Sayılı Kanun'un kapsamı oldukça geniş tutulmakla beraber Genel bütçeye, il özel idarelerine ve belediyelere ait her türlü vergi, resim ve harç kanun kapsamı içinde yer almıştır. Aftan faydalanma koşulu olarak vergi aslının ödenmesi gerektiği şart

koşulmuştur. Kanun'un 1. maddesine göre, 7 Şubat 1974 gününe kadar işlenen taksirli suçlulardan en fazla 12 seneyi geçmemiş olan hürriyeti bağlayıcı ceza ile para cezalarının uygulandığı bunlardan birini veya birkaçını gerektiren eylemlere ilişkin bir soruşturma yapılmayacağı ifade edilmiştir. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1974).

Kanun'un 9. maddesinde yer alan vergi hükmünde affın gerekçesi ifade edilmiştir. Buna göre af gerekçesi olarak gelir elde etmek ve vergi yargısı ile vergi idaresinin iş yükünü hafifletmek olarak gösterilmiştir (Akgün, 1994: 4).

Söz konusu Kanun'un 9. maddesinin (A) bendinde, 1973 senesinin sonuna kadar olan dönemlere yönelik kamu alacaklarına ait vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizlerinden tahsil edilmeyenler, vergi asıllarının yasanın yürürlüğe girdiği tarihten önce ya da yürürlüğe girdiği tarihten sonra 8 ay içinde ödenmesi halinde affedileceği, ayrıca vergi aslına bağlı bulunmayan cezaların da af kapsamı içerisinde olduğu ifade edilmiştir. (B) bendinde, 31 Aralık 1973 gününden önceki döneme ait olarak yasa yürürlüğe girdikten sonra kesilecek olan gecikme zamlarının ve faizlerinin vergi mükellefine tebliğinden itibaren 8 ay içinde ödenmesi halinde a bendi hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. (D) bendinde, vergi mükelleflerinin tecil müesseselerine başvurmasının aftan faydalanmaya engel teşkil etmediği ifade edilmiştir. (E) bendinde ise yasa yürürlüğe girdikten sonraki 1 yıl içerisinde pişmanlık isteminde bulunan mükelleflere haber verme zamanından itibaren 8 ay içerisinde ödenmesi şartıyla vergi cezasının ve pişmanlık zammının uygulanmayacağı belirtilmiştir (Narinoğlu, 1991: 31-32).

2.2.3.1980-2000 Arası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affı Kanunları

Bu dönemde çıkarılan af kanunlarının hepsi mali af niteliğinde olmuştur. 12 Eylül 1980 tarihinde Türk Silahlı Kuvvetlerinin ülke yönetimine tekrar el koyması Türkiye’yi siyasi sorunlara ve ekonominin bozulmasına neden olmuştur. 1980 – 2000 döneminde enflasyonun artarak seyrettiği vergi gelirlerindeki artış durumunun giderek yavaşladığı ve 1982 senesinden itibaren ekonomik gelişmenin azaldığı görülmüştür (Ahıska, 1985: 2).

Türkiye’de 1980 – 2000 yılları arasında çıkarılan vergi afları kronolojik zamana göre incelenmiştir.

Tablo 3: 1980 - 2000 Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları

Sıra Numarası	Yayımlanma Tarihleri	Çıkarılan Af Kanununa İlişkin Açıklamalar
1.	22.03.1981	2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
2.	24.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun
3.	11.12.1985	3239 sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Getirilen Af Uygulaması
4.	10.12.1988	3505 sayılı Kanun ile Getirilen Af Uygulaması (Geçici Birinci Madde)
5.	28.12.1988	3512 sayılı 1989 Mali Yıl Bütçe Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması
6.	20.06.1989	3571 sayılı Kanun ile İlgili Af Hükümleri
7.	20.12.1990	3689 sayılı Kanun ile Getirilen Af Uygulaması (Geçici Birinci Madde)
8.	03.04.1992	3787 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun ile Getirilen Af Uygulaması
9.	05.09.1997	400 sayılı Tahsilat Genel Tebliğ Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması
10.	29.07.1998	4369 sayılı Vergi Reformu Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması

Kaynak: Aliçavuşoğlu, 2016: 64; Kireçtepe ve Avcı, 2016: 152-153

- 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun

Bu kanun 20 Mart 1981 tarihinde kabul edilmiş ve 22 Mart 1981 tarihinde 17287 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 2431 Sayılı “Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa 14 maddeden oluşmaktadır. 1980 darbesinden sonra yasama yetkisini üstlenen Milli Güvenlik Konseyi tarafından çıkarılmıştır.

Kanundan faydalanan mükelleflerden tahsil edilen tecil faizlerinin ve gecikme zamlarının geri ödenmesinin söz konusu olmayacağı, ayrıca 1980 yılından sonra verilmesi gereken beyannameler üzerinden tarh edilen vergilerin bu kanun hükümlerinden faydalanmayacağı ifade edilmiştir. Bu kanunda VUK kapsamına giren vergi, resim ve harçlar kapsama alınırken, VUK dışındaki gümrük vergileri ve diğer

kamu alacakları kapsam dışı bırakılmıştır. Yasa'nın 1. maddesinde, vergi, resim ve harçların bu yasanın yürürlüğe girmesinden önce ödenen ya da 31 Ağustos 1981 gününe kadar ödenmesi durumunda vergi cezalarının %90'ının tahsil edilmeyeceği, yasa yürürlüğe girmeden ödenen vergi cezalarının ise %10'u aşan tutarının geri verilmeyeceği ifade edilmiştir. Bu şekildeki ceza indirimlerinden faydalanmak için indirimden geriye kalmış olan cezanın 31 Ağustos 1981 gününe kadar ödenmiş olması şart koşulmuş, ayrıca ödenmesi söz konusu olan vergi, resim ve harçlar için herhangi bir gecikme zammının uygulanmayacağı belirtilmiştir. Söz konusu Kanun'un 2. maddesine göre, yasanın yürürlüğe girmesine kadar ihtilaflı duruma getirilmiş ya da yasa yürürlüğe girdiği zamanda itiraz süresi devam eden vergi, resim ve harçların 31 Ağustos 1987 tarihine kadar ödenmesi durumunda vergi cezaları ve gecikme zamlarının aranmayacağı, vergi, resim ve harçların yürürlük tarihinden önce ödenmesi durumunda vergi cezaları ile gecikme zamlarının aranmayacağı ifade edilmiştir. 2431 Sayılı Kanun'un 4. maddesinde, 31 Ağustos 1981 gününe kadar pişmanlık isteminde bulunanlar beyan olunan matrah için tarh ve tahakkuk edilen vergi, resim ve harçlarının 31 Ağustos 1981 tarihine kadar ödenmiş olması durumunda pişmanlık zammının uygulanmayacağı öngörülmüştür. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1981).

2431 Sayılı Kanun'un çıkarılma amacı olarak, enflasyonun artması, petrol fiyatlarının yükselmesi, döviz ihtiyacının artması, imalat ve sanayi sektörünün hammadde ihtiyaçlarının karşılanamaması, yeni iktidarın finansman ihtiyacına kaynak oluşturmak gibi nedenlerden dolayı vergi affına ihtiyaç duyulduğu gösterilmiştir (Kocahanoğlu, 1981: 19).

- 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun

Bu kanun 22 Şubat 1983 tarihinde kabul edilmiş ve 24 Şubat 1983 tarihinde 17969 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 2801 Sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa 15 maddeden oluşmaktadır.

Kanun'da gerekçe olarak, yığılmış şekilde olan ihtilaflı dosyaların hem tasfiye edilmesini sağlamak hem servet unsurlarından beyan kapsamı haricinde kalmış olanların belli seviyede vergilendirilerek kayıtlara girmesinin hedeflendiği ifade edilmiştir (Sayar, 1987: 67). Ayrıca ekonomideki zor şartlar nedeniyle vergi borçlarını ödeyemeyen mükellefin borçlarını konsolide etmesi amacıyla affa gidildiği belirtilmiştir (Keleş, 2002: 76).

Yasa'nın kapsamı 1. maddede belirtilmiştir. Buna göre; bu yasanın vergiyle alakalı olan hükümlerinin 1 Ocak 1983 tarihinden önceki zamanları kapsadığı ifade edilmiştir. Ayrıca bu kanun hükümlerinin VUK kapsamındaki vergi, resim, harç, vergi cezaları, gecikme zamları hakkında uygulanacağı belirtilmiştir. Ayrıca kanunun son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 1983).

Bu Kanun'da, gümrük ve tekel idareleri tarafından alınan vergi ve resimler, belediyelere ödenen katılma payları, patrimuan gelirleri kapsam dışında tutulduğu ifade edilmiştir (Dönmez, 1992: 201).

2801 Sayılı Yasa, daha kesinleşmemiş olan vergi alacaklarında vergi aslının 3/4'ünün ödenmiş olması ve ihtilaf yaratılmaması şartıyla, vergi borcunun geride kalmış olan 1/4'ünden de asli cezalarla birlikte vazgeçildiği belirtilmiştir (Karabulut, 1996: 122).

2801 Sayılı Yasa'ya yükümlülerin katılım düzeyi Tablo 4'de gösterilmiştir.

Tablo 4: 2801 Sayılı Yasa'ya Yükümlülerin Katılım Düzeyi

İLGİLİ MADDE	MADDE KAPSAMINA GİREN YÜKÜMLÜ SAYISI	MADDEDEN YARARLANAN YÜKÜMLÜ SAYISI	MADDEDEN YARARLANMAYAN YÜKÜMLÜ SAYISI	YARARLANMA ORANI
Madde.2 Kesinleşmiş Kamu Alacakları	3.662.080	1.672.552	1.989.528	%46
Madde.3 Kesinleşmemiş veya İhtilaflı Kamu Alacakları	158.697	99.474	59.223	%63
Madde.4 İnceleme veya Tarhiyat Safhasında Bulunan Vergiler	184.043	104.621	79.462	%56
Madde.5 Özel Pişmanlık	1.606.210	599.172	1.007.038	%30
Madde.6 Rayiç Bedel Takdiri İçin Takdir Komisyonuna Sevk Edilmiş veya Sevki Gereken Dosyalar	2.464.023	1.460.219	1.003.807	%59
Rayiç Bedel Takdirine Bağlı Kesinleşmemiş veya İhtilaflı Vergiler	112.563	102.797	9.766	%91
Madde.10 İşlemden Kaldırılacak Dosyalar	2.239.288	2.190.746	48.452	%98
Madde.12 Servet Beyanlarının Yenilenmesi	-----	378.729	-----	-----
Madde.13 Vesikasız Emtia, Sabit Kıymet ve Demirbaş Beyanı	359.863	54.873	304.990	%15

Kaynak: Sayar, 1984

2801 Sayılı Yasa kapsamında toplamda 11.242.936 yükümlü girmiş bulunmaktadır. Bu yasa kapsamına giren yükümlülerden 6.639.604'ü, yaklaşık olarak %60 oranında yükümlü bu af yasasından faydalanmak için başvuru yapmıştır.

- 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 4 Aralık 1985 tarihinde kabul edilmiş ve 11 Aralık 1985 tarihinde 18955 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3239 Sayılı “Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Kurumlar Vergisi Kanunu, 2978 Sayılı Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında Kanun, 492 Sayılı Harçlar Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu, 210 Sayılı Değerli Kağıtlar Kanunu, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 3074 Sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu, 2380 Sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanununda Değişiklik Yapılması ve Bu Kanunlara Bazı Hükümler Eklenmesi ve 190 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Eki 1 Sayılı Cetvele Yeni Kadrolar Eklenmesi hükümlerinde değişiklikler öngörmüştür. Bu yasa 145 maddeden oluşmaktadır.

Söz konusu kanunla vergi yasalarında ciddi değişiklikler yapılmış ve vergi yasalarında hukuki donanımların güçlendirilmesi amacı güdülmüştür. Bununla birlikte VUK’da yapılan değişiklikle belge düzeninin güçlenmesi sonucunda vergi mükelleflerinin vergisel yükümlülüklerine uyumlu davranış gösterilmesi hedeflenmiştir. Bu sebeple de vergi mükelleflerinin vergi sorumluluğu kavramı genişletilerek müteselsil sorumluluk getirilmiştir (Dönmez, 1992: 221).

Çıkarılan yasayla birlikte vergi cezaları arttırılmıştır. Ayrıca VUK’un 112. maddesinde değişiklikler yapılarak re’sen, ikmalen ve idarece vergi tarhı yapılan vergi mükelleflerine gecikme faizi uygulaması getirilmiştir. Belge düzenine uymamış olanlara, kaçakçılık suçu işlemiş olanlara, teşhir ve işyerinin kapatılması şeklinde ağır cezalar getirilmiş, kaçakçılığa teşebbüs eyleminin boyutu da genişletilmiştir (Karabulut, 1996: 123).

Kanun’un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1985).

- 3505 Sayılı Kanun ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 3 Aralık 1988 tarihinde kabul edilmiş ve 10 Aralık 1988 tarihinde 20015 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3505 Sayılı “Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik

Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu kanun ile çeşitli yasalarda (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 6183 Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 197 Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu) düzenlemeler yapılmıştır. Bu kanun 36 maddeden oluşmaktadır. 3505 Sayılı Yasa, belge düzenine ilişkin olmak üzere VUK ve vergi kanunlarında birçok değişiklik yapılmıştır. Ayrıca eklenmiş olan geçici bir madde ile de vergi affına yer verilmiştir.

Bu Yasayla birlikte her türlü vergi, resim ve harçlar af kapsamına alınmıştır. Belediyeler, il özel idareleri ile Gümrük idareleri tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harçlardan borcu bulunan vergi mükellefleri ile Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisinden borcu bulunan vergi mükelleflerinin bu aftan yararlanabilecekleri belirtilmiştir (Çetin, 2005: 67).

3505 Sayılı Kanun’un çıkarılış amacı, vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünü azaltmak, ödenmemiş olan kamu alacaklarının tahsilini sağlamak şeklinde belirtilmiştir. 3505 Sayılı Yasayla, Maliye Bakanlığının yayımladığı bir tebliğle beraber Savunma Sanayi Destekleme Fonu, Sosyal Dayanışma ve Yardımlaşmayı Destek Fonu, Çıraklık Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme Fonu ile Toplu Konut Fonu’nun hepsinden ayrı ayrı tutarı 50 Yeni Kuruş (YKR)’un (500.000 lira) altında borcu olması koşuluyla vergi mükelleflerinin bu borçlarının affedileceği ifade edilmiştir (Dönmez, 1992:226). Ayrıca Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) ile ilgili olarak bir takım değişiklikler yapılmıştır. Buna göre; 1988 yılının sonuna kadar ödenmeyen gecikme zammı ile gecikme faizinin, 1989 yılından itibaren kamu alacağı şekline gelmesi ve bunların da gecikme zammı hükümlerine bağlı olacağı ifade edilmiştir. Kanun’un geçici 1. maddesinde, yasanın yürürlüğe girmesine kadar her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibariyle tutarı 50 YKR’yi (500.000 lirayı) aşmamış olan ve vadesi gelmesine rağmen ödenmemiş olan vergiler ile bu tarihle beraber uyuşmazlıklı hale gelmiş olan veya dava açma zamanı geçmemiş olan ve tutarı 50 YKR’yi (500.000 lirayı) aşmamış olan vergilerin %30 fazlası ile ve uyuşmazlık yaratmamak, yaratılan uyuşmazlıktan caymak şartıyla 1988 yılının sonuna kadar ödenmesi durumunda, ödenmiş olan vergilerle ilgili gecikme zam ve faizi ile vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir. Ayrıca Kanun’un son maddesinde,

bu kanun hükümlerinin Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1988).

- 3512 Sayılı 1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 23 Aralık 1988 tarihinde kabul edilmiş ve 28 Aralık 1988 tarihinde 20033 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3512 Sayılı “1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 67 maddeden oluşmaktadır.

Yasa, Belediyeler ile Belediyelere bağlı müessese ve işletmelere yönelik bir af uygulaması şeklinde ortaya çıkmıştır. Ayrıca yasanın, 1989 Yılı Bütçe Kanunu olması ve Türk hukuk tarihinde ilk kez bir bütçe yasasında vergi affına yönelik hükümlerin bulunması özelliği ile de dikkat çekmiştir.

3512 Sayılı Yasa’nın 63. maddesi vergi affı düzenlemesine ilişkin konulmuştur. Söz konusu kanunun 63. maddesine göre; Belediyelerin ve Belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin 31 Aralık 1983 tarihinden önceki dönemlere yönelik olan bir kısım ya da hepsi ödenmeyen vergi borçlarının 30 Haziran 1989 tarihine kadar ödenmiş olması durumunda, bunların vergi cezası ile gecikme zam ve faizlerinin tahsil edilmeyeceği belirtilmiştir. Kanun’un 66. maddesinde, bu yasanın 1 Ocak 1989 tarihinde yürürlüğe gireceği ifade edilmiştir. Ayrıca bu Kanun’un son maddesinde; TBMM ile ilgili hükümlerinin TBMM Başkanı, Cumhurbaşkanı ile hükümlerinin Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreteri, Sayıştay Başkanlığı ile ilgili hükümlerinin TBMM Başkanı, Diğer hükümlerin ise Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1988).

- 3571 Sayılı Kanun ile İlgili Af Hükümleri

Bu kanun 14 Haziran 1989 tarihinde kabul edilmiş ve 20 Haziran 1989 tarihinde 20201 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3571 Sayılı “Bazı Kanunlarda Değişiklik ve Bazı Kanunların da Maddelerin Kaldırılması Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu kanun ile bazı yasalarda (827 Sayılı Rihtım Resmi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 193 Gelir Vergisi Kanunu, 3065 Katma Değer Vergisi Kanunu, 3074 Sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu ve 79 Sayılı Milli Korunma Suçlarının Affına, Milli Korunma Teşkilat, Sermaye ve Fon Hesaplarının Tasfiyesine ve Bazı Hükümler İhdasına Dair Kanun) değişiklikler yapılırken bazı kanunların da (7 Kasım 1984 Tarihli ve 3074 Sayılı, 2 Mart 1984 Tarihli ve 2985 Sayılı, 7 Kasım 1985 Tarihli

ve 3238 Sayılı ve 29 Mayıs 1986 Tarihli ve 3294 Sayılı Kanunların) bazı maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır. Bu yasa 18 maddeden oluşmaktadır.

Yasa’da affın çıkarılma nedeni olarak kamu yararına çalışan kurum ve kuruluşların, kamu hizmeti yapmalarında kolaylık sağlamak ve bu sebeple borçlarının tasfiyesi ile birlikte borçlar sonucunda ortaya çıkan uyuşmazlıkların sona ermesi amaçlanmıştır (Martin, 2013: 58).

3571 Sayılı Yasa, vergiler açısından herhangi bir sınırlama yapmayarak her türlü vergi, resim ve harçlar af kapsamına alınmıştır. Ancak aftan faydalanan yükümlüler açısından bir sınırlamaya gidilmiş ve sadece kamu yararına hizmet veren dernek ile vakıfların bu af yasasından faydalanabilecekleri belirtilmiştir. Söz konusu Yasa’nın geçici 2. maddesine göre; kamu hizmetine yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulu tarafından vergi muafiyeti tanınmış olan vakıflara bağlı iktisadi işletmelerinin, bu yasanın yürürlüğe girmesine kadar olan zaman zarfında kendilerine tarh ve tebliğ edilmesine rağmen ödenmeyen vergi asıllarının %10 fazlasıyla uyuşmazlık yaratmamak, eğer yaratılmış uyuşmazlık varsa da caymak şartıyla yasanın yürürlüğe girmesini izleyen aybaşından başlayarak aylık eşit taksitlerle ve 2 yıl içerisinde ödenmesi durumunda, vergilerde oluşan gecikme zam ve faizleri ile vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun’un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1989).

- 3689 Sayılı Kanun ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 15 Aralık 1990 tarihinde kabul edilmiş ve 20 Aralık 1990 tarihinde 20731 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 3689 Sayılı “213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu ile 492 Sayılı Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 14 maddeden oluşmaktadır.

Söz konusu Yasa, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nda, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nda, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu’nda ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu’nda olmak üzere 5 tane kanunda değişiklikler öngörmüştür.

Çıkarılan bu kanunda, tahsili olanaksız hale gelen vergi borçlarının tahsilini daha basit hale getirmek, vergi cezaları ile gecikme zammı ve faizlerinin kısmi affının sağlanması,

kamu alacaklarının kısa vadede hazineye ulaşmasını sağlamak, vergi idaresinde ve vergi yargısında yığılmış olan dosyaların tasfiyesini sağlamak şeklinde amaçlar güdülmüştür (Çetin, 2005: 69).

3689 Sayılı Kanun'un geçici 1. maddesine göre; kanunun yürürlüğe girmesine kadarlık süreçte her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibariyle tutarı 3 Yeni Türk Lirası (YTL)'ni (3.000.000 lirayı) aşmamış olan, yıllık beyanname üzerinden tarh edilen vergilerde 25 YTL'yi (25.000.000 lirayı) aşmamış olan ve vadesinin gelmiş olmasına rağmen ödenmeyen veya ödeme süresi devam eden vergilerin tümü ile bu vergilere uygulanan gecikme zam ve faizi ile vergi cezalarının ayrı ayrı %30'unun; yarısının 1990 yılının sonuna kadar, diğer yarısının da 31 Ocak 1991 tarihine kadar 2 eşit taksitle birlikte hepsinin ödenmiş olması ve uyuşmazlık yaratılmaması, eğer yaratılmış uyuşmazlık varsa da cayılması koşuluyla vergi cezaları ile gecikme zam ve faizlerinden kalanı oluşturan %70'inin tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1990).

- 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun ile Getirilen Af Uygulaması

Bu kanun 21 Mart 1992 tarihinde kabul edilmiş ve 3 Nisan 1992 tarihinde 21194 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 3787 Sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatın Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun" adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa, Doğru Yol Partisi – Sosyaldemokrat Halkçı Partisi koalisyon hükümetinde çıkarılmış olup, 24 maddeden oluşmaktadır.

Yasa'nın çıkarılma amacı olarak, şeffaf ve demokratik olmayan bir takım uygulamaları sonlandırmak, birikmiş takipli dosyalar ile uyuşmazlık halindeki dosyaların tasfiyesini sağlamak, vergi idaresi ve vergi yargısındaki iş ağırlığını hafifletmek, ödenmeyen vergi borçlarının asılları ile birlikte gecikme zam ve cezalarının ödenmesini sağlamak gibi nedenler gösterilmiştir (Aygün, 2012: 91).

Bu kanun hükümlerinin neticesinde yapılan ödemelerin hiçbir suretle red, iade ve mahsup edilemeyeceği öngörülmüştür. Ayrıca kanunun uygulanmasına yönelik olarak usul ve esaslarının Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirleneceği, bu hükümlerden Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu üyeleri ile birinci derecedeki yakınlarıyla

ayrıca hissedarı bulundukları ortaklıkları ve şirketleri için uygulanmayacağı belirtilmiştir. 3787 Sayılı Kanun'un 1. maddesi kesinleşmiş kamu alacaklarını düzenlemiştir. Bu maddeye göre; yasanın yürürlüğe girmesiyle ödenmeyen ve ödeme zamanı geçmeyen VUK kapsamındaki vergi, resim ve harçlar ile vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri ayrı şekilde %30'unun 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar hepsinin ödenmiş olması ve ihtilaf durumunun olmaması koşuluyla vergi cezaları ile gecikme zammı ve faizinin geride kalmış olan %70'inin tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiştir. Kanun'un 4. maddesi inceleme ve tarhiyat aşamasında olan vergi, resim ve harçlar ile ilgilidir. Buna göre; 1992 yılından önceki zamana bağlı olarak yasanın yürürlüğe girmesinden önce oluşan vergi inceleme sonuçlarına göre tarh edilmiş olan vergilerin tümü ile verilecek ceza ve gecikme faizinin %10'unun 15 gün içerisinde ödenmiş olması koşuluyla geriye kalmış olan %90'ının tahsil durumundan vazgeçileceği belirtilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1992).

- 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı

Bu kanun 5 Eylül 1997 tarihinde 23101 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 400 Sayılı "Tahsilat Genel Tebliği" adı altında çıkarılmıştır.

Yasanın çıkarılma gerekçesi olarak, ekonomik ve mali zorluklar sebebiyle vergi borçlarını süresinde ödeyemeyen mükelleflere kolaylık sağlanması, kamu alacaklarının kısa sürede Hazineye aktarılması gibi amaçlar güdülmüştür (Gerçek, 2001: 144).

Tebliğ'in 1. maddesine göre; AATUHK kapsamındaki tecil ve taksitlendirmeden faydalanmak için vergi mükelleflerinin, vergi dairelerine zor durumda olduklarını tebliğ ederek vergi borçlarının tümü için 25 Eylül 1997 tarihine kadar tecil ve taksitlendirme isteğinde ve isteminde bulunmaları gerektiği belirtilmiştir. 400 Sayılı Tebliğ'in 4. maddesinde, tecil borçlarının uygun şekilde ödenmemiş olması durumunda şartlar ihlal edileceğinden dolayı ödenmiş olan borçlara ve kalan taksitlerine gecikme zammının uygulanacağı, ayrıca bunların amme alacakları idare tarafından cebren şekilde takibin ve tahsilin gerçekleşeceği ifade edilmiştir. Söz konusu Tebliğ'in 5. maddesinde ise, tecil ve taksitlendirmedeki her türlü alacağın çeşidi ile tutarından yetkili olarak alacaklı tahsil dairelerinin görevli kılındığı ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1997).

- 4369 Sayılı Vergi Reformu Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması

Bu kanun 22 Temmuz 1998 tarihinde kabul edilmiş ve 29 Temmuz 1998 tarihinde 23417 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 4369 Sayılı “Vergi Reformu Kanunu” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa ile pek çok kanunda (Vergi Usul Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gelir Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Gider Vergileri Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu, 3505 Sayılı Kanun, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun, Belediye Gelirleri Kanunu, 1318 ve 4208 Sayılı Kanunlar ile 178 Sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve 190 Sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname) değişiklik yapılmıştır. Bu kanun, geniş kapsamlı bir yasa olması dolayısıyla da kamuoyunda “vergi reformu” şeklinde adlandırılmıştır.

Yasayla birlikte yapılan değişiklik, Gelir Vergisi Kanunu’nun 1. maddesindeki ifadesi gelirin tanımının (bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği tasarruf ve harcamasına kaynak teşkil eden kazanç ve iratları safi tutarıdır); “kaynağı her ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar” şeklinde düzenleme yapılarak bütün gelir unsurlarını birlikte kapsamı şeklinde genişletilmiştir (Ak ve Aykutlu, 1998: 11).

Yapılan bir başka değişiklik ise gelir vergisinin yeniden tespiti konusunda olmuştur. Yapılmış olan düzenlemeyle gelirin tespitinde “kaynak teorisinden”, “net artış teorisine” geçilmiştir. Ayrıca kaynağı her ne olursa olsun tüm gelirlerin 1 Ocak 1999 tarihiyle birlikte Gelir Vergisi kapsamında olduğu belirtilmiştir. Söz konusu yasanın gerekçesinde, sistemin açık ve anlaşılabilir hale getirilmesi, vergi tabanının genişletilmesi, vergi kaçığının ortadan kaldırılması, vergi adaletinin sağlanması, vergi gelirlerinin artırılması, yeni gelir kaynaklarının tespit edilmesi gibi amaçlar edinilmiştir. Bu düzenleme ile vergilendirilmeyen gelir kaynağı kalmamıştır. Ayrıca Kanun’un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 1998).

Yasayla Gelir Vergisi Kanunu’na geçici 47. madde eklenmiştir. Buna göre; Kanunun yayımlanmasıyla sahipli ancak ispatlı olmayan nakit para, döviz, mevduat sertifikası

gibi kıymetlerin 30 Eylül 1998 tarihiyle birlikte asgari şartla 1 gün süre ile Türkiye’de kurulu mevduat kabulüne yetkili bankaların Türkiye’deki şubelerinde olması koşuluyla bu kıymetlerin neticesinde meydana gelen mal edinimi ve harcamaların, herhangi bir inceleme ve tarhiyatla karşı karşıya kalmayacağı ve bunun sahipleri hakkında da olumsuz bir delile neden olmayacağı belirtilmiştir. Ayrıca, vergi mükelleflerinin vergi düzenine ahenk sağlayabilmeleri için geçici 48. ve 49. maddeler eklenmiştir. Bu maddelere göre, kayıtlarda olmayan nakit para, döviz ve mevduat sertifikası gibi kıymetlerin, envanter tebliği ile muhasebe kayıtlarının yapılması öngörülmüştür (Bellek, 1998: 69; Ak ve Aykutlu, 1998: 14).

2.2.4.2000 Sonrası Dönemde Türkiye’de Çıkarılan Vergi Affı Kanunları

Türkiye’de yaşanan Kasım 2000 ve Şubat 2001 krizleri toplumda ekonomik ve sosyal hayatı önemli ölçüde etkilemiştir. Bu krizlerle beraber ekonomide meydana gelen; üretimde küçülme, özel sektördeki işletmelerin kapanması ve işsizliğin artması şeklinde ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte mükelleflerin borçlarının ödeyememeleri vergi gelirlerini aksatmıştır. Ekonomide yaşanan olumsuz durumlar ve mükelleflerin vergi borçlarını ödeyemez hale getirmesiyle birlikte vergi aflarına ihtiyaç duyulmuştur (Dallı, 2006: 16).

Türkiye’de 2000 ve Sonrası yılları arasında çıkarılan vergi afları kronolojik zamana göre incelenmiştir.

Tablo 5: 2000 ve Sonrası Yılları Arasındaki Vergi Affı Uygulamaları

Sıra Numarası	Kabul Edilme Tarihleri	Çıkarılan Af Kanununa İlişkin Açıklamalar
1.	06.02.2001	414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması
2.	09.04.2002	4751 sayılı Kanun ile Getirilen Af Hükümleri
3.	27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması
4.	22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Uygulanması
5.	25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması
6.	29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
7.	11.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
8.	19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
9.	27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
10.	18.05.2018	7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
11.	17.11.2020	7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kaynak: Aliçavuşoğlu, 2016: 64; Kireçtepe ve Avcı, 2016: 152-153; Yelman, 2017: 177 kaynaklarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

- 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması

Bu kanun 6 Şubat 2001 tarihinde 24310 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 414 Sayılı “Tahsilat Genel Tebliği” adı altında çıkarılmıştır.

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği ile amaç olarak, ekonomik ve mali zorluklar sebebiyle vergi borçlarını ödemekte güçlük çeken vergi mükelleflerine ödemelerde kolaylık sağlamak, kamuya olan alacakların ise kısa vadede Hazineye aktarılmasını sağlamak gibi nedenler öngörülmüştür. Bu sebeple de 213 Sayılı VUK kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası, gecikme faizi ve zammından olan borçların talep edilmesi durumunda tecil ve taksitlendirmeye gidileceği ifade edilmiştir (Doğan ve Besen, 2008: 99).

Söz konusu Tebliğ’in tecil ve taksitlendirme avantajından faydalanmak için vergi mükelleflerinin 16 Mart 2001 tarihine kadar vergi dairelerine yazılı olarak borçlar hakkında tecil ve taksitlendirme işlemine talepte bulunmaları gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca 1999 depreminden etkilenen Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova, Kocaeli, İstanbul, Eskişehir, Bursa şehirlerindeki tüm mükelleflerden varlıklarını asgari %10 oranında kaybedenlerin 31 Mayıs 2001 tarihine kadar borçlar hakkında tecil ve taksitlendirme işlemi için talepte bulunmak amacıyla müracaat edebilecekleri ifade edilmiştir. Bu Tebliğ’de tecil edilmiş olan borçların şartlara uygun şekilde ödenmemiş olması durumunda tebliğ hükümlerine göre ödenen borçlar ile ödenmeyen borçların gecikme zammıyla birlikte amme alacağının idare tarafından cebren takip ve tahsil uygulamasına gidileceği belirtilmiştir. Tebliğ hükümlerindeki tecil ve taksitlendirme işlemlerinden alacaklı tahsil dairelerinin sorumlu tutulduğu ifade edilmiştir. 414 Sayılı Tebliği’nde belirtilen sürelerde yapılmamış olan başvurular ile vadesi 31 Aralık 2000 tarihinden sonra olan alacaklar için yapılmış olan tecil ve taksitlendirme işleminin 412 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği’nde belirlenmiş olan yıllık %36 oranında olan tecil faizinin uygulanacağı ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2001).

Tablo 6’da, 1999 – 2000 ve 2001 seneleri itibariyle tahsil edilmeyen vergi alacaklarının analizi bulunmaktadır.

Tablo 6: 1999-2000-2001 Yılları Tahsil Edilmeyen Vergi Alacaklarının (Kümülatif) Mukayeseli Analizi(1000 YTL)

	1999	2000	Artış %	2001	Artış %
A) Tahakkuk	9.654.140	16.315.755	69	24.507.396	50
B) Tahsilat	7.907.697	14.163.479	79	21.168.561	49
B/A * 100	%82	%87	5	%86	-1
C) Tahsil Edilmeyen Vergi Alacakları Toplamı	1.746.443	2.152.276	23	3.338.835	55

Kaynak: Keleş, 2002: 82

Tablo 6’da incelendiğinde, çıkarılan vergi affı yasalarına rağmen 2001 senesinde tahsil edilmeyen vergi alacaklarının 2000 senesine göre %55 oranında yükseliş gösterdiği görülmektedir.

Tablo 7: Bütçe Gelirlerinin Bir Önceki Yıla Göre Değişim Oranları (2000 - 2002)

Yıllar	Genel Bütçe Gelirleri Toplamı (%)	Vergi Gelirleri Toplamı (%)
2000/1999	77.09	79.05
2001/2000	54.02	49.93
2002/2001	46.60	50.07

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Tablo 7’de incelendiğinde, 2000 yılına göre genel bütçe gelirleri değişim oranları, 2001 senesinde %77.1 oranından 23 puan azalarak %54 oranına gerilediği, 2002 senesinde de %54 oranından 6 puan azalarak %48 oranına gerilediği görülmektedir. 2000 yılına göre vergi gelirleri değişim oranları, 2001 senesinde %79.1 oranından 29.2 puan azalarak %49.9 oranına gerilediği, 2002 senesinde de %49.9 oranından 0.2 puan artarak %50.1 oranına yükseldiği görülmektedir.

- 4751 Sayılı Kanun ile Getirilen Af Hükümleri

Bu kanun 3 Nisan 2002 tarihinde kabul edilmiş ve 9 Nisan 2002 tarihinde 24721 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 4751 Sayılı “Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Ancak o zamanki Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet Sezer tarafından kısmen veto yetkisi kullanılmış ve bir kez daha görüşülmek üzere TBMM’ye iade edilen bu yasa daha sonra 9 Nisan 2002’de yürürlüğe girmiştir.

Yasa’nın çıkarılma amacı olarak, 2002 yılında emlak vergisi için yapılan düzenlemelerin, yol açtığı çok güçlü şekilde vergi oranında artışa neden olması, emlak vergisinde yaşanan diğer büyük sıkıntılar, belli şartlarla 1998 senesinden önceki tüm

senelerin emlak vergileri, ceza ve faizlerini sona erdiren af şartları öngörülmüştür. 4751 Sayılı Kanun'un 4. maddesi ile Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 21. maddede emlak vergisi affına gidilmiştir. Buna göre; 1 Ocak 2002 tarihinden önce mükellefiyetini tesis ettirmemiş bulunan bina ve arazi vergisi mükelleflerinin bildirim yapmak şartıyla mükellefiyetlerini tesis ettirmeleri ve 1998, 1999, 2000, 2001 senelerine bağlı şekilde idare tarafından tarh ve tahakkuk edilen vergiler her sene ayrı olarak %50 fazla ile 2002 senesi Mayıs ayının sonuna kadar ödenmiş olması durumunda, 1998 senesinden önceki emlak vergilerinin aranmayacağı, 1998 – 2001 senelerine bağlı şekilde yapılmış olan tarhiyatlar için vergi cezalarının kesilmeyeceği ve gecikme faizinin de uygulanmayacağı ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu yasa hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2002).

Bu Kanun ile mükellefiyet tesis etmeyenler ile hiç ödeme yapılmamış olan vergiler için vergi mükellefleri ödüllendirilirken, senelerdir vergilerini düzenli ve eksiksiz ödemiş olan vergi mükelleflerinin gecikme zamları affedilmediği için adil olmayan bir af kanunu olarak görülmüştür (Taşkın, 2006: 115).

- 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu ile Getirilen Vergi Affı Uygulaması

Bu kanun 25 Şubat 2003 tarihinde kabul edilmiş ve 27 Şubat 2003 tarihinde 25033 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 4811 Sayılı "Vergi Barışı Kanunu" adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 23 maddeden meydana gelmektedir.

Söz konusu Yasa'nın çıkarılma amacı olarak, ekonomik krizin yaratmış olduğu mükelleflerdeki maddi zorluklar nedeniyle vergi borçlarının ödenmemesi, vergi idaresi ve vergi yargısındaki iş ağırlığının fazlalığı, ekonomideki krizin şirketlerin üretimlerini azaltmaya yol açması ve şirketlerin kapanma noktasına gelmesi gibi sebeplerden dolayı af uygulamasına gidilmesi öngörülmüştür (Taşkın, 2006: 116).

Bu Yasa ile kamu alacağının tahsiline yönelik olarak, ödenmeyen vergi borçları, gecikme zammı uygulaması ve borcunu ödememiş olan mükelleflerin mallarının haciz ve satışı gibi yetkiler koyarak vergi alacağını tahsil edebilmek için vergi idaresine kolaylıklar sağlanmıştır. Ayrıca vergi borcunda indirim yapmamakla birlikte 9 eşit taksitle 18 aylık bir ödeme kolaylığı getirilmiştir (Korkusuz, 2003: 77).

4811 Sayılı Yasa dört ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümü, tahsilatın hızlandırılmasına yönelik hükümler olup, kesinleşen kamu alacaklarını yeniden yapılandırılması ifade edilmiştir. İkinci bölümde, inceleme ve tarhiyat aşamasındaki vergilerle ilgili düzenlemeler ifade edilmiştir. Üçüncü bölümde, matraha yönelik olan artırımlarla ilgili olarak yapılan düzenlemeler belirtilmiştir. Dördüncü bölümde ise stoklarla ilgili olarak yapılan aflara yönelik düzenlemeler belirtilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2003).

Bu Kanun ile ilgili düzenlemelere kamu alacaklarının tümü girmemiştir. Örneğin; Sosyal Sigortalar Kurumu ve BAĞ-KUR primleri, destekleme fonu primi, destekleme veya fiyat istikrar fonu primi gibi kamu alacakları kapsam dışında tutulmuştur. Ayrıca Kanun hükümlerinde depremzede vergi yükümlülükleri ile diğer vergi yükümlülükleri arasında bir farklılaştırmaya gidilmemiş, depremzede vergi mükelleflerine ödeme konusunda herhangi bir kolaylık sağlanmamıştır (Dorukkaya ve Ay, 2003: 21).

Tablo 8: Vergi Türleri ve Dönemleri İtibari İle Vergi Barışı Kanunu Kapsamına Giren Kamu Alacakları

Vergi Türü	Kapsama Giren Vergilendirme Dönemi
Özel İletişim Vergisi	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Özel Tüketim Vergisi	01-15 Ağustos 2002 Dönemi (petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin olarak verilen)
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Damga Vergisi (Beyanname ile Beyan Edilenler)	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Kurumlar Vergisi	1998, 1999, 2000 ve 2001 hesap dönemleri
Kurumlar Vergisi (Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Kurumlar)	Özel hesap döneminin kapandığı ay 31 Mart 2002 tarihinden önce olanlar (bu tarih dahil)
Kurumlar Vergisi Stopajı (KVK24)	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Gelir Vergisi Stopaj (GVK 94/6)	Nisan 1998, Nisan 1999, Nisan 2000, Nisan 2001 ve Nisan 2002
Gelir Vergisi	1998, 1999, 2000 ve 2001 takvim yılları
Ek Kurumlar Vergisi	1998 hesap dönemi
Ek Gelir Vergisi	1998 takvim yılı
Geçici Vergi (Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi)	Ocak- Şubat- Mart- Nisan- Mayıs- Haziran 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Faiz Vergisi	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Katma Değer Vergisi	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Veraset ve İntikal Vergisi (Ölüm halinde)	31 Ağustos 2002 tarihine kadarki ölüm hali
Veraset ve İntikal Vergisi (Gaiplik halinde)	30 Temmuz 2002 tarihinden (bu tarih değil) önce gaiplik kararı ölüm siciline kaydolunur.

Veraset ve İntikal Vergisi (Diğer suretle Vaki İntikallerde)	30 Temmuz 2002 tarihinden (bu tarih değil) önce hukukten iktisap edilen mallar
Veraset ve İntikal Vergisi (Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına at yarışına ait müşterek bahislerde)	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Akaryakıt Tüketim Vergisi	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Motorlu Taşıtlar Vergisi	2002 (bu dönem dahil) önceki dönemler
Emlak Vergisi	2002 (bu dönem dahil) önceki dönemler
Çevre Temizlik Vergisi	2002 (bu dönem dahil) önceki dönemler
Eğitime Katkı Payı	Temmuz 2002'den (bu dönem dahil) önceki dönemler
Ecr-i Misiller	Vadesi 31 Ağustos 2002'den önce gelenler
200 Milyon TL'yi Aşmayan Trafik Cezaları	Kanun yürürlük tarihi itibarıyla kesilen ve kesinleşen
100 Milyon TL'yi Aşmayan Para Cezaları	Kanun yürürlük tarihi itibarıyla kesilen ve kesinleşen

Kaynak: Resmi Gazete, 2003.

Tablo 9: Vergi Barişi Kanunu Sonucunda Tahsilat Tutarları

4811 Sayılı Kanunun İlgili Maddesi	Ödenen Tutarlar (BİN TL)	
	31.12.2003	30.09.2004
Kesinleşmiş Alacaklar (Madde.2)	1.140.273.803.306	2.057.470.057.945
Kesinleşmiş Alacaklar (Madde.2/c)	6.929.079.966	8.626.028.279
Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (Madde.3)	365.181.525.872	523.957.075.225
İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar (Madde.5)	75.911.720.093	156.262.081.688
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (Madde.6)	115.830.646.700	125.919.444.685
Gelir Vergisi Matrah Artırımı (Madde.7)	150.736.133.979	223.897.582.741
Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (Madde.7)	508.739.206.996	777.791.029.238
Gelir Vergisi Kanunu 94/6 Vergi Artırımı (Madde.7)	56.120.302.811	88.237.896.814
Katma Değer Vergisi Matrah Artırımı (Madde.8)	297.313.051.710	470.291.314.963
Gelir Stopaj Vergisi Matrah Artırımı (Madde.9)	13.699.398.871	22.093.865.301
Kıymetli Maden Ziynet Eşyası Değerleme Farkı (Madde.13)	13.069.600.983	15.041.004.160
Ecrimisil Alacakları (Madde.15/2)	16.489.901.503	18.103.979.615
TOPLAM	2.760.294.372.790	4.487.691.360.654
KİT, İDT Ve Mahalli İdareler Toplamı	93.461.444.811	214.844.712.807
GENEL TOPLAM	2.853.755.817.601	4.702.536.073.461

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Toplamda 3.475.144 vergi mükellefinin başvurmuş olduğu çıkarılan vergi affında toplam olarak başvuru miktarı 7.900.000.000,00 Türk Lirası (TL)'na yükselmişken, elde edilen gelir toplamda 4.714.000.000,00 TL civarında meydana gelmiştir. Yukarıdaki tabloyu incelediğimizde tahsil edilmiş gelirin 2.853.000.000,00 TL'lik kısım 2003 senesinden, yaklaşık 1.861.000.000,00 TL'lik kısım 2004 senesinden meydana gelmiştir. Tahsil edilmiş toplam gelirin yaklaşık 4.500.000.000,00-TL'lik

kısım özel sektörden, 215.000.000,00-TL'lik kısım kamu sektöründen oluşmuştur. Toplam elde edilen gelirin, toplam başvuru miktarına oranı yaklaşık %60 oranındadır. Bu yüksek oran başvuru miktarının amaçların üstünde oluşması sonucu, kanun uygulamasından sonra gelir idaresinin verginin elde edilmesine yeterli derecede titiz davranmamasının bir sonucudur.

- 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun

Bu kanun 13 Kasım 2008 tarihinde kabul edilmiş ve 22 Kasım 2008 tarihinde 27062 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 5811 Sayılı "Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır. Bu yasa, 2'si geçici olmak üzere toplamda 8 maddeden oluşmaktadır. İlk Varlık Barışı Kanunu olması özelliği taşımaktadır.

5811 Sayılı Yasa'nın amaç ve kapsamı 1. maddede belirtilmiştir. Buna göre; gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışında olan döviz, altın, para ve menkul kıymetlerin ekonomiye dâhil edilmesi ve taşınmazların kayda alınması ile yurt içinde olan ama işletmelerin öz kaynaklarında bulunmayan varlıkların sermaye şeklinde uygulanma şartıyla işletmelerin yapılarının güçlenmesini sağlamak amaçlanmıştır. Yasa'nın 3. maddesine göre; Hesap yararlanılabilmesi için yurt dışında bulunan varlıkların, bildirim beyan tarihinden itibaren 1 ay içerisinde Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka kurumlarına transfer edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Kanunda belirtilen beyannamelerin verilmiş şekli, içeriği, verileceği yerler ile kanunun uygulanmasına yönelik usul ve esasları belirlemekle yükümlü olarak Maliye Bakanlığının yetkili olduğu ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2008).

Tablo 10'da, 5811 Sayılı Yasa ile beyan edilmiş olan varlıkların; kaynağı, türü ve beyan edilmiş olan varlık toplamı içerisindeki oranıyla beraber tahakkuk edilmiş vergi miktarları oluşmaktadır.

Tablo 10: 5811 Sayılı Kanun Kapsamında Beyan Edilen Varlık Bilgileri

Kaynaklar	Matrah (TL)	Tahakkuk Eden Vergi (TL)	Oran (%)
Yurt İçi – TL	13.797.347.423	689.867.371	28,59
Yurt İçi – Döviz	3.403.612.762	170.180.638	7,05
Yurt İçi – Altın	83.874.660	4.193.733	0,17
Yurt İçi – Menkul Sermaye	224.274.834	11.213.741	0,47
Yurt İçi – Taşınmaz	2.872.989.396	143.649.469	5,95
Yurt İçi Toplam	20.382.099.075	1.019.104.952	42,23
Yurt Dışı – TL	286.544.823	5.730.896	0,60
Yurt Dışı – Döviz	21.455.580.354	429.111.607	44,46
Yurt Dışı – Altın	3.159.139.014	63.182.780	6,55
Yurt Dışı – Menkul Sermaye	2.867.932.901	57.358.658	5,94
Yurt Dışı – Taşınmaz	106.820.307	2.136.406	0,22
Yurt Dışı Toplam	27.876.017.399	557.520.347	57,77
GENEL TOPLAM	48.258.116.474	1.576.626.299	100

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Tablo 10 incelendiğinde, yasa ile birlikte iki dönemin toplamıyla beyan edilmiş varlıkların yaklaşık olarak, %51.5’i döviz, %29.2’si TL, %6.7’si altın, %6.4’ü menkul değer, %6.2’si taşınmaz varlıklardan meydana gelmektedir. Toplamda beyan edilen yaklaşık 3.250.000.000,00 TL’sini meydana getiren altın orandan dolayı az gözükse de, gerçekleşen oran Merkez Bankası altın rezervlerinin %60’ına isabet gelmektedir.

- 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun İle Getirilen Vergi Affı Uygulaması

Bu kanun 13 Şubat 2011 tarihinde kabul edilmiş ve 25 Şubat 2011 tarihinde 27857 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 6111 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa, 10’u geçici olmak üzere 216 maddeden oluşmakta olup, kamuoyunda Torba Kanun olarak adlandırılmıştır.

6111 Sayılı Kanun 5 kısımdan oluşmuştur. İlk dört kısmında kamu ile borçlular arasındaki alacaklı-borç durumuyla ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Yasanın beşinci kısmında ise Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Hakkındaki Kanun, İş Kanunu, İşsizlik Sigortası Kanunu ve diğer birtakım yasa ve yasa hükmünde kararnamelere

yönelik değişikliklere ve bu yasanın uygulanması ile ilgili son hükümlere yer verilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2011).

Söz konusu Kanunla, vergi borcu aslına güncelleme oranının (Toptan Eşya Fiyat Endeksi/Üretici Fiyat Endeksi) uygulanmasıyla birlikte borçlarını ödemiş olan mükelleflerin, gecikme faizi ve cezalarının silineceği öngörülmüştür (Çil, 2012: 46). Ayrıca mükellef ile vergi dairesi arasındaki davaların sulh yoluyla çözümü, pişmanlıkla beyan uygulamasının teşviki, birikmiş borçlara ödeme kolaylığı, yapılandırılmış olan borçların daha düşük oranlı katsayı ile taksitli ödeme imkânı, yapılandırılmış olan borçların kredi kartı ile ödeme seçeneği imkânı getirilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2011).

Kanun, 2010 yılının sonuna kadar beyan edilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gelir ve kurumlar vergisi stopajı, damga vergisi gibi beyana dayanan tüm vergiler ile 2010 yılının sonundan önce tahakkuk edilen yıllık harçlar, motorlu taşıtlar vergisi gibi alacaklar kapsam içinde tutulmuştur (Çil, 2012: 46).

Tablo 11: 6111 Sayılı Kanun Kapsamında Tahsil Edilecek Tutarlar

Yıllar	Ödenecek Tutar (TL)
2011	13,553,128,284
2012	10,340,179,054
2013	8,579,747,614
2014	3,054,625,268
2015 ve Sonrası *	1,024,206,661
TOPLAM	36.551.886.881

(*)İl özel idareleri, belediyeler ve spor kulüplerince ödenecek tutardır.

Kaynak: Patronlar Dünyası, 2011

Tablo 11 incelendiğinde, Yasayla birlikte, 2011 senesinde 13.500.000.000 TL civarında, 2012 senesinde 10.300.000.000,00 TL civarında, 2013 senesinde 8.600.000.000,00 TL civarında, 2014 senesinde 3.000.000.000,00 TL civarında, 2015 senesi ve sonrasında da 1.000.000.000,00 TL civarında olmakla beraber toplamda yaklaşık olarak 36.5000.000.000,00 TL tahsil elde edilmesi planlanmaktadır.

- 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

Bu kanun 21 Mayıs 2013 tarihinde kabul edilmiş ve 29 Mayıs 2013 tarihinde 28661 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 6486 Sayılı “Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa toplamda 15 maddeden oluşmaktadır. Ayrıca bu kanun 2.Varlık Barışı olarak adlandırılmıştır. İlk Varlık Barışı Kanunu ise 2008 yılında çıkarılan 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun’dur.

6486 Sayılı 2.Varlık Barışı Kanunu ile 5811 Sayılı 1.Varlık Barışı Kanunu benzer özelliklere sahip olmakla beraber, tek fark olarak bu af kapsamına yurt içi varlıklar dâhil edilmemiş ve sadece yurt dışı kaynaklar için geçerli olduğu belirtilmiştir. “Af kapsamına 22 Nisan 2013 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunan; döviz, para, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar” varlık barışı kanununa konu edilmiştir (Gökmen, 2013).

Tablo 12: Birinci Varlık Barışı ile İkinci Varlık Barışı Arasındaki Benzerlik ve Farklar

5811 Sayılı Kanun (1.Varlık Barışı)	6486 Sayılı Kanun (2.Varlık Barışı)
22 Kasım 2008 tarihinde yayımlanmıştır.	29 Mayıs 2013 tarihinde yayımlanmıştır.
5811 Sayılı “Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır.	6486 Sayılı “Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır
Başlı başına özel bir Kanundur. Bu nedenle 1.Varlık Barışı Kanunu özelliğini taşımıştır.	Gelir Vergisi Kanununa geçici 85.maddenin eklenmesi ile 2.Varlık Barışı özelliğini taşımıştır.
Yurt dışında elde edilen kazançlara sahip mükelleflerin, bu varlıkları Türkiye’ye getirmesi şartı ile Gelir ve Kurumlar Vergisinden muaf tutulacakları belirtilmiştir.	Yurt dışında elde edilen kazançlara sahip mükelleflerin, bu varlıkları Türkiye’ye getirmesi şartı ile Gelir ve Kurumlar Vergisinden muaf tutulacakları belirtilmiştir.
Yurt içinde bulunan ancak işletmelerin öz kaynakları içinde yer almayan varlıkların, işletmelerin sermaye yapılarının kuvvetlendirilmesi için var olan kaynaklarına eklenmesi amaçlanmaktadır.	Yurt içinde bulunan ancak kayıtlı olmayan varlıkların beyan edilmesi ve kayda alınması bu Kanunun kapsamı dışında tutulmuştur.

Kaynak: Hoşnut, 2015: 111

Bu Yasa’nın kapsamı 15 Nisan 2013 gününden önce elde edilmiş olan kaynakların; döviz, menkul kıymet, altın, para ve ispat edilen varlıklı taşınmazlar yer almıştır. Bu durumdaki varlıkların 31 Temmuz 2013 gününe kadar TL türünden rayiç olunan bedelle bankalara veya vergi dairelerine beyan edilmiş olması gerektiği öngörülmüştür. Beyan edilmiş olan varlıklardan %2 oranında vergi hesaplanıp Türkiye’ye getirilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir (Hoşnut, 2015: 110).

Bu Kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2013).

- 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun

Bu kanun 10 Eylül 2014 tarihinde kabul edilmiş ve 11 Eylül 2014 tarihinde 29116 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 6552 Sayılı “İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 3’ü geçici olmak üzere toplamda 149 maddeden oluşmaktadır.

Söz konusu Yasayla, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının ödenmiş olması durumunda diğer yarısının tahsilatından vazgeçilmiştir. Ayrıca 2013 yılının son gününden önce olmak şartıyla kesilmiş olan ve 120 TL’nin altındaki trafik, köprü ve otoyol geçiş ihlalleri cezası gibi idari para cezalarının Yurt İçi Üretici Fiyatları Endeksi (Yİ-ÜFE) esasıyla hesaplanan tutarın ödenmiş olması durumunda faizlerinin silineceği ifade edilmiştir (GİB 6552 Sayılı Kanun Rehberi, 2014: 5).

6552 Sayılı Kanunla; 11 Eylül 2014 günü itibariyle birikmiş olan vergi aslı, vergi aslına bağlı cezalar, gecikme faizi, gecikme zammı gibi borçların Yİ-ÜFE esasıyla hesaplanmak üzere dikkate alınarak güncellenmiş şekilde taksitlendirilmiştir. Bununla birlikte Maliye Bakanlığına, Sosyal Sigortalar Kurumuna, Gümrük ve Ticaret Bakanlığına, İl Özel İdarelerine ve Belediyelere, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğine, Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketine ve Kalkınma Ajanslarına dair olan borçların güncel olarak yeniden hesaplanmasına olanak sağlanmıştır (Atçeken, 2018: 43-44).

Bu Yasayla amaç olarak, birikmiş olan kamu alacaklarının Hazineye aktarılması hedefi güdülmüştür. Ayrıca Kanun’un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2014).

- 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun

Bu kanun 3 Ağustos 2016 tarihinde kabul edilmiş ve 19 Ağustos 2016 tarihinde 29806 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 6736 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden

Yapılandırılmasına İlişkin Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 14 maddeden oluşmaktadır.

Kanun’un çıkarılma amacı olarak, 15 Temmuz darbe girişiminin Türkiye’ye vermiş olduğu sosyal ve ekonomik hasarları gidermek, özel sektörün yatırım kararlarına destek vermek, kesinleşmiş vergi ve borçlara ödeme kolaylığı, yurt içi ve yurt dışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması gibi hedefler güdülmüştür (GİB 6736 Sayılı Kanun Rehberi, 2016: 4).

6736 Sayılı Kanunla yapılandırılmaya alınan alacaklar; 30 Haziran 2016 gününden öncesi dönemlere ait vergi, resim, harç, gecikme zammı, gecikme faizi, 30 Haziran 2016 gününden önce verilen nüfus, otoyollar, karayolu taşıma, trafik ve köprülerden ihlale geçiş idari para cezaları ile yasanın yürürlüğe girmesi itibariyle ödenmemiş olan veya ödeme zamanı devam eden vergi dışındaki diğer amme alacakları kapsam içinde tutulmuştur. Ayrıca Kanun’un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2016).

Bu Kanun kapsamındaki aftan faydalanabilmek için, yapılandırılmış olan vergi borçlarının sürekliliği için ilk 2 taksitin tam ve düzenli şekilde zamanında ödenmiş olması öngörülmüştür. Ayrıca, taksitlerden en fazla 2 tanesinin bir takvim yılı içerisinde ödenmemiş olması ya da eksik ödenmiş olması durumunda yasa ihlali sayılmamıştır. Daha sonra yapılmış olan ödemeler, son taksit ödemesinin yapılmış olduğu ayın son gününe kadar gecikme zammı ile beraber tahsil edileceği ifade edilmiştir (Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, 2016: 14-17).

Söz konusu Kanunla, 30 Haziran 2016 tarihi itibariyle geçmiş olan vergi borçlarının tamamı Yİ-ÜFE oranında güncellenmiş, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının ödenmiş olması şartıyla vergi aslıyla ilgili olan cezaların tamamı silinmiştir. Ayrıca usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının tahsilinden de vazgeçileceği ifade edilmiştir (Keleş, 2019: 67).

- 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

Bu kanun 18 Mayıs 2017 tarihinde kabul edilmiş ve 27 Mayıs 2017 tarihinde 30078 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 7020 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden

Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 22 maddeden oluşmaktadır.

7020 Sayılı Kanun’un gerekçesinde, Türkiye’de yaşanan 15 Temmuz darbe girişiminin olumsuz etkilerini gidermek ve mükelleflere kamuya olan borçlarında ödeme konusunda kolaylık sağlamak, özel sektörün kamuya olan borç yükünün hafifletilmesi, yargıda yer alan birikmiş dosyaların tasfiyesini sağlamak gibi amaçlar yer almaktadır (Keleş, 2019: 68).

Yasa kapsamında, vergi, idari para cezası ve diğer borçların asılları ile Yİ-ÜFE oranları esas alınmak üzere güncellenmiş olan miktarın ödenmiş olması durumunda, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının ödenmiş olması halinde diğer yarısının tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiştir (GİB 7020 Sayılı Kanun Rehberi, 2017: 4).

Söz konusu Kanun’un 1. maddesinde yapılandırmaya konu alacaklar ifade edilmiştir. Buna göre; Maliye Bakanlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Sosyal Güvenlik Kurumu, Belediyeler ve İl Özel İdareleri yasa boyutundaki kesinleşmiş alacakların yeniden hesaplanması konu edinilmiştir. Yapılandırmadan yararlanabilmek için yeniden hesaplanmış olan miktarın ilk 2 taksitinin tam ve vaktinde ödenmiş olmasının şart olduğu, bir takvim yılı içerisinde ikiden fazla taksitin zamanında ödenmiş olmaması veya eksik ödenmiş olması durumunda bu yasa hükümlerinden yararlanma hakkının olmayacağı belirtilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017).

Bu Kanun hükümlerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2017).

- 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Bu kanun 11 Mayıs 2018 tarihinde kabul edilmiş ve 18 Mayıs 2018 tarihinde 30425 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 7143 Sayılı “Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” adı altında çıkarılmıştır. Bu yasa 28 maddeden oluşmaktadır.

7143 Sayılı Yasa, mükelleflerin kamuya olan borçların yapılandırılarak ödenmesi, yargıda bulunan uyuşmazlık halindeki dosyaların tasfiyesi, geçmiş dönemlerle ilgili matrah ve vergi artırımını konusunda mükelleflere ayrıcalık tanınması, yurt içi ve yurt

dışında bulunan varlıkların milli ekonomiye kazandırılması, 6552, 6736 ve 7020 Sayılı yasa uyarınca devam eden ödemelerinin peşin ödeme imkanının sağlanması gibi amaçlarla yürürlüğe girmiştir (GİB 7143 Sayılı Kanun Rehberi, 2018: 4).

7143 Sayılı Kanun kapsamında, 31 Mart 2018 gününden öncesi dönemlere ait vergi, resim, harç, gecikme faizi, gecikme zammı borçları Yİ-ÜFE oranlarıyla güncellenen miktar ile usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının ödenmiş olması durumunda, vergi aslıyla ilgili olan cezaların tamamının silineceği, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının ise diğer yarısının silineceği ifade edilmiştir (Keleş, 2019: 69).

Bu Yasa’da Varlık Barışı ile ilgili hükümlere de yer verilmiştir. Gerçek ve tüzel kişilere ait olan yurt dışında olan para, döviz, altın ve menkul kıymetlerin 31 Temmuz 2018 gününe kadar Türkiye’de olan bankalara bildirilmesi ve 31 Temmuz 2018 gününe kadar da getirilmesi, yurt içinde olan para, döviz, altın ve menkul kıymetlerin vergi dairelerine bildirilmesiyle kanuni deftere kayıt edilmesi durumunda para, döviz, altın ve menkul kıymetler için herhangi bir verginin hesaplanmayacağı öngörülmüştür (Cömert, 2019: 34).

Bu Kanun hükümlerinin 26. maddesinin TBMM Başkanı tarafından yürütüleceği, diğer maddelerinin Bakanlar Kurulu tarafından yürütüleceği ifade edilmiştir (Resmi Gazete, 2018).

- 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Bu kanun 11 Kasım 2020 tarihinde kabul edilmiş ve 17 Kasım 2020 tarihinde 31307 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 7256 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanun 46 maddeden oluşmaktadır.

Söz konusu Kanun’un getirmiş olduğu düzenlemeyle, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, tüm idari para cezaları, Kredi Yurtlar Kurumu borçlarını kapsayan vergi borçlarının yeniden yapılandırılması ve 18 taksit şeklinde ödeme kolaylığı getirilmiştir. Ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu’na yapılacak olan ödemelerin 2021 yılının Şubat ayında başlayacağı belirtilmiştir. Bununla birlikte Gümrükler ile Hazine ve Maliye Bakanlığı’na yapılacak olan ödemelerin de 2021 yılının Ocak ayında başlayacağı ifade edilmiştir. 7256 Sayılı

Kanun kapsamında, 31 Ağustos 2020 sonrası borçların kapsam dışı olacağı belirtilmiştir. Ayrıca ihtilafı alacaklar, Adli para cezaları, düzenleyici denetleyici kurullar tarafından verilmiş olan idari para cezaları, COVID-19 ile mücadele kapsamında verilmiş olan para cezaları kanun kapsamında olmayacağı ifade edilmiştir. Ayrıca Kanun'un son maddesinde, bu kanun hükümlerinin Cumhurbaşkanı tarafından yürütüleceği belirtilmiştir (Resmi Gazete, 2020).

17 Kasım 2020'de başlamış olan ve 1 Şubat 2021'de sona erecek olan söz konusu yapılandırma kapsamında, 2021 yılı Ocak Ayı itibariyle vergi dairelerine 7 milyon 679 bin mükellefin başvuruda bulunmuş ve 110 milyar TL değerindeki alacak yapılandırılmıştır. Ayrıca yapılandırılan alacaklara yönelik olarak da yaklaşık 4.1 milyar TL tahsil edilmiştir (Elvan, 2021).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFLARININ MAKROEKONOMİK ETKİLERİ

Vergi affı uygulaması, hem gelişmiş ülkelerde hem de gelişmekte olan ülkelere daima gündemdeki yerini korumuştur. Çıkarılan vergi affı yasaları, ülkelerde yaşanan faiz, enflasyon ve işsizlik gibi sorunsalla mücadele kapsamında araç olarak kullanılabilmektedir. Bu amaçla vergi affının makroekonomik değişkenler üzerinde etkisinin olduğu gözlenmektedir. Bu kapsamda çalışmanın bu bölümünde, makroekonomik değişkenlerden olarak seçilen Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH), Faiz, Enflasyon, İşsizlik, Büyüme ve Döviz Kuru gibi kavramların vergi afları ile olası etkileşimi ve nasıl bir ilişki içerisinde olduğu açıklanmaya çalışılmıştır. Ayrıca Türkiye’de daha evvel uygulanan vergi aflarının ekonomik etkileri incelenmiştir.

3.1.Vergi Affı ile GSMH İlişkisi

Vergi affı, oluşmuş olan gelir açığını sonlandırmak ve kamu gelirlerinden elde edilecek olan gelirleri yükseltmek amacıyla devlet tarafından çıkarılmaktadır. GSMH ise bir ülke vatandaşlarının bir ekonomide belirli bir dönemde, milli kaynak vasıtasıyla üretilmiş olan tüm nihai mal ve hizmet unsurlarının piyasa değerindeki toplamını ifade etmektedir. GSMH üç farklı şekilde tanımlanabilmektedir. Birincisi üretim bakımından tanımı; Bir ülkedeki belirli bir dönemde yaratılmış olan nihai derecedeki mal üretimlerinin tedavüldeki fiyat açısından piyasadaki değerinin toplamını göstermektedir. Başka bir deyişle sanayi üretimi, inşaat sektörü üretimi, tarım sektörü üretimi ve hizmet sektörü üretiminin toplamını gösterir.

GSMH= Sanayi Üretimi + İnşaat Sektörü Üretimi + Tarım Sektörü Üretimi + Hizmetler Sektörü Üretimi

İkincisi GSMH’nin gelir, yani katma değer açısından tanımı; Bir ülkedeki belirli bir dönem içinde yaratılmış olan katma değer toplamıdır. Buna göre GSMH, ücret, rant, kar, faiz, dolaylı vergiler ve amortismanların toplamını vermektedir.

GSMH= Ücret + Kar + Rant + Faiz + Dolaylı Vergiler + Amortismanlar

Üçüncüsü olarak da GSMH’nin harcamalar açısından tanımına bakılırsa; Bir ülkedeki belirli bir dönemde yapılmış olan tüketim harcamaları, yatırım harcamaları, devlet harcamaları ve net ihracat harcamalarının toplam değerini göstermektedir.

$\text{GSMH} = \text{Özel Tüketim Harcamaları} + \text{Özel Yatırım Harcamaları} + \text{Devlet Harcamaları} + (\text{İhracat} - \text{İthalat})$

GSMH değerinin hesaplanmasında vatandaşlık durumu esas alınmak ile birlikte yapılan üretimin yeri önem arz etmemektedir. Buna göre üretimdeki faktörün sahibinin hangi ülke vatandaşı durumundaysa yaratılmış olan gelir o ülkedeki hesaplara dahil olmaktadır (Alkin vd., 2004: 266-268).

Bir ülkede, uzun vadede ürettiğinden daha fazlasını vergiye ayırma imkanı bulamayacağına göre, vergilemenin de doğal sınırı GSMH olmaktadır. GSMH'nin hesaplanmasında harcama, gelir ve üretim yöntemleri şeklinde 3 tane farklı bir yöntem kullanılmaktadır. Kayıtdışı ekonominin olmadığı ortamda hesaplanan 3 yöntemle göre de GSMH değerlerinin aynı olmasının gerekliliği ortaya konmuştur (Temel vd. , 1994: 12).

3.2.Vergi Affı ile Enflasyon İlişkisi

Vergi affı, oluşan gelir açığını ortadan kaldırmak ve kamu gelirlerinden elde edilen gelirleri artırmak için devlet tarafından çıkarılan uygulamadır. Enflasyon ise, ekonomide mal ve hizmet grubunun fiyatında meydana gelen devamlı ve genel olarak yükselişi ifade etmektedir. Enflasyon, bütün mallarda ve hizmetlerde oluşan fiyat değişimlerini içermektedir. Bir ülkede, enflasyon oranı ile bazı mal ve hizmetlerin fiyatları arasında ters orantı olabilmektedir. Başka bir deyişle; bir ülkede, bazı mal ve hizmetlerde fiyatlar yükselme gösterirken enflasyon oranı düşebilmekte ya da bazı mal ve hizmetlerde fiyatlar düşüş gösterirken enflasyon oranında yükselme görülebilmektedir. Aynı vakitte fiyatta meydana gelen yükselişin enflasyon şeklinde ifade edilebilmesi için devamlı olması gerekmektedir (TCMB, 2013: 2).

Gelişmiş olan ülke gruplarında enflasyon sebebi, para arzında meydana gelen büyüme olarak gösterilmektedir. Gelişmekte olan ülkeler enflasyonu sadece bir parasal nitelikte olgu şeklinde değerlendirmemektedir. Bununla birlikte ödemedeki denge krizi sebebiyle oluşan paradaki hızlı büyüme ve döviz kurunda meydana gelen dalgalı seyir şeklindeki mali nitelikte dengesiz faktörler, gelişmekte olan ülkelerde enflasyon hareketlerine dahil olmaktadır (Totonchi, 2011: 459).

Enflasyonun vergideki gelirleri olumlu ya da olumsuz etki edip etmediğini belirleme amacıyla ekonomideki yapının iyi bir şekilde analiz edilmesi önemli olmaktadır. Buna

göre bir ülkenin, enflasyonun vergideki gelirlerin gerçek değerini yükseltmesi amacıyla, artan oran niteliğinde vergi tarifesinin uygulanması ve vergideki kazançların enflasyondaki artışa benzer şekilde yükselmesi gibi temel koşulların gerçekleşmesi önem taşımaktadır (Şen, 2003: 31).

Enflasyona dayanan bir ülke ekonomisinde, vergideki gelirleri yükseltebilmek için, kısa vadede bütçede fazla oluşması ile parasal likidite durumunun düşürülmesi gerekmektedir. Ancak bu durumda paranın satın alma gücü olumlu yönde etkilenmemektedir. Vergideki oranlarda meydana gelen yükseliş, toplam nitelikteki arz ile talep durumlarını etkilemektedir. Toplam talepteki durum bakımından değerlendirildiğinde, verginin enflasyona dayanmayan bir yapıya sahipliği ortaya çıkmaktadır. Toplam arzdaki durum bakımından değerlendirildiğinde ise vergilerin enflasyona dayanan bir yapıda olduğu görülmektedir (Akıncı ve Özçelik, 2018: 12-13).

Enflasyon kamudaki yönetimlerin bütçesini kötü biçimde etkilemesine rağmen enflasyon orana bağımlı şekilde vergi gelirinde ciddi ölçüde yükselmeler gerçekleşmektedir. Bununla birlikte kamudaki yönetim giderleri kamusal gelirlerdeki artış durumundan daha çabuk yükselmektedir. Enflasyonist zamanlarda hazinedeki durum bir dipsiz fıçıya benzetilmektedir. Delik durumunu kapama noktasında yeni hasılat kaynağı bulmak yeni arayışa yönelmektedir. Vergiyi artırma, piyasa borçlanması, merkez bankası desteği gibi gayretler çaresiz şekilde daha ileri olarak enflasyon motoru görevini oynamaktadır. Enflasyon vergideki sistemin temelini sarsmak ile birlikte sistemde bozulmaya yol açmaktadır. Mali güce göre vergi, reel gelir üstünden vergi, vergi eşitliği, mülkiyette teminat şeklinde temeldeki hak ve vergi ilkesi anlamını yitirmektedir. Böylece verilen örnek durumlarıyla enflasyon halinin ekonomi, sosyal ve hukuk düzenleri bakımından nasıl bir tehdit unsuru olduğu belirtilmektedir (Öncel, 1995: 491-492).

Gelişmekte olan ülkeler nezdinde enflasyondaki oranların yükseklerde olması ve süreklilik göstermesi, bu ülke gruplarının vergi sisteminde ciddi derecede bozulmalar meydana getirmektedir (Özbilen, 1997: 160). Enflasyonun vergideki gelirleri yükseltmesi amacıyla; enflasyon ile beraber kazanımların yükselmesi, vergideki yapının artan oranlı şeklinde tercih edilmesi, gelir seviyesinin yükseldikçe, toplanacak olan vergideki miktarın da artması sağlanmaktadır. Bununla birlikte vergi tahsilatında da

vakit kaybının yaşanmaması gibi şartlarında gerçekleşmesi gerekmektedir (Tosuner, 1988: 182). Verginin toplama aşamasındaki etkinsizlik durumundan dolayı, enflasyonist koşullar itibarıyla devlet bakımından vergideki gelirlerde düşüş gözlenmektedir. Bu düşüşün nedeni olarak da, vergilerin ödenme noktasında yasal ya da yasal olmayan gecikme durumları ortaya çıkmaktadır. Oluşan gecikme durumlarının neticesinde de gelirlerdeki reel değerlerinde ciddi kayba neden olduğu görülmektedir. Kaybı azaltmak ve gecikmeleri sonlandırarak vergi gelirlerinin yeniden sağlanması amacıyla yükseltmek için vergi affı uygulamasına başvurulmaktadır. Bu durumda vergilemedeki sürecin uzun vadeye kapsamaması durumunda vergi matrahının gerçek miktarında en azından enflasyon oranı kadar gerilemesine neden olmaktadır (Nowotny, 1980: 1026).

3.3.Vergi Affı ile İşsizlik İlişkisi

Vergi affı, vergi yasalarına aykırı davranışlara uygulanmış olan idari ve hukuki nitelikteki yaptırım unsurlarının sonlandırılması anlamını taşımaktadır. İşsizlik ise çalışma gücünde ve çalışma isteğinde olan, belirli ücret ve çalışma koşullarında işgücündeki arz durumunun talep durumunu aşması denilmektedir.

Vergi, ülkeler açısından hangi amaçla toplanmasına bakılmaksızın bireysel ve ülkesel ekonominin göstergesini ifade etmektedir. Böylece bireysel gelirden oluşan değişimler ile gider veya tutum alışkanlığındaki değişimler ve devletlerin makroekonomik göstergesinde oluşan değişimler vergideki gelirlerde de olumlu veya olumsuz olarak etkilemektedir. İşsizlik durumuyla mücadelede sosyal devletin sorumluluğu durumundaki ülkeler açısından ciddi husus şeklinde ortaya çıkmaktadır. İşsizlik sorunu vergideki politikalar aracılığıyla çözülmesi neticesinde vergide iktisadi fonksiyonun sağlandığı söylenebilmektedir. Böyle bir durumda devletin istihdamındaki durumuyla o devletin temeldeki ekonominin göstergesi ifade edilmektedir. Sonuç olarak, vergideki politikalar aracılığıyla işsizlik sorunu çözülmeye çalışıldığında vergide sosyal amaca ve iktisadi amaca ulaşılabilir. Para politikası ile maliye politikasının tümünün uyumlu biçimde çalışmasıyla birlikte istihdam sorununda mücadelede devletin politikası noktasına getirmektedir (Hotunluoğlu ve Arslaner, 2016: 1638).

Vergileme, belirlenmiş olan ekonomik ile sosyal nitelikli hedefe varmak için vergideki politikaların düzenlenmesinin nasıl yapılmasına gerek olduğu şeklindeki sorunlarla uğraşmaktadır. Böylece vergileme kapsamında yapılan düzenlemeyle, işsizlik, mevduat

ve gider gibi alanları olumlu veya olumsuz şekilde etkilemektedir. İşsizlik, bireylerin piyasadaki ücretin seviye miktarını razı olması ve çalışmasında hırs ve dileği bulunmasına rağmen iş bulamama noktasını tanımlamaktadır. Böylece kişilerde ruhsal bunalım ve sağlığında sorunlar, sosyal ve toplumsal hayattan soyutlanma, ailedeki huzursuzluk vb. birtakım sorunları doğurmakta, ayrıca da kamusal bakımında gelirlerde eksiklik sorunlarına neden olmaktadır. İşgücünün üretim sürecine dahil durumda olmayan bir birey, her vakitte hem kendisi için hem de devlet için bir ekonomik kayıp oluşturmaktadır. Üretim sürecine dahil olmayan kişi, hem yapmış olacağı üretimden dolayı, hem de devlete ödemiş olacağı vergiden kayıp halinden dolayı birtakım noksanlara yol açmaktadır. Ekonomik buhran dönemlerinde, işsiz statüsünde olan bireylerin işlerini kaybetmesinden dolayı ekonominin giderek küçülmesi ile birlikte diğer bireylerin de işlerini kaybetmesine devletin daha da çok gelir noktasında kayba uğramış olmasına sebep olabilmektedir. İşsizlik sorunuyla mücadele noktasında; birey, toplum, devlet ve özel sektör gibi bütün taraflarında birlikte olacağı ve para, gelir ve maliye gibi bütün ekonomideki araç ile gereçlerin yer olacağı bir zeminin oluşması büyük önem taşımaktadır (Aydın, 2013: 15).

İşsizlik sorunu ile program stratejisinin uygulanmasının sonucunda fiyatlardaki genel seviyede ciddi yükselişin meydana gelmesine neden olmaktadır. Ama çalışmış olan ve üretmiş olan işgücünün varlığı yalnızca bu kadar dezavantaj oluşturduğu düşünülmemektedir. İstihdamdaki yükselişin olumlu yönde etkisi bulunmaktadır. Bunlardan bazıları; bireysel bir şekilde gelirde yükselişin olması, bununla birlikte ülkedeki gelirin yükselmesi, tasarruf düzeyindeki hacmi artması, üretimdeki düzeyin yükselmesi gibi olumlu yönleri bulunmaktadır. Ekonomideki işsizlik oranının düşmesi ile birlikte devletlerin sosyal nitelikteki harcamalarında düşüş oluşturması ve bütçedeki bu nitelikteki harcamaların yükünü de hafifletmektedir. Çalışan durumundaki birey, gelir elde etmesi, tasarruf yapması ve harcama yapması ile sürekli bir vergiyi doğuran olayı meydana getirmesinden dolayı devletin vergi gelirlerinde de artışa neden olabilmektedir ve bu da vergi affından elde edilen vergi gelirlerine katkıda bulunabilmektedir (Hotunluoğlu ve Arslaner, 2016: 1638-1639). İşsizlik oranının yüksek olduğu durumlarında ise, hem devletin hem de işsiz olan kişilerin yaşadığı vergi kayıplarından dolayı vergisel yükümlülüklerini tam yerine getirememesi nedeniyle

çıkarılan vergi affı uygulaması ile vergi borçlarında af ve taksitlendirme imkanı getirilerek kolaylık sağlanmaktadır.

3.4.Vergi Affı ile Faiz İlişkisi

Vergi affı, devletin kendi yetkisini kullanması sonucu alacak ile ilgili hakkından vazgeçmesi ve kamusal alacaklarının sonlanması anlamına gelmektedir. Faiz ise, belli bir sermayenin getirisi yani geliri şeklinde adlandırılmaktadır.

Faizin tanımı farklı iktisatçılar bakımından değişik açılardan ifade edilmektedir. Böhm Baverk faizi, dolambaç biçimde üretim tarzıyla çalışma durumunun maliyeti şeklinde tanımlamıştır. Irving Fisher (1930) ise faizi, sabırsız halinin bir bedelidir diye ifade etmektedir. Faiz enflasyon durumuna göre reel faiz ve nominal faiz şeklinde iki gruba ayrılmaktadır. Irving Fisher'ın ifadesiyle nominal faiz, işlem sırasındaki faizdeki oran olması ile birlikte para fiyatı dahilinde paranın vakit olarak önemini ifade etmektedir (Fisher, 1930: 12). Reel faiz enflasyonu hesaba katmasına rağmen nominal faiz enflasyonu hesaba katmamaktadır. Bu durum nominal faizin reel faizden farkını yani temel olarak enflasyona bağlı olup olmamayı ifade etmektedir. Başka bir deyişle nominal faiz, fiyatlardaki genel seviyede oluşan değişikliklerde ayarlanmamış olan faizdeki oranı tanımlamaktadır. Reel faiz, nominal faiz içerisindeki enflasyonist etkinin arınmasıyla birlikte ortaya çıkan oranı ifade etmektedir (Sayılğan, 2013: 5-6).

Faiz oranı, paradaki karar durumlarının verilmiş olmasında belirleyici rolde bulunmanın yanı sıra tüketim kararlarında ve yatırım kararlarında etkili olarak toplam talep ile ekonomideki büyümede ciddi rolü bulunmaktadır. Böylece faiz oranı, ekonomide tümünün üzerinde belirleme noktasında bir rolü oynamaktadır (Yay, 2012: 103). Faiz oranı; tasarrufların milli gelirden alacağı payı belirlemek ile birlikte kaynağın etkin dağılımını sağlar ve tasarruf yapan sahiplere gelir getirmektedir (Afşar, 2013: 84). Faiz oranları, sermayenin en faydalı olduğu durumlarda kullanılmasını ve israfı yol açmaması gibi işlevleri görmektedir (Aren, 2014: 96). Faiz oranı, üretilmesi gereken malın nasıl üretilmesi gerektiğine ve seçilmesi gereken teknoloji durumunu da etkilemektedir. Faizdeki oranın yüksek seviyede bulunması üretimdeki emeğin yoğun teknoloji şeklinde seçilmiş olmasına, düşük seviyede bulunması ise sermayenin yoğun teknoloji şeklinde seçilmiş olmasına sebep olabilmektedir (Ünal vd. ,1990: 14).

Faizlerdeki yüksek oranlar nedeniyle vergi kanunlarına aykırı hareket ederek vergisel yükümlülüklerini eksik yapan ya da hiç yapmayan mükelleflerin almış olduğu cezaların yanı sıra faizlerinin silinmesi de vergi affı uygulamalarıyla sağlanmaktadır. Mükellefler tarafından eksik olarak beyan edilmiş olan gelirler, faiz getirisi elde edilmesi amacıyla kullanılabilir. Bu noktada faizlerdeki oranların yüksek olması nedeniyle, bireylerde vergileri kaçırma getirisinin yüksek algılanmasına sebep olarak vergi kaçırma hareketlerine yol açabilmektedir. Vergide kaçırma davranışlarının tespiti halinde vergi mükellefi sadece vergi ile cezaları ödeme zorunluluğunun yanı sıra faiz harçlarını da ödemek zorunda kalacaktır. Böylece faiz oranlarındaki yükselişler vergide kaçırma maliyetini yükselterek, mükelleflerin vergi sorumluluklarını yapmasını teşvik etme noktasında yardımcı olacaktır (Crane ve Nourzad, 1985: 382).

3.5.Vergi Affı ile Döviz Kuru İlişkisi

Vergi affı, devlet tarafından siyasi sebeplerle kamusal alacağından vazgeçilerek vergiye dair borçların sona erdirilmesi olarak tanımlanmaktadır. Döviz kuru ise, bir ülke içindeki paranın başka ülkenin parasının cinsi olarak fiyatı şeklinde ifade edilmektedir. Döviz kuru, nominal döviz kuru ve reel döviz kuru olarak ikiye ayrılmaktadır. Reel dövizdeki kur, iki devletteki malın nispi olarak fiyatını ifade etmektedir. Nominal dövizdeki kur ise, iki devletteki paranın nispi olarak fiyatını göstermektedir. Bir devletin ürünü ile başka bir devletin ürünü arasındaki ticaretin yapılmış olduğu oran reel dövizdeki kuru açıklamaktadır (Parasız, 1999: 316). Reel nitelikteki döviz kuru, bir devletin dış ticaretinin güçlü noktasını meydana getirmenin yanı sıra hesaplanmasında da yurt içindeki fiyat, yurt dışındaki fiyat ve maliyetteki düzey esas olarak gösterilmektedir. İç enflasyondaki oran ile dış enflasyondaki oran arasında meydana gelen netice, milli para cinsiyle reel dövizdeki kuru oluşturmaktadır (Öztürk, 2011: 392-393).

Dövizdeki kur değişimleri, bir ülkenin ekonomik değerlerinde güçlü etkiye sahip olmasının yanı sıra, makroekonomik etkiler olan ödemelerdeki bilanço, faizdeki oranı, üretimdeki yapıyı, yatırımdaki yapıyı ve maliyeti de etkilemektedir. Küresel ekonominin gelişmesiyle gelişme sürecinde olan ülke gruplarında mal hareketlerinde ve sermaye hareketlerinde meydana gelen carideki açık ve dış ticaretteki açık sebebiyle ekonomide ciddi nitelik kazanan kur, milli para biriminin başka bir ülkenin para

birimine karşı değer durumunu ifade etmektedir. Ülkeler arası ticaret alışverişinin arttığı dönemde dövizin mal alımlarında ve hizmet alımlarında ödeme gerci şeklinde kullanılıyor olması, dövizdeki kurun carideki işlem ile dış ticaretteki denge noktasında önemli bir rol oynamaktadır (Tekin ve Balmumcu, 2018: 471).

Dövizdeki kurun vergideki gelirlerde iki önemli etki oluşturmaktadır. Birincisi, ekonominin daraltıcı politikasında dövizdeki kurun devalüasyonu sonucu bütün ekonomideki aktivite grupları canlanmasına neden olarak vergideki geliri yükseltebilmektedir. İkincisi ise, aksi olarak ekonominin genişletici politikası ile dövizdeki kurun aynı anda uygulanıyor olması dövizdeki kurun fazla değerlenmesine sebep oluşturarak ekonominin tüm aktivitelerinin düşmesi sonucu vergideki gelirlerin de azalmasına neden olmaktadır (Chaudhry ve Munir, 2010).

Döviz kuru sistemi, ülkenin parasının net değeri ile belirlenmesinin yanı sıra ekonomide de enflasyonu, faizi, ithalat ve ihracat oranlarını etkilemektedir. Döviz, sadece bir piyasa izlenimi görüntüsü olan farklı noktalardaki döviz piyasasında belirli fiyat ve miktarda arz edilmekle birlikte talep ile de karşılaşmaktadır. Böylece döviz kuru nazarında gerçekleşen artış, yalnız bir birim döviz karşılığı ile daha çok miktar yerel anlamda para birimi gereksinim göstererek yerel paranın da değerinde azalma meydana geldiği anlaşılmaktadır. Döviz kuru noktasında azalma olduğunda ise bu gelişmelerin tersi yönünde olaylar meydana gelmektedir. Döviz kurunda yaşanan değişimlerde, ticareti oluşturan mallarda göreceli olarak fiyatlarında da değişiklik göstererek bu malların arz ile talep tutarlarında da değişiklikler oluşturmaktadır. Döviz kurunda yaşanan artış ithal malların fiyatlarında artışa neden olmasına rağmen talep noktasında azalmaya neden olmaktadır (Tekin ve Balmumcu, 2018: 472). Döviz kurundaki bu yükseliş nihai mallara yansiyarak fiyatlar genel düzeyinde de artışa neden olmaktadır. Böylece döviz kurunda istikrar yaşanması, faiz oranları ile fiyatların da istikrarın da önemli bir unsur olmaktadır. Kurdaki artış sebebiyle yerel para birimlerin değerinde azalmaya gitmesi sonucunda enflasyon, faiz ve fiyatlar genel seviyesini olumsuz yönde etkileyerek devletin vergi gelirlerinde azalma meydana getirmektedir. Bu durumda hem ihracat oranları artırmak hem de vergideki gelirleri tahsil etme noktasında yaşanan sorunları ortadan kaldırmak amacıyla vergi affı uygulamalarına başvurulmaktadır.

3.6.Vergi Affı ile Ekonomik Büyüme İlişkisi

Vergi affı, vergi yasalarına uygun şekilde vergilere ilişkin ceza ve gecikme zamlarının belirli süreler içinde ödenme şartıyla bir kısmından ya da hepsinden vazgeçilmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Ekonomik büyüme ise, bir ülkedeki vatandaşların ihtiyacını karşılayan araç ve ürünlerdeki yükseliş şeklinde belirtilmektedir. Ekonomik büyüme, reel GSYH’de bir dönem itibariyle diğer döneme gerçek şekilde bir yükseliş olup olmadığına bakılması sonucu ölçülmektedir (Eğilmez, 2012: 1).

Vergileme, ekonomideki büyümede iki temel işleve sahip olmaktadır. Birincisi, özel nitelikli tüketimde yükselişe engel olarak kaynaktaki yatırım gruplarına yönlendirme yoluna başvurarak yatırımdaki tutarın yükselmesini sağlamaktır. İkinci işlevi ise, özeldeki ekonomiden kaynaklanan kazançların kamusal ekonomiye geçmesini sağlamak ve bununla birlikte belirlenmiş olan makroekonomik amaçlara kamusal kesim grubunun erişmesi noktasında kaynak yaratmaya imkan vermektir (Koç, 2019:249).

Devletin maliyedeki politika amaçlarından olan ekonomideki büyümeyi ve kalkınma seviyesinin gerçekleşmesini sağlamak için, vergideki politikalardan, gider politikasından ya da bütçe politikasından ve borçlanma politikası gibi farklı araçlardan faydalanmaktadır (Eker vd. , 2004: 32). Maliyedeki politikanın hedefi, birey başına reel gelir yükselişi şeklinde ifade edilen ekonomideki büyüme noktasını gerçekleştirmeye yönelmektedir. Maliyedeki politikanın kısa vadede aracı ekonomideki istikrar iken uzun vadede amacı ise ekonomideki büyümeyi ve kalkınmayı sağlamaktır (Ataç, 2009: 44).

Maliyedeki politika hedeflerinden biri olan ekonomik büyüme sonucu oluşan bir ekonominin, istihdamdaki seviyenin, teknoloji gelişmeleri ve başka tüm unsurların geçmiş yıla nazaran, birey başına oranında daha fazla gelir oluşturması ve genişlemenin sağlanmış olmasını belirtmektedir. Vergideki politikalarla ekonomide yaşanan büyümenin hedeflenen artışta ve genişleme noktasında belli seviyede sağlanmak ile birlikte desteklenmektedir (Türgay, 2011: 326). Vergideki politika araçlarının ekonomideki büyümeye etkisine ilişkin farklı yaklaşım grupları ortaya çıkmaktadır. Keynesyen görüşü savunan büyümedeki modellere göre, kamusal giderlerin ekonomideki büyüme noktasında bir dinamik oluşturduğu savunulmaktadır. Bir başka büyüme modeli olan Neo klasik yaklaşım, vergideki politikanın uzun vadede ekonomideki büyümeye herhangi bir etki oluşturmadığını söylemektedir. İçsel nitelikli

büyümedeki modelde, vergide uygulanan politikanın uzun vadede ekonomideki büyümeye etki oluşturduğunu savunmaktadır. Arz nitelikli iktisadi görüşe göre ise, vergi hususunu arz bakımından düşünerek, vergideki politikanın ekonomideki büyümeye etkisinin görüldüğünü ifade etmektedir (Tokatlıoğlu ve Selen, 2017: 302).

Politikadaki yapıcı unsurlar vergideki politika araçlarıyla, nicelik ve nitelik şeklinde işgücündeki potansiyel durumunun gelişmesi, sermayedeki birikim unsurlarının yükseltilmesi amacıyla mevduatları özendirme gibi müdahalelerde bulunarak ekonomide büyümenin sağlanması hedefiyle vergi politikaları devreye girmektedir (Susam, 2016: 232). Gelirden alınmış olan vergi yatırım oranını etkileyen, İşgücündeki arz durumunu etkileyen ve kaynak faydasının az olduğu sektör gruplarına yönelmeyi sağlayan vergideki politikalar ile ekonomideki büyüme oranını etkileyebilmektedir (Tokatlıoğlu ve Selen, 2017: 306).

Ekonomik büyüme, gelişmiş ülkeler ve gelişmekte olan ülkeler açısından devletin makroekonomik olarak hedeflerinden biri şeklinde görülmektedir. Bir ülkede ekonomik gelişme seviyesi, o ülkenin kişi başına düşmüş olan milli gelir yardımıyla ölçülmektedir. Büyüme noktasındaki hız, kişi başına düşmüş olan mili gelir düzeyinde her sene oluşan nispi nitelikteki yükselişi ifade etmektedir (Sönmez, 1994: 235). Ekonomik büyüme ile vergi arasındaki bağlantının incelenme noktasında vergisel reformun niteliği önemli görülmektedir. Çıkarılan vergi affı ile uygulanan vergi reformunun, vergi sistemindeki yapı ile vergideki oranların yardımı sonucunda, toplumdaki belirli bir kesime avantaj niteliği taşıyıp, diğer kesime dezavantaj oluşturması büyümenin olumsuz olarak etkilenmesi yol açmaktadır (Güney ve Sofracı, 2018: 2). Bu nedenle vergi affı noktasında uygulanan vergi reformları çerçevesinde, vergisel yükümlülüklerini düzenli yerine getirmeyen mükelleflere avantaj sağlanırken, dürüst mükelleflere dezavantaj oluşturmaması büyük önem taşımaktadır.

3.7.Türkiye’de Uygulanan Vergi Aflarının Ekonomik Etkileri

Türkiye’de 1960-1970 yılları arasında büyüme konusunda istikrarlı bir görüntü ortaya çıkmıştır. Bu yıllar arasındaki ortalama olarak büyüme hızı %6,5 civarında gerçekleşmiş ve enflasyon oranı ise yılda ortalama %5,5 civarında oluşmuştur. Ayrıca toplumun refah seviyesinde yılda ortalama %3,8 civarında bir artış gözlenmiştir (Şahin, 1993: 167). Günümüzde yaşanan birçok ekonomik sorunların da yapı taşları bu dönemlerde

atılmıştır. 1960'lı yıllardan sonra Türkiye geçmişte almış olduğu borçların faizlerini ödemek için dış borç almaya başlamıştır. Borç vermiş olan dünya ülkeleri Türkiye için konsorsiyumları uygulamaya geçirmiştir. Bu dönemde Uluslararası Para Fonu, Sovyetler Birliği ve Japonya'dan krediler alınmış, ayrıca Uluslararası Para Fonu'ndan alınan kredilerle stand-by antlaşması yapılarak borç faizlerinin ödenmesinde kullanılmıştır (Şener, 2001: 342).

1971 – 1979 seneleri arasında siyasi bunalımların yoğun olarak yaşandığı bir dönem gerçekleşmiştir. Bu dönemdeki en önemli durumlardan biri de 12 Mart 1971 tarihinde gerçekleşen askeri bir muhtıra sonrasında mevcut iktidarın çekilmesi ve yerine kendini reformcu olduğunu iddia eden iktidar görev almıştır. Yeni gelen iktidar; özel teşebbüsün kontrolü, özel yabancı sermayenin denetlenmesi ve kısıtlanması, petrolde kamu kesimine öncelik tanınması, madenlerin kamulaştırılması, dış ticaretin sık olarak devlet denetiminden geçilmesi gibi reform programına girişmesi ile piyasaları tedirginliğe uğratmış ve ekonomiyi istikrarsızlığa sürüklemiştir (T.B.B, 1989).

1980'li yıllara kadar içine kapalı, genel olarak tarıma dayalı ekonomisi, işsizlik ve enflasyon konusunda ciddi sıkıntıları bulunmayan Türkiye'de 1980'li senelerle birlikte ekonomik olarak çöküş başlamış ve bu durum 2000'li yıllara da sıçramıştır. 1970 sonrasındaki dönemde yükselen petrol fiyatları, uygulanan ekonomik ambargo, şiddet olaylarının fazlalaşması, siyasal ve ekonomik istikrarsızlıklar ile 1980'li yıllarla başlamış olan dışa yönelik politikalarının çok hızlı ve kontrolü olmayan bir şekilde gerçekleşmesi nedeniyle ülke ekonomisini olumsuz yönde etkilemiştir. 1980'li yıllardan sonra enflasyon sorunu, işsizlik sorunu ve ekonomik krizler hep devam etmiş, ayrıca da iç ve dış borçlar devamlı olarak yükselmiştir. 1980'den sonra sık sık vergi afları çıkarılmıştır. 1980 öncesi dönemde çıkarılan vergi aflarında genel olarak siyasi gerekçeler ön plandayken, 1980 sonrası dönemde çıkarılan vergi aflarında ise ekonomik gerekçeler ön planda olmuştur. 1985 yılında 19.7 milyar dolar olan iç borçlar, 2000 yılında 54.2 milyar dolara, 2003 yılında 139.3 milyar dolara yükselmiştir. 1996 senesinde 79.336 milyar dolar olan dış borç, 2002 senesinde 130.218 milyar dolara, 2003 senesinde 45.350 milyar dolara çıkmıştır. Ayrıca özellikle 1980'li yıllardan sonra artış seyrine geçen enflasyon yüksek seviyelerde dalgalı bir seyir sürdürmüş, 2003 yılından itibaren bir düşüş trendine girmiştir. 1998 yılında %69.7 olan enflasyon oranı, 2001 yılında %68.5, 2002 yılında %39, 2003 yılında ise %18.4 şeklinde gerçekleşmiştir.

Türkiye mali açıdan hassas bir yapıya sahip olmasından dolayı günümüze kadar birçok ekonomik kriz meydana gelmiştir. Bu yaşanan ekonomik krizlerden sonra üretim konusunda zayıf kalan, borçlarını ödeme noktasında zorluk yaşayan birçok şirket kapanmış ya da borç batağına girmiştir. Ekonomik olarak sürekliliğin sağlanabilmesi için şirketlerin ekonomilerinin iyi durumda olması gerekmektedir. Bu noktada çıkarılan vergi afları hem devlete olan borçlarını ödeme noktasında zorluk yaşayan işletmeleri rahatlatmış ve kapanmalarını önlemiş hem de devlete bir kısım gelir sağlamıştır (Eker, 2006: 54-57).

Vergi aflarını destekleyenlere göre, kısa vadede bütçe açıklarının kapatılmasında çıkarılan vergi aflarının etkili olduğunu ileri sürmüşlerdir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 64). Dünya ülkelerinde çok hızlı artış gösteren kamu ihtiyaçları karşısında bütçe açıklarını devamlı hale gelmesine neden olmuştur. Ancak Avrupa Birliği ülkeleri Maastrich anlaşmasında yer alan ifadelerde GSMH'nin %3'ü civarında bütçe açığının ciddi sorun oluşturmadığını öngörmüşlerdir. Türkiye'de 2001 yılında bütçe açığı GSMH'nin %6.5'e kadar çıkan bu oran, günümüzde %8'ler civarında dolaşmaktadır. Bu şekildeki büyük oranlara vergi aflarının tek başına kurtarıcı olarak görülmesi bazı kesimler tarafından yanlış bir karar olarak karşılanmıştır. Türkiye'de çıkarılan vergi afları kısa vadede gelir sağlaması açısından kısmen de olsa devlete fayda sağlamıştır. Böylece ekonomide bozukluklar ve bütçe açıkları sebebiyle vergi yükümlülüklerini yapamayan şirketler zor şartlarda üretimlerini devam ettirmek zorunda kalmıştır. Sık sık çıkarılan vergi afları ile birlikte istenilen düzeyde beklentileri yerine getirememiş ve amaçlara ulaşamamıştır. Vergi affı karşıtı görüşlere göre af, vergisel yükümlülüklerini yapmayan mükelleflere bir ödül olarak adlandırıldığından dolayı elde edilen vergi gelirlerinde düşüş ortaya çıkmıştır. Vergi affını destekleyenlere göre ise vergi affının tek seferlik çıkarılması ile birlikte yapıda düzenleyici başka tedbirler alınması halinde elde edilen vergi gelirlerinde yükselme olacağı öngörülmüştür (Eker, 2006: 57-60).

Vergi afları uygulaması ile vergi mükelleflerinin vergiye olan ödeme isteğini arttırmakla birlikte bunun sonucunda uzun vadede vergi aflarının elde edilen vergi gelirlerini artırma amacı güdülmüştür. Elde edilen vergi gelirlerinin arttırılması için çıkarılan vergi affından sonra devletin vergi tahsili konusunda birtakım farklılıklar yapması gerektiği ve vergi aflarının ileride çıkarılmayacağı konusunda topluma güven verilmesi gerektiği belirtilmiştir (Yumuşak, 2004: 43).

Çıkarılan vergi aflarının vergi gelirlerine olan katkısının, GSYH ve Büyümeye ilişkin etkisi sayısal olarak Tablo 13’de verilmiştir.

Tablo 13: GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri Ve Vergi Yüğü

Yıllar	Vergi Gelirleri*	Büyüme		Vergi Yüğü (%)
	TL	GSYH (Cari Fiy. 2009 bazlı) (BİN TL)	GSYH Büyümesi (2009 bazlı) (%)	
2002	65.188.479	362.109.648	6,4	18,0
2003	89.893.112	472.171.775	5,6	19,0
2004	111.335.368	582.852.799	9,6	19,1
2005	131.948.778	680.275.847	9	19,4
2006	151.271.701	795.757.109	7,1	19,0
2007	171.098.466	887.714.414	5	19,3
2008	189.980.827	1.002.756.496	0,8	18,9
2009	196.313.308	1.006.372.482	-4,7	19,5
2010	235.714.637	1.167.664.479	8,5	20,2
2011	284.490.017	1.404.927.615	11,1	20,2
2012	317.218.619	1.581.479.251	4,8	20,1
2013	367.517.727	1.823.427.315	8,5	20,2
2014	401.683.956	2.054.897.828	5,2	19,5
2015	465.229.389	2.350.941.343	6,1	19,8
2016	529.607.901	2.626.559.710	3,2	20,2
2017	626.082.415	3.133.704.267	7,5	20,0
2018	738.180.401	3.758.315.621	2,8	19,6
2019	820.148.186	4.320.191.227	0,9	19,0

(*) Vergi Gelirleri Rakamları Mahalli İdare ve Fon Payları ile Red ve İadeler Dahil Tutarlardır.

NOT: 2008-2019 Yılları Vergi Gelirleri İçerisindeki Gelir Vergisi Tevkifat Rakamına Asgari Geçim İndirimi Tutarı Dahildir.

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Tablo 13 incelendiğinde, GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri Ve Vergi Yüğü oranları yer almaktadır. Tablo genel itibariyle incelendiğinde vergi gelirleri rakamlarının GSYH yükselişine paralel bir şekilde arttığı gözlemlenmektedir. Ortalama vergi yükünün ise 2002 ile 2019 seneleri arasında %19,5 olduğu ve aynı senelerde büyümenin ortalama 5,4 olduğu hesaplanmaktadır. 2002 senesi itibariyle çıkarılmış olan 9 tane vergi affi kanununun vergi gelirlerinde ciddi bir tutarda artırmadığı görülmüştür. Böylece çıkarılan vergi aflarının kısa dönemde vergi gelirlerinde yükselişe neden olduğu ancak uzun dönemde kalıcı olarak yükselişe neden olmadığı tespit edilmiştir.

3.7.1.Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi

Türkiye’de uygulanan vergi aflarına bakıldığında, 1980 sonrasında ekonomik nedenlerden dolayı çıkarılan vergi aflarına vergi geliri yaratma amacıyla sık sık

başvurulduğu gözlenmiştir. Bu çıkarılan vergi aflarının ekonomide beklenen amaca ulaşip ulaşmadığı vergi gelirlerine yaptığı etkiyle ölçülebilmektedir. Bu noktada vergi aflarının vergi gelirlerine yaptığı rakamsal etkileri, Tablo 14'deki verilere göre incelenmeye çalışılmıştır.

Tablo 14: Hedeflenen ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri (1960 - 1980)

YILLAR	Hedeflenen Vergi Geliri(TL)	Gerçekleşen Tahsilat(TL)	Gerçekleşme Oranı %
1960	6.371	5.177	81.3
1961	6.707	6.078	90.6
1962	7.228	6.394	88.5
1963	9.012	8.424	93.5
1964	10.426	9.292	89.1
1965	11.032	10.295	93.3
1966	12.677	12.464	98.3
1967	15.150	14.882	98.2
1968	17.301	16.239	93.8
1969	21.249	19.114	89.9
1970	24.060	23.003	95.6
1971	29.550	31.424	106
1972	45.065	39.013	86.6
1973	48.322	51.958	107
1974	67.578	65.156	96.4
1975	88.555	95.009	107
1976	121.000	127.055	105
1977	171.700	168.249	97.9
1978	229.716	246.420	107
1979	327.100	405.484	124
1980	636.253	749.849	118

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

1960 yılında çıkarılan ilk vergi affı olan 113 sayılı af yasasıyla, 1960 yılı bütçe 6.371 TL vergi geliri hedeflenmiş ve bunun 5.177 TL'si tahsil edilerek %81.3 oranında gerçekleşme oranı sağlanmıştır. 1963 yılında çıkarılan 218, 252 ve 325 sayılı af yasalarıyla hedeflenen vergi geliri 9.012 TL olarak belirlenmiş, bunun 8.424 TL'si yani %93.5'lik gibi yüksek bir vergi geliri tahsil edilmiştir. 1965 tarihinde uygulanan 691 sayılı vergi affı yasasında vergi gelirini artırma gibi bir amaç belirlenmemiş olup, belediyelerin borçlarının silinmesine yönelik hedef taşımıştır.

1966 yılında çıkarılan 780 sayılı Kanunla 12.677 TL hedeflenen vergi gelirinin %98.3 gibi çok yüksek bir gerçekleşme oranı sağlanarak 12.464 TL tahsil edilmiştir. 1970'te uygulanan vergi affı yasası olan 1319 sayılı Kanunla, 1970 yılı bütçesinde 24.060 TL vergi geliri hedeflenmiş ve bunun 23.003 TL'si tahsil edilerek %95.6'lık gerçekleşme

oranı sağlanmıştır. 1974 yılında çıkarılan 1803 sayılı Kanun ile 67.578 TL hedeflenen vergi gelirinin 65.156 TL'si tahsil edilmiştir.

Tablo 15: Türkiye’de 1980-2001 Döneminde Bazı Mali Değişkenlerin Seyri

YILLAR	GSYH’YE ORANLARI (%)			TOPLAM BÜTÇE GELİRİNE ORANI (%)
	Bütçe Harcamaları	Bütçe Gelirleri	Bütçe Açığı	Toplam Vergi Geliri
1980	1,32	14,05	-2,27	75,88
1981	15,37	14,47	-0,91	77,46
1982	12,51	11,5	-1,01	80,44
1983	15,59	14,42	-1,17	71,76
1984	14,47	12,75	-1,72	62,92
1985	13,76	12,68	-1,09	64,03
1986	12,1	10,42	-1,69	83,48
1987	12,73	10,4	-2,34	86,66
1988	12,35	10,12	-2,22	80,92
1989	12,72	10,27	-2,46	81,45
1990	12,94	10,71	-2,23	80,25
1991	15,63	11,7	-3,93	79,37
1992	15,34	12,12	-3,22	79,52
1993	18,41	13,41	-5	73,96
1994	17,35	14,45	-2,9	78,2
1995	16,52	13,51	-3,02	76,95
1996	19,95	13,74	-6,21	82,26
1997	20,77	15	-5,77	81,61
1998	22,24	16,82	-5,42	78,14
1999	26,85	18,1	-8,75	78,18
2000	28,02	20,07	-7,96	79,26
2001	33,54	21,46	-12,09	77,09

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından açıklanmış olan istatistikler derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 15 incelendiğinde, yapılan bütçe harcamaları elde edilen bütçe gelirlerine uyum sağlayamamış ve 1980-2001 yılları arasındaki dönemde Türkiye bütçe açıklarına maruz kalmıştır. 24 Ocak 1980’de açıklanan kararlar neticesinde bütçe açıkları noktasında toparlanma olmuşsa da bu durum uzun dönemli olarak meydana gelmemiştir. 1980 yılında %-2,27 şeklinde meydana gelen bütçe açığının GSYH oranı, 1987 senesine kadar azalma göstermiş ancak 1987 yılından 2001 yılına kadar yükseliş yaşanarak 2001’de dönemin maksimum seviyesinde yani %-12,09 şeklinde oluşmuştur.

1993 senesinde finans alanında başlamış olan kriz ekonomi sektörüne yansımış, Türkiye yüksek bütçe açıklarına ve enflasyona maruz kalarak faizlerin yükselmesi ile birlikte ekonomik dengelerin de bozulmasına neden olmuştur. Ekonomik dengelerin bozulması 1994 senesinde daha belirgin olarak ortaya çıkmıştır. Böylelikle 1994 krizinin önemli

sebepleri olarak kamudaki finans açıkları ifade edilmektedir (Oktar ve Dalyancı, 2010: 12). Bu noktada enflasyonda düşüşü sağlamak, ekonomideki bozulmayı ortadan kaldırmak, istikrarlı bir ekonomi düzenini sağlamak ve kamudaki bütçe açıklarını hızlı bir şekilde düşürme hedefiyle 5 Nisan 1994’de Ekonomik Önlemler Uygulama Planı açıklanmıştır (Kaya, 2013: 16-18).

Alınmış olan bu tedbirler neticesinde bütçe açığı 1994 senesinde bir önceki yıla oranla hız şekilde düşüş yaşanmış ve %-2,90 şeklinde meydana gelmiştir. 1995 yılında ise önceki yıla oranla kısmi bir yükseliş göstererek %-3,02 şeklinde gerçekleşmiş fakat bundan sonraki yıllarda bütçe açıkları yine yükseliş trendine girmiştir. 1998 senesine dünya ekonomisinde oluşan Asya kıtasındaki krizle birlikte durgunluk hali Türkiye ekonomisinde de olumsuz sonuçlar doğurmuştur. Krizin yaşanmış olduğu 1998 senesinde bütçe harcamalarının GSYH oranı %22,24 oranında gerçekleşmiş, krizin yaşandığı yıl olan 1999’da ise bu oran %26,85 oranında gerçekleşmesine rağmen bu yıllarda bütçe gelirlerinin GSYH oranında bu derecede bir yükseliş yaşanmamıştır. Borçlanmanın artması ve bütçe açıkları neticesinde oluşan ekonomik dengesizlik ile finansmandaki sorunlarla mücadele hedefiyle 9 Aralık 1999 tarihinde “Döviz Kuruna Dayalı Enflasyon ile Mücadele Programı” adıyla istikrar programı yürürlüğe girmiştir. Bu programın hedefleri arasında ekonomide disiplin oluşturmak, sıkı derecede maliyede politikalar uygulanmasını sağlamak ve faiz dışında bir fazlalık vermek şeklinde gösterilmiştir (Karaçor ve Atabey, 2012: 138). Böylelikle bunun neticesinde 2000 yılında bütçe açıkları oranı %7,96 seviyesine düşmüştür. Bu noktada yaşanmış olan olumlu gelişme uzun süreli olmamış, toparlanma sürecindeki bütçe açığı 2000 yılının Kasım ayındaki ve 2001 yılının Şubat ayındaki krizler sonucunda yine bozulmuştur. 2001 yılında bütçe açıkları %-12,96 şeklinde ortaya çıkarak ele alınmış olan yıllar çerçevesinde maksimum seviyeye ulaşmıştır.

Tablo 16’da 2002-2016 dönemleri itibariyle bütçe gerçekleştirmelerinde meydana gelen seyirler gösterilmiştir.

Tablo 16: Türkiye’de 2002-2016 Döneminde Bazı Mali Değişkenlerin Seyri

Yıllar	GSYH’YE ORANLARI (%)			TOPLAM VERGİ GELİRİNE ORANI (%)
	Bütçe Harcamaları	Bütçe Gelirleri	Bütçe Açığı	Toplam Bütçe Geliri
2002	33,01	21,57	-11,44	78,89
2003	30,88	22,04	-8,84	84,11
2004	25,23	19,81	-5,42	81,35
2005	22,51	21,26	-1,25	77,5
2006	22,57	21,98	-0,59	79,25
2007	23,18	21,62	-1,56	80,29
2008	22,82	21,07	-1,75	80,21
2009	26,84	21,56	-5,28	80,03
2010	25,38	21,92	-3,46	82,81
2011	22,56	21,29	-1,28	85,51
2012	23,05	21,18	-1,87	83,85
2013	22,56	21,53	-1,02	83,7
2014	21,95	20,81	-1,14	82,87
2015	21,66	20,65	-1,01	84,47
2016	22,55	21,39	-1,16	82,83

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından açıklanmış olan istatistikler derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 16 incelendiğinde, ele alınmış olan 2002-2016 arasındaki dönemde bütçe harcamalarındaki oranların gelirlerdeki oranlardan fazla gerçekleşerek Türkiye bu dönemlerde bütçe açıklarıyla mücadele etmek zorunda kalmıştır. Uygulamaya konmuş olan istikrar programı neticesinde 2002 senesi itibariyle ciddi bir şekilde düşmeyen başlamış olan bütçe açıklarının GSYH’ye oranı, ele alınmış olan yıllar içinde %-0,59 ile 2006 senesinde en düşük seviyesine gelmiştir. Bütçe açıklarının GSYH içindeki oranı 2009 senesinde ciddi derecede yükseliş göstererek %-5,28 oranı ile birlikte 2004 senesindeki seviyeye tekrar geri dönüş sağlamıştır. Bu noktada meydana gelen ciddi derecedeki yükselişin nedeni olarak, 2009 senesinde yaşanmış olan küresel nitelikteki ekonomik krizin oluşturduğu etkiyi düşürmek için 2002 senesinden itibaren uygulanmış olan sıkı derecedeki maliyede uygulanan politikalardan vazgeçilerek telafi nitelikteki maliye politikalarına başvurulması sonucunun sebep oluşturduğu ifade edilmiştir (Tüğen ve Güngör, 2013: 28). Küresel nitelikteki ekonomik kriz sonrasında bütçe açığının GSYH’ye oranında toparlanmalar yaşanarak bütçe açıkları %-1 oranlarında seyir devam etmiştir.

3.7.2.Vergi Aflarından Kaynaklanan Tahsilatlar

4811 ve 5811 sayılı Yasalar yalnızca vergilere ilişkin olmasına rağmen, 2011 senesinden sonra çıkarılan vergi affı yasaları ecrimisil, kaynak kullanımını destekleme fonu alacakları, öğrenim ve harç kredisi gibi diğer çeşitli amme olan alacaklarını da içine almıştır. Bu yüzden vergi affı yasalarından elde edilen tahsilatlarla ilgili miktarların genel bütçe gelirleri içindeki payını esas almak daha uygun olacaktır. Çıkarılan vergi affı yasaların elde edilen gelirlerin genel bütçe tahsilatları içindeki payı 2011 yılı haricinde %5 oranını geçememiştir (Tablo 17). 2011 yılında elde edilen genel bütçe tahsilatları içindeki payı %7.8'lik oran, 6111 sayılı Kanunun uygulanan vergi affı yasalarının diğerlerine oranla daha detaylı bir uygulama olmasından dolayı kaynaklanmıştır (Cömert, 2019: 35).

Tablo 17: Vergi Afları Kapsamında Tahsil Edilen Tutarlar (2003 - 2018)

Kanuna İlişkin Bilgi	Yapılan Tahsilatlar (TL)	Genel Bütçe Tahsilatları İçindeki Payı (%)
25.02.2003 tarih ve 4811 sayılı Kanun	2.853.755.817	2.9
13.11.2008 tarih ve 5811 sayılı Kanun	1.062.651.816	0.5
13.02.2011 tarih ve 6111 sayılı Kanun	24.900.000.000	7.8
10.09.2014 tarih ve 6552 sayılı Kanun	9.700.000.000	2.1
03.08.2016 tarih ve 6736 sayılı Kanun	16.000.000.000	2.6
18.05.2017 tarih ve 7020 sayılı Kanun	21.000.000.000	3.0
11.05.2018 tarih ve 7143 sayılı Kanun	10.800.000.000	1.3

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından açıklanmış olan istatistikler, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası tarafından sunulmuş raporlar ile Maliye Bakanı tarafından yapılmış açıklamalar derlenerek hazırlanılmıştır.

Tablo 17 incelendiğinde, 2011 yılında Kanun çerçevesinde son 15 yılda uygulanan diğer vergi affı yasalarına nazaran en yüksek tahsilat sayısına ulaşılmıştır. Ayrıca 2011 yılında uygulanan 6111 sayılı Kanunla, genel bütçe tahsilatları içindeki payı da %5 oranını aşarak %7.8 oranını yakalamıştır.

Tablo 18: Hedeflenen ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri (2002 - 2018)

Dönem	Bütçe Kanunu(TL)	Gerçekleşen Tahsilat(TL)	Fark(TL)	Fark(%)
2002 (*)	57.911.000.000	59.631.867.852	1.720.867.852	3.0
2003 (*)	85.955.000.000	84.316.168.756	-1.638.831.244	-1.9
2004	99.173.000.000	101.038.904.000	1.865.904.000	1.9
2005	118.950.000.000	119.250.807.000	300.807.000	0.3
2006	146.449.000.000	151.271.701.000	4.822.701.000	3.3
2007	173.861.616.000	171.098.466.000	-2.763.150.000	-1.6
2008 (*)	187.504.321.000	184.800.355.000	-2.703.966.000	-1.4
2009	220.602.859.000	189.963.543.000	-30.639.316.000	-13.9
2010	212.555.871.000	228.298.799.000	15.742.928.000	7.4
2011 (*)	250.769.413.000	275.697.952.000	24.928.539.000	9.9
2012	300.995.224.000	306.344.726.000	5.349.502.000	1.8
2013 (*)	347.890.019.000	354.706.446.000	6.816.427.000	2
2014 (*)	378.016.251.000	387.072.426.000	9.056.175.000	2.4
2015	427.048.060.000	447.972.948.000	20.924.888.000	4.9
2016 (*)	504.450.400.000	505.743.850.959	1.293.450.959	0.3
2017 (*)	564.746.658.000	598.162.618.676	33.415.960.676	5.9
2018 (*)	667.319.541.000	705.500.916.170	38.181.375.170	5.7

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

(*) Vergi affı uygulanan yıllar

Tablo 18 incelendiğinde, vergi affı uygulaması olan 2003 ve 2008 yıllarında elde edilen vergi gelirlerinin amaçlanan oranda arttırılmadığı, vergi affı uygulaması olan diğer yıllar olan 2002, 2011, 2013, 2014, 2016, 2017, 2018 yıllarında ise amaçlanan miktarların aşıldığı ortaya çıkmıştır. Ayrıca 6111 sayılı Kanunun uygulamaya girdiği 2011 yılında elde edilen tahsilat açısından bütçe amacı %9.9 oranında aşılmış, toplamda 275.697.952.000 TL miktarında gelir elde edilmiştir.

Tablo 19: Bazı Vergi Türleri İtibariyle Tahsil Edilen Vergiler (2002 - 2018)

YILLAR	Katma Değer Vergisi(**)	Gelir Vergisi	Özel Tüketim Vergisi	Kurumlar Vergisi	Harçlar	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
2002 (*)	22.305.724	15.147.294	14.530.531	6.214.666	1.437.471	1.096.945
2003 (*)	29.112.065	18.559.170	22.619.815	9.471.966	1.968.327	1.271.226
2004	37.499.943	23.088.043	26.866.570	11.425.273	2.603.279	1.597.890
2005	42.263.650	26.849.808	33.621.775	13.583.291	3.401.967	1.995.418
2006	50.723.560	31.727.644	37.102.948	12.447.354	4.042.603	2.630.207
2007	55.461.123	38.061.543	39.350.665	15.718.474	4.857.694	3.176.013
2008 (*)	60.066.230	44.430.339	41.962.183	18.658.195	5.180.554	3.720.367
2009	60.169.248	46.018.360	43.708.500	20.701.805	4.873.344	4.043.296
2010	75.649.986	49.385.289	58.038.327	22.854.846	7.175.593	3.577.367
2011 (*)	95.550.463	59.885.000	64.263.538	29.233.725	8.520.852,13	4.309.847
2012	103.155.875	69.671.645	71.793.179	32.111.820	9.936.112,39	5.491.675
2013	123.878.363	78.726.008	85.770.481	31.434.581	13.157.761,45	6.167.842

2014 (*)	130.538.554	91.063.306	91.657.358	35.163.517	14.806.475,09	7.494.649
2015	153.844.174	105.395.330	106.646.242	37.009.625	17.322.101,31	9.181.054
2016 (*)	168.808.352	123.686.147	121.221.133	46.898.425	18.172.027,77	11.076.415
2017 (*)	206.679.678	143.962.939	139.370.681	57.868.208	19.587.275,78	13.297.065
2018 (*)	250.511.421	175.413.615	135.128.435	84.131.335	22.128.192,48	18.195.459

Kaynak: 2002-2005 senelerindeki miktarlar Konsolide Bütçe Gelirlerinden, 2006-2018 Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri tablosundan alınmıştır. 2006-2018 dönemindeki gelir vergisi tutarına asgari geçim indirimi dahil edilmiştir.

(*)Vergi affı uygulanan yıllar

(**)Dahilde ve ithalde alınan KDV toplamını ifade eder.

Tablo 20: Bazı Vergi Türleri İtibariyle Tahsil Edilen Vergiler (2002 - 2018) (devamı)

YILLAR	Damga Vergisi	Gümrük Vergileri	Motorlu Taşıtlar Vergisi	Özel İletişim Vergisi	Şans Oyunları Vergisi	Veraset ve İntikal Vergisi
2002 (*)	1.454.403	657.151	773.439	852.250	-	33.610
2003 (*)	1.862.111	971.492	1.321.892	1.048.050	-	62.205
2004	2.217.154	1.357.831	1.934.115	1.900.095	293.431	63.945
2005	2.569.516	1.547.658	2.559.398	3.043.578	312.325	88.963
2006	3.167.251	2.090.186	3.037.610	3.593.234	368.769	121.964
2007	3.677.079	2.454.875	3.556.797	4.222.061	326.500	136.442
2008 (*)	3.987.640	2.788.589	4.001.749	4.565.689	376.164	149.718
2009	4.205.581	2.486.462	4.585.854	4.274.732	395.834	173.086
2010	5.141.850	3.269.666	5.128.667	4.127.672	434.110	229.091
2011 (*)	6.534.386	4.693.331	6.060.243	4.420.621	528.065	260.652
2012	7.446.694	5.238.101	6.773.827	4.477.310	615.512	307.985
2013 (*)	9.525.425	5.466.773	7.397.824	4.567.282	692.354	357.037
2014 (*)	10.479.147	6.588.043	7.834.252	4.658.132	768.167	435.979
2015	12.202.809	8.362.813	8.984.030	4.744.942	842.178	446.519
2016 (*)	13.655.558	9.173.022	10.029.095	4.990.373	899.970	643.941
2017 (*)	15.812.610	12.539.011	10.860.173	3.865.892	992.881	732.087
2018 (*)	17.378.922	15.702.903	12.886.980	3.447.265	1.155.079	968.547

Kaynak: 2002-2005 senelerindeki miktarlar Konsolide Bütçe Gelirlerinden, 2006-2018 Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri tablosundan alınmıştır. 2006-2018 dönemindeki gelir vergisi tutarına asgari geçim indirimi dahil edilmiştir.

(*)Vergi affı uygulanan yıllar

Tablo 19 ve Tablo 20 incelendiğinde, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gümrük vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi dolaylı vergiler yer almaktadır. Ayrıca kurumlar vergisi ve gelir gibi dolaysız vergiler de bulunmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın sayısal verilerine göre 2018 yılında tahsil edilen vergilerin %30'u oranı civarında gelir ve servet üzerinden alınan dolaysız vergilerden, %52 oranında ise harcamalar üzerinden alınan dolaylı vergilerden oluştuğu görülmektedir. Bu noktada

tahsil edilen vergi gelirlerinin, vergilemede vergi tabanı bakımından yeterli derecede etkinliğin sağlanmış olmadığı görölmüşür.



DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 1980 SONRASI VERGİ AFFI UYGULAMALARI İLE MAKROEKONOMİK DEĞİŞKENLER ARASINDAKİ İLİŞKİ

Vergi aflarının makroekonomik değişkenler ile ilişkisini incelemek amacıyla yapılmış bazı çalışmaların literatürde yapıldığı görülmektedir. Bu çalışmada da söz konusu ilişkiyi incelemek hedeflenerek bazı ekonomik göstergeler ile vergi afları arasındaki bağ, ekonometrik açıdan analiz edilmiştir. Çalışmanın bu bölümünde, araştırmanın konusu, amacı, kapsamı, sınırlılıkları ve analizlerde kullanılan verileri hakkında bilgiler verilmiş, ardından bu alandaki literatür taramasına yer verilmiştir. Ardından da çalışmada benimsenen ekonometrik analiz yöntemine ilişkin bilgilere yer verilmiştir. Son kısımda ise analizlerden elde edilen bulgular ortaya konularak; bulgular ekonometrik açıdan yorumlanmış, teorik esaslar çerçevesinde karşılaştırılmıştır.

4.1.Araştırmanın Konusu

Araştırmanın konusu, vergi afları ile makroekonomik değişkenler arasında nasıl bir ilişki olduğunu tespit ederek, Türkiye’de 1980 sonrası dönemde çıkarılan vergi aflarının seçilmiş makroekonomik değişkenler ile ilişkisini ekonometrik açıdan incelemektir.

4.2.Literatür Taraması

Ülkelerde, hükümetler ve vergi mükellefleri için önemli bir uygulama olan vergi afları ve bu vergi aflarının makroekonomik değişkenler üzerindeki etkileri ile ilişkisi literatürde birçok araştırmacının dikkatini çekmiştir. Vergi aflarının, vergi gelirleri üzerinde etkisine dair çalışmalar, gelişmiş ülkelerde daha çok ele alındığı görülmüştür. Türkiye’de ise vergi aflarının etkileri üzerinde yapılmış olan ampirik çalışmaların sınırlı sayıda olduğu görülmektedir. Vergi aflarının ampirik şekilde incelenmiş olduğu çalışmaların bazıları şunlardır:

Alm ve Beck (1993), çalışmasında çıkarılan vergi aflarının uzun dönemdeki vergi gelirlerine etkilerini değerlendirme amacıyla 3 zaman serisi yöntemi ile birlikte bunları ABD’nin Colorado eyaletindeki 1985 yılındaki vergi affına karşı uygulanmıştır. Bu kullanılan zaman serisi yöntemleri ise, basit sıradan en küçük kareler zaman eğilim modelleri, tek değişkenli zaman serisi modelleri ve çok değişkenli müdahale modelleri şeklinde olmuştur. Uygulanan modeller neticesinde de Colorado vergi affının vergi

gelirleri üzerinde uzun dönemde bir etkisinin olmadığı görülmüştür. Bu netice ile çıkarılan bir vergi affının güçlü bir gelir getirme olasılığının az olduğunu göstermiştir.

Lopez ve Rodrigo (2003), yapmış oldukları çalışmada İspanya ülkesinde 1979-1998 yılları arasında çıkarılan vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi zaman serisi analizi kullanılarak araştırılmıştır. 1988-1991 döneminde gelir vergisi reformu çerçevesinde 1991 senesinde alınmış olan af ile ilgili tedbirlerin İspanyol bireysel gelir vergisi uyumuyla uzun dönemdeki etkisi değerlendirilmiştir. Çalışmanın neticesinde ise vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde hem kısa dönemde hem de uzun dönemde hiçbir etkisinin olmadığı görülmüştür.

Barışık ve Kesikoğlu (2006), tarafından yapılan çalışmada Türkiye'deki bütçede yaşanan açık durumunun makroekonomik değişkenlerdeki etkisi incelenmiştir. Modelde kullanılan değişkenler bütçedeki açıklar, enflasyon, carideki açık, istihdamlar, ekonomideki büyümeyi ve yatırımı ele almıştır. Ocak 1987-Nisan 2003 arasındaki dönem esas alınmıştır. Ayrıca analiz olarak VAR yönteminden yararlanılmıştır. Çalışmanın sonucunda enflasyon ile bütçedeki açık, ekonomideki büyüme ile carideki açıklar arasında ilişki ortaya çıkarken, bu ilişkiyi güçlendirme hedefiyle Granger nedensellik testine başvurulmuş ve iki yönlü bir nedensellik ilişki durumu tespit edilmiştir.

Sever ve Mızrak (2007), tarafından yapılan çalışmada Türkiye'de döviz kuru, enflasyon oranı, faiz oranı arasında gerçekleşen bağlantılar halleri incelenmiştir. Ocak 1987-Haziran 2006 dönemi arasındaki veriler kullanılmıştır. Ayrıca VAR analizi yönteminden yararlanılmıştır. Çalışmanın sonucundaki bulgularda ele alınmış olan değişken gruplarının, kendi değerinden ve diğer değişken hallerinde oluşan şok durumlarından etkilendiği görülmüştür. Enflasyon oranı ile faiz oranının istikrarında döviz kurunda yaşanan istikrarın önemli olduğu belirtilerek, dövizdeki kurlarda yaşanan değişimlerin enflasyon oranı ve faiz oranı üzerinde etkisinin daha fazla olduğu ifade edilmiştir.

Mucuk ve Alptekin (2008), tarafından yapılan çalışmada Türkiye'deki dolaylı vergilerin ve dolaysız vergilerin ekonomide yaşanan büyümeyle ilişkisi araştırılmıştır. 1975-2006 dönemi ele alınmıştır. Ayrıca Koentegrasyon testi ile Granger nedensellik testinden yararlanılmıştır. Çalışmanın neticesinde Koentegrasyon nedensellik testindeki

bulgulara, ele alınmış olan değişken gruplarının beraber hareket etmiş olduklarını ifade ederken, Granger nedensellik testindeki bulgulara ise dolaysız nitelikli vergilerin büyüme durumuna yönelik tek yönlü bir bağlantının olduğu tespit edilmiştir.

Berke (2009), yapmış olduğu çalışmada geleneksel görüş olarak fiyat düzeyinin belirlenme sürecinde mali politikanın rolü ihmal edilerek parasal politikanın rolüne odaklandığı ifade edilmiştir. Çalışmanın temel amacı olarak, Avrupa Parasal Birliği bünyesindeki eski, yeni ve aday ülkelerde mali nitelikteki politikaların fiyat düzeyini etki edip etmeme durumunun Panel veri yöntemiyle analiz edilmesi belirtilmiştir. Çalışmanın sonucunda da panel veri analizi, bütün ülke gruplarında parasal üstünlük halinin geçerli olduğu kanıtlanmıştır.

Çınar (2010), çalışmasında 1960-2008 döneminde 27 tane OECD üyesi ülkenin reel kişi başına GSYİH Panel verileri ile birlikte her ülke açısından durağanlık ayrı ayrı şekilde ve uygulamada ülkelerin panel verilerinde yatay kesit bağımlılığı sınanmış sonrasında ise 1.ve 2. Nesil birim kök testleri uygulanmıştır. Uygulanan testlerde, 1960-2008 döneminde istatistiksel şekilde bütün ülkelerin panel verilerinin durağan olmayan bir süreç karakterinde olduğu görülmüştür. Böylece akademisyenlerin modellenmesi, test edilmesi ve gelecekle alakalı tahminlerinin tutarlı olmalarına önem verilmesi gerektiği sonucu çıkmıştır.

Öztürk vd. (2010), tarafından yapılan çalışmada Türkiye dahil 10 gelişmekte olan piyasada 1992-2007 yıllarını kapsayarak finansal derinleşmede büyümenin etkileri test edilerek panel veri analizi kullanılmıştır. Panel veri analizi neticesinde, finansal sistemin gelişmesi ve derinleşmesi ile birlikte ekonomide yaratılmış olan fonların daha etkili kullanımı sonucunda ekonomideki büyümenin artmış olacağı öngörüsü desteklenmiştir.

Özdemir ve Göçer (2011), tarafından yapılan çalışmada Türkiye’de yaşanan ekonomik krizlerin Türkiye ekonomisindeki makroekonomik değişkenlerinin üzerinde yaşanan etkileri incelenmiştir. 1988-2011 yılları arasındaki dönem aylık verilerle esas alınmıştır. Ayrıca analiz olarak VAR yöntemi ve Granger nedensellik testinden yararlanılmıştır. Yapılan çalışmanın neticesinde, makroekonomik değişken gruplarından herhangi birinde oluşan şok durumunun, diğer makroekonomik değişken gruplarını da ciddi derecede etkileyerek bu şok durumunun etkinliğinin iki sene kadar devam ettiği tespit edilmiştir.

Kaya (2014), tarafından yapılan çalışmada Türkiye’de çıkarılan vergi affı uygulamasının vergideki gelirlere etkisi incelenmiştir. 1980-2013 yılları arasındaki dönem ele alınmıştır. Ayrıca çalışmada SVAR tekniğinden yararlanılmıştır. Çalışmanın sonucunda Türkiye’de yapılan seçimlerin çıkarılan vergi affına nazaran vergi gelirleri üzerinde etkisinin daha fazla olduğu ve vergideki gelirlerde oluşan değişim durumunun sadece %8,5’inin vergi affı uygulamasından açıklanmış olduğu belirtilmektedir.

Selim ve Güven (2014), tarafından yapılan çalışmada Türkiye’deki işsizlik, döviz kuru ve enflasyon arasında yaşanan ilişki durumu incelenmiştir. 1990-2012 arasındaki dönem esas alınmıştır. Bu çalışmada reel efektif döviz kuru, tüketici fiyatları endeksi ve işsizlik değişkenlerinden kullanılarak kısa vadedeki ve uzun vadedeki bağlantıları incelenmiştir. Ayrıca VAR ve Eştümleşme analizi ile Granger nedensellik testi yöntemlerinden yararlanılmıştır. Çalışmanın neticesinde, reeldeki efektif nitelikteki döviz kur değişkeninin tüketici fiyatları endeksi üzerinde etki oluşturduğu görülmüştür.

Akan ve Kanca (2015), tarafından yapılan çalışmada Türkiye ekonomisindeki dış borçlanma, ekonomideki büyüme ve enflasyon bağlantısı incelenmiştir. 1980-2013 yılları arasındaki dönem ele alınmıştır. Ayrıca VAR analizi yönteminden yararlanılmıştır. Çalışmanın neticesinde, Türkiye ekonomisinde ekonomideki büyüme noktasından dış borçlanma ve enflasyona ilişkin tek yönlü olarak nedensellik ilişki durumu tespit edilmiştir. Bununla birlikte ekonomideki büyümeye yönelik oranda yaşanan bir şok halinin dış borçlanmaya ilişkin ciddi ölçüde etkisinin olduğu görülmüştür.

Hayaloğlu (2015), yapmış olduğu çalışmasında 1980 yılından bu tarafa tartışma konusu halinde olan finansal gelişme ile ekonomik büyüme arasında ilişki ele alınmıştır. 1990-2012 yıllarını kapsayan çalışmada dinamik panel veri analizi kullanılarak Finansal alanındaki gelişmelerin ekonomideki büyüme ile ilgili ilişkisi kırılgan beşli ülkelerinde (Hindistan, Endonezya, Brezilya, Türkiye, Güney Afrika) incelenmiştir. Analiz sonucunda, finansal gelişme ile ekonomik büyüme arasında bir pozitif yönlü ilişki olduğu görülmüştür.

Şit ve Alancioğlu (2016), tarafından yapılan çalışmada Türkiye ekonomisindeki cari işlemlerdeki açıklar ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki incelenmiştir. 1980-2014 yılları arasındaki dönem ele alınmıştır. Bu çalışmada GSYİH ve carideki işlem dengesi

veri değişkenleri kullanılmıştır. Ayrıca VAR analizi yönteminde yararlanılmıştır. Çalışmanın neticesinde, GSYİH ile cari işlemler dengesi arasındaki ilişkinin çift yönlü nedenselliğe dayandığı görülmüştür. Bununla birlikte etki-tepki analizinin neticesinde ise carideki açıkların ekonomideki büyüme noktasında olumsuz etkisinin olduğu ve ekonomideki büyüme durumunun da carideki açıklarda yükselişe neden olduğu tespit edilmiştir.

Şanver (2018), çalışmasında vergi borçlarının sonlanmasında tartışmalara yol açan vergi afları ile ilgili bilgilere, görüşlere yer verilerek Türkiye’de çıkarılan vergi affı uygulamasının etkinliğini regresyon analizi çerçevesinde incelemiştir. Türkiye’de 1980 – 2017 seneleri arasındaki dönemde çıkarılmış olan 17 tane vergi affı kanunlarının vergi gelirlerine yansıyan etkisini araştırmıştır. Yapılan regresyon neticesinde çıkarılan vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi net bir şekilde gelirden yükselişe neden olmadığı görülmüştür. Ayrıca çıkarılan vergi affı uygulamalarının geçici bir şekilde gelirden yükseliş meydana getirmesinden ve vergi mükelleflerinde bir af beklentisi oluşması nedeniyle sık şekilde başvurulduğu ortaya çıkmıştır. Öte yandan çeşitli gerekçelerle çıkarılan vergi affı uygulamalarının vergi mükelleflerinde vergi uyumunu düşürmekle birlikte vergide adalete olan düşüncelerini net bir şekilde etkilediği görülmüştür.

Kutbay (2019), yapmış olduğu çalışmada Dünyanın en büyük ekonomisine sahip 7 ülke (Fransa, Almanya, İtalya, İngiltere, Kanada, Japonya, Amerika Birleşik Devletleri) ile Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin, Türkiye ülkelerinde vergi gelirlerinin belirleyicilerinin, 1995-2017 dönemi kapsamında panel veri analiz yöntemi kullanılarak incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda, Dünyanın en büyük ekonomisine sahip olan 7 ülkesinde vergi gelirlerini; kişi başına düşen milli gelir, istihdam, enflasyon, doğrudan yabancı yatırım gibi unsurların artırmış olduğu görülmüştür. Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin, Türkiye ülkelerinde enflasyon ve doğrudan yabancı yatırımların vergi gelirleri üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğu belirtilmiştir.

Kutbay (2020), tarafından yapılan çalışmada 2000-2017 dönemi ele alınarak 16 yükselen piyasa ekonomisi çerçevesinde vergi yükünün kayıt dışı ekonomiye etkisi panel veri analizi yöntemiyle incelenmiştir. Analize kontrol değişken olarak enflasyon, yolsuzluk algılama endeksi, küreselleşme, tarım kesiminin büyüklüğü, sosyal güvenlik katkı payları dahil edilmiştir. Çalışmanın sonucunda ise kayıtdışı ekonomi üzerinde

vergi yükü, küreselleşme, tarım sektörünün büyüklüğü, sosyal güvenlik katkı payları ve enflasyonun pozitif etkisinin olduğu, yolsuzluk algılama endeksinin negatif bir etkisinin olduğu görülmüştür.

Tablo 21: Literatür Çalışmalarının Özeti

Yazarlar	Örneklem	Yöntem	Temel Bulgular
Alm ve Beck (1993)	ABD-Colorado, 1985	Zaman Serisi Analizi	Colorado eyaletinde vergi affının vergi gelirleri üzerinde uzun vadede bir etkisinin olmadığı görülmüştür.
Lopez ve Rodrigo (2003)	İspanya, 1979-1998	Zaman Serisi Analizi-Bai Perron testi	Çıkarılan vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde hem kısa dönemde hem de uzun dönemde hiçbir etkisinin olmadığı görülmüştür.
Barışık ve Kesikoğlu (2006)	Türkiye, 1987-2003	VAR Analizi-Granger nedensellik testi	Bütçedeki açık ile enflasyon, carideki açıklık ile ekonomideki büyüme arasında iki yönlü olarak ilişki tespit edilmiştir.
Sever ve Mızrak (2007)	Türkiye, 1987-2006	VAR Analizi	Döviz kuru, enflasyon oranı ve faiz oranı değişkenlerinin birbirlerinden etkilendiği belirtilmiştir.
Mucuk ve Alptekin (2008)	Türkiye, 1975-2006	VAR Analizi-Koentegrasyon testi-Granger nedensellik testi	Koentegrasyon testinde dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme değişkenlerinin beraber hareket ettikleri belirtilmiştir. Nedensellik testinde ise dolaysız vergilerin büyüme durumuna yönelik tek yönlü bir bağlantının olduğu ifade edilmiştir.
Berke (2009)	Avrupa Parasal Birliği'ne Eski, Yeni ve Aday Ülkeler, 1970-2007	Panel Veri Analizi	Tüm ülke gruplarında parasal üstünlük rejiminin geçerli olduğu kanıtlanmıştır.
Çınar (2010)	27 OECD üyesi ülke, 1960-2008	Panel Veri Analizi-Birim kök testleri	Akademisyenlerin modellenmesi, test edilmesi ve gelecekle alakalı tahminlerinin tutarlı olmalarına önem verilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.
Öztürk vd. (2010)	Türkiye dahil 10 Gelişmekte olan Piyasa, 1992-2007	Panel Veri Analizi	Finansal sistemin gelişmesi ve derinleşmesiyle ekonomide yaratılan fonların daha etkin kullanımı sonucu ekonomik büyümenin artacağı kanıtlanmıştır.

Özdemir ve Göçer (2011)	Türkiye, 1988-2011	VAR Analizi-Granger nedensellik testi	Makroekonomik değişken gruplarından herhangi birinde oluşan şok durumunun diğer makroekonomik değişken gruplarını da etkileyerek iki sene kadar devam ettiği tespit edilmiştir.
Kaya (2014)	Türkiye, 1980-2013	SVAR Analizi	Yapılan seçimlerin, çıkarılan vergi aflarına nazaran vergi gelirleri üzerinde daha fazla etkisinin olduğu görülmüştür.
Selim ve Güven (2014)	Türkiye, 1990-2012	VAR Analizi-Eştümleşme Analizi-Granger nedensellik testi	Reeldeki efektif nitelikteki döviz kur değişkeninin tüketici fiyatları endeksi üzerinde etki oluşturduğu tespit edilmiştir.
Akan ve Kanca (2015)	Türkiye, 1980-2013	VAR Analizi-Adf birim kök testi-Granger nedensellik testi-Varyans ayrıştırması	Ekonomideki büyümeye yönelik oranda yaşanan bir şok halinin dış borçlanmaya ilişkin ciddi ölçüde etkisinin olduğu tespit edilmiştir.
Hayaloğlu (2015)	Hindistan, Endonezya, Brezilya, Türkiye, Güney Afrika, 1990-2012	Dinamik Panel Veri Analizi	Finansal gelişme ve ekonomik büyüme arasında bir pozitif yönlü ilişki olduğu görülmüştür.
Şit ve Alancioğlu (2016)	Türkiye, 1980-2014	VAR Analizi	GSYİH ile cari işlemler dengesi arasındaki ilişkinin çift yönlü nedensellik ilişkisine dayandığı tespit edilmiştir.
Şanver (2018)	Türkiye, 1980-2017	Regresyon Analizi	Vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde ciddi bir düzeyde gelirden yükselişe neden olmadığı ve sürekli biçimde vergi gelirlerinde artışa neden olmadığı görülmüştür.
Kutbay (2019)	Dünyanın en büyük ekonomisine sahip 7 ülke ve Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin, Türkiye, 1995-2017	Panel Veri Analizi	Küreselleşme, enflasyon, doğrudan yabancı yatırımlar, Dünyanın en büyük ekonomisine sahip 7 ülkenin vergi gelirlerinde pozitif etki yaratır ancak Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin, Türkiye ülkelerinde negatif etki yaratır.
Kutbay (2020)	16 tane yükselen piyasa ekonomisi, 2000-2017	Panel Veri Analizi	Kayıt dışı ekonomi üzerinde vergi yükü, küreselleşme, enflasyon ve sosyal güvenlik katkı paylarının pozitif anlamda ancak yolsuzluk algılama endeksinin negatif anlamda etkili olduğu görülmüştür

Literatürde vergi aflarının, makroekonomik değişkenler ile arasında ilişki arayan ampirik çalışmalar oldukça sınırlı sayıdadır. Başka bir deyişle vergi aflarına yönelik çalışmaların çoğu teorik aşamada kaldığı gözlenmiştir. Yapılmış olan ampirik çalışmalar ise genellikle vergi affı uygulamalarının altında yatan ekonomik, psikolojik, siyasi faktörleri ortaya koyma ya da vergi uyumuna ve adaletine etkileri üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir. Bu çalışmada Türkiye’de sınırlı sayıda çalışması yapılan vergi aflarının makroekonomik değişkenler üzerindeki ilişkisi ele alınarak literatür boşluğu giderilmeye çalışılmıştır.

4.3.Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı, vergi afları ile makroekonomik değişkenler arasında olası etkileşimi tespit ederek, kamu idaresinin vergi affı uygulaması ile hangi makroekonomik etkilerle karşılaşacağı hususuna açıklık getirebilmektir. Ayrıca Türkiye’de çıkarılan vergi aflarının çeşitli makroekonomik değişkenleri etkilemesi sonucunda karar vericilere destek olmaktadır.

4.4.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Çalışma Türkiye ile sınırlı tutularak, 1980-2019 yıllarına ait 40 yıllık dönemi kapsamaktadır. 2020 yılı, göstergelerin henüz açıklanmaması nedeniyle kapsama alınmamıştır. Türkiye’de 1980 sonrası döneme ilişkin daha sağlıklı verilere ulaşılması ve vergi affının daha yoğun uygulandığı dönem olması nedeniyle araştırma bu tarihten günümüze kadar gelen dönemi kapsamına almaktadır.

Vergi affı uygulamalarında mükelleflere sağlanan taksitli ödeme imkanının son dönemdeki uygulamalarda 6, 9, 12 ya da 18 aylık eşit taksit şeklinde olduğu görülmektedir. Ayrıca taksitler ikişer aylık periyotlarda ödenebilmektedir. Bu durumda mükelleflere tanınan vade imkanının; 6 taksitin 2 ayda bir ödenmesi durumunda 1 yıl, 18 taksitin 2 ayda bir ödenmesi durumunda 3 yıl olduğu anlaşılmaktadır. Bu çalışmada söz konusu koşullar dikkate alınarak vergi affından kaynaklanan tahsilatların 1 yıl ile 3 yılın ortalaması olan 2 yıllık bir dönemde gerçekleşeceği kabul edilmiştir. Bu nedenle de vergi affının yürürlüğe girdiği yıl ve izleyen yıl vergi affı yılları olarak kabul edilmiştir.

4.5.Araştırmanın Verileri

Çalışmada Türkiye’de 1980-2019 yılları ait dönemde çıkarılan vergi aflarının makroekonomik değişkenler ile nasıl bir ilişki içerisinde olduğunu araştırma amacıyla Vektör Otoregresyon Analizi (VAR) uygulanmıştır.

Araştırmadaki makroekonomik değişkenlere teorik esaslara uygun olarak bu alandaki literatür incelendikten sonra karar verilerek araştırmanın modeli tasarlanmıştır. Bu kapsamda modelde bağımlı değişken olarak vergi affı değişkeni (vaf) belirlenirken, bağımsız değişkenler olarak ise makroekonomik değişkenlerden; Büyüme oranı (bo), Enflasyon oranı (enf), İşsizlik oranı (io), Reel Vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı (vgsmh) olarak belirlenmiştir.

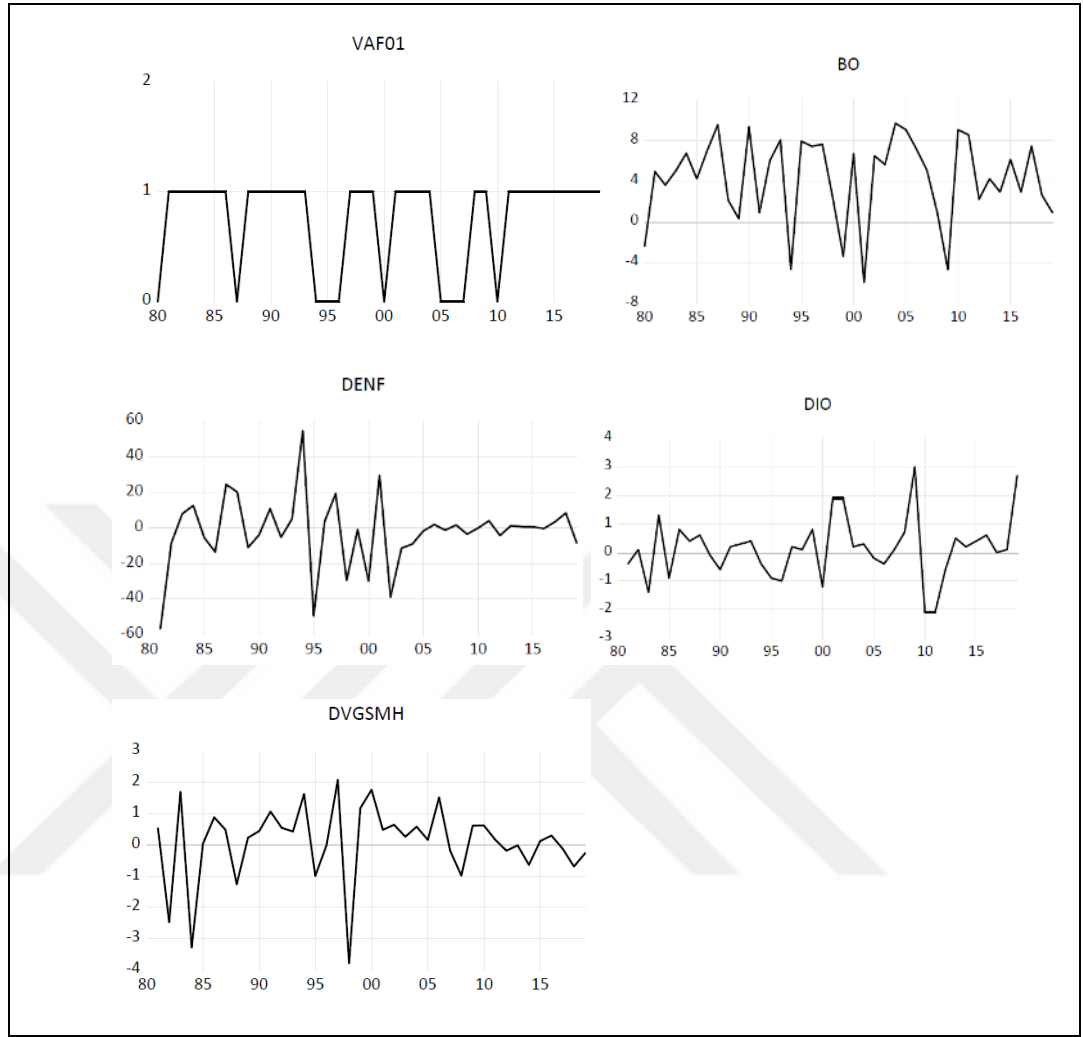
Vergi affı değişkeni, 1980 yılı sonrasında vergi affı çıkarılan yıllara ve etkiledikleri bir sonraki yıllara 1, vergi affının olmadığı yıllara 0 değeri verilmek üzere kukla değişken olarak belirlenmiştir. Açıklayıcı değişkenler arasındaki vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı ise USD cinsinden ABD enflasyon rakamlarına göre düzeltme yapılarak günümüz reel değeri hesaplanmış, bu sayede daha sağlıklı bir analiz yapma imkanı hedeflenmiştir. Bu değişkenin modelde yer almasındaki en önemli sebep, vergi gelirleri ve milli gelirdeki değişimlerin vergi affı yılları ve etkilediği izleyen yıllarda herhangi farklılık gösterip göstermediğinin incelenmesiyle birlikte, bu göstergelerdeki olası değişimlerin vergi affına sebebiyet verip vermediğinin incelenmesidir.

Araştırma verileri; Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (TCMB) ve Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)’nden temin edilmiştir. Çalışmanın ana modelinde yer alan veriler ve veri kodları Tablo 22’de gösterilmektedir.

Tablo 22: Veri Tablosu

Değişkenler	Veri Kodu	Kaynak
Vergi Afları Kukla Değişkeni	Vaf	-----
Büyüme Oranı	Bo	TCMB-TÜİK
Enflasyon Oranı	Enf	TCMB-TÜİK
İşsizlik Oranı	İo	TCMB-TÜİK
Vergi Gelirlerinin GSMH’ye Oranı	Vgsmh	TCMB-TÜİK

Söz konusu değişkenler şekilsel olarak Şekil 1’de gösterilmiştir:



Şekil 1: Değişkenlerin Mevcut Değerleri İle Şekilsel Olarak Gösterimi

4.6.Araştırmanın Yöntemi

Vergi aflarının makroekonomik değişkenler ile ilişkisini incelemek için ekonometrik analiz yöntemlerinden Vektör Otoregresyon Analizi (VAR) uygulanmıştır. Bu amaçla çalışmada, Türkiye’de 1980 ve sonrası dönemde çıkarılan vergi aflarının; büyüme oranı, enflasyon oranı, işsizlik oranı, vergi gelirlerinin gayri safi milli hasılaya oranı şeklindeki makroekonomik değişkenler ile nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen etkiyi yaratıp yaratmadığı hususları ele alınmaktadır.

4.6.1.Vektör Otoregresyon Analizi (VAR)

Ekonomik ilişkilerde yer alan etkileşim halinin karışıklığı ve birçok yönlü durumu, ekonomik olayların bir denklemlili model gruplarının aksine, eş anlı denklem gruplarının

yardımı sonucu incelenmiş olmasına sebebiyet vermektedir. Ekonomik ilişki gruplarının yer aldığı ekonometrik analiz modellerinde en çok sıkıntı olduğu konuların başında tahmini söz konusu olan değişken durumunu etki eden ama bununla beraber o değişkenden etkilenmemiş olan bağımsız değişkenin elde edilme konusudur. Bu bağımlı değişken ile bağımsız değişken arasında yaşanan zorluklar, yapılan analizlerin uyumunu ciddi derecede etki etmektedir. Ekonomik yaşamda, makroekonomik değişken gruplarının birbirlerini etkilemeleri ile etkileşim halinde olmaları sonucunda makroekonomik verileri içsel değişken veya dışsal değişken şeklinde ayırmanın zorlaştığı görülmektedir (Darnell, 1994: 114-116; Tarı ve Bozkurt, 2006: 15). Bu nedenlerden dolayı Sims, eş anlı denklemlerinde içsel değişken ve dışsal değişken ayrımının isteğe bağlı olarak yapılması ile yapısal model gruplarına getirilen kısıtlamaları eleştirerek Vektör Otoregresyon (VAR) model analizini geliştirmiştir (Tarı, 2010: 451).

VAR analiz modeli, eş anlı denklemlerde yaşanan karışıklığa son vermektedir. VAR modelleri, ekonomik değişken gruplarının yer aldığı yapısal modellere kısıtlama getirmeden dinamik ilişkileri vermesi sonucunda ekonometrik analizin uygulandığı zaman serisi analizlerinde sık olarak kullanılmaktadır (Keating, 1990: 453-454). Böylece Var analiz modelinde ileriye ilişkin sağlam tahminlerine de olanak sağlanmaktadır. VAR analiz modeli, diğer eş anlı denklem gruplarından ayrı olarak içsel değişken ile dışsal değişken ayrımı yapmamaktadır (Kumar vd. , 1995: 365).

Y ve Z değişkenli bir VAR modeli standart olarak şu şekilde ifade edilebilmektedir (Enders, 2014: 294-295):

$$Y_t = a_{10} + a_{11}Y_{t-1} + a_{12}Z_{t-1} + e_{1t}$$

$$Z_t = a_{20} + a_{21}Y_{t-1} + a_{22}Z_{t-1} + e_{2t}$$

Modelde toplam 5 değişken bulunmaktadır. Bu nedenle de model matrisi 5 adet denklemden oluşmaktadır.

$$\text{VAR}(2) \begin{pmatrix} \text{vaf} \\ \text{bo} \\ \text{enf} \\ \text{io} \\ \text{vgsmh} \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} \alpha_{11}(k) & \alpha_{12}(k) & \alpha_{13}(k) & \alpha_{14}(k) & \alpha_{15}(k) \\ \alpha_{21}(k) & \alpha_{22}(k) & \alpha_{23}(k) & \alpha_{24}(k) & \alpha_{25}(k) \\ \alpha_{31}(k) & \alpha_{32}(k) & \alpha_{33}(k) & \alpha_{34}(k) & \alpha_{35}(k) \\ \alpha_{41}(k) & \alpha_{42}(k) & \alpha_{43}(k) & \alpha_{44}(k) & \alpha_{45}(k) \\ \alpha_{51}(k) & \alpha_{52}(k) & \alpha_{53}(k) & \alpha_{54}(k) & \alpha_{55}(k) \end{pmatrix} \times \begin{pmatrix} \text{vaf}_t \\ \text{bo}_t \\ \text{enf}_t \\ \text{io}_t \\ \text{vgsmh}_t \end{pmatrix} + \begin{pmatrix} e_{1t} \\ e_{2t} \\ e_{3t} \\ e_{4t} \\ e_{5t} \end{pmatrix}$$

Model matrisindeki e'ler hata terimleri, $\alpha(k)$ değerleri gecikme işlemcisindeki polinomlardır.

4.6.2.Durağanlık Analizi

Bir zaman serisi niteliğinin ortalamasıyla varyansı halinin vakit geçtikçe değişmemesi durumunda ve iki vade arasında yer alan kovaryans miktarının bu kovaryansının hesaplanmış olduğu dönem haricinde sadece iki dönem arasında olan uzaklık durumuna bağlılığı olmasına bu zaman serisinin durağan olduğu anlamını taşımaktadır (Gujarati, 2016: 319). Bir serinin durağan olup olmaması analizin ilerleyişini etkileyebilmektedir. Durağan olmayan zaman serisinin olduğu analizlerde sahte regresyon sıkıntısıyla karşılaşarak elde edilmiş olan neticelerin gerçek bir ilişki durumunu yansıtmaması sonucunda t, Z ve F testleri geçerliliğini kaybetmektedir (Sever ve Demir, 2007: 54).

Bir zaman serisine bir şok verildiğinde bu şok karşısında direnç gösterebilmektedir. Şok sonrası zaman içerisinde seri artış ya da azalış ile karşılaşılabilir. Ancak bu artışların ya da azalışların geçici olması yani tekrar eski seviyesine, eski ortalamasına dönen serilere durağan seriler olarak ifade edilmektedir. Yani şoklar karşısında sürekli ortalamaya dönen serilere durağan seriler anlamına gelmektedir. Bir şokun etkisinin geçici olması halinde durağanlık söz konusu olmaktadır. Şokun etkisinin kalıcı olması durumunda ise durağanlık koşulu ortadan kalkmaktadır. Yani seri artık durağan niteliği taşımamaktadır. Dolayısıyla birim kök içerdiği anlamına gelmektedir. Seriyeye uzun dönemde bir şok verildiğinde, bu serinin ortalamasında ve varyansında bir değişim meydana gelmemesi durumunda bu serinin durağan olduğu anlaşılmaktadır (Yurdakul, 2000: 2).

Durağanlığı olan bir zaman serisinde seri durumunun sabit olması gereken unsurları arasında seri ortalaması, seri varyansı ve seri kovaryansı bulunmaktadır. Bu işlevlerin ise matematiksel gösterimi şu şekilde ifade edilebilir (Enders, 2014: 52):

$$E(y_t) = E(y_{t-m}) = \mu$$

$$E[(y_t - \mu)^2] = E[(y_{t-m} - \mu)^2] = \sigma_y^2 \quad \text{var}(y_t) = \text{var}(y_{t-m}) = \sigma_y^2$$

$$E[(y_t - \mu)(y_{t-m} - \mu)] = E[(y_{t-j} - \mu)(y_{t-j-m} - \mu)] = \gamma_m$$

$$\text{cov}(y_t, y_{t-m}) = \text{cov}(y_{t-j}, y_{t-j-m}) = \gamma_m$$

4.6.3. Birim Kök Testleri

Ele alınan serilerde bir kök olup olmadığı ilk aşamada bir zaman serisi ile yapılacak analizin başında gelmektedir. Çünkü bir serinin durağanlığını ve durağanlık derecesinden yola çıkılarak birim kök testi analizi yapılmaktadır. Aksi durumda sahte regresyon sıkıntısı söz konusu olmaktadır (Yamak ve Tanrıöver, 2009: 47-48). Bazı iktisat teorilerinin açıklanmasında da birim kök testlerinden yararlanılmaktadır. Örneğin; seri hipotezinin geçerliliğini analiz etmek için ya da satın alma gücü paritesinin durağan olup olmadığını öğrenmek amacıyla birim kök testleri kullanılmaktadır. Birim kök testleri yaparken bazı iktisat teorilerini test edebilme imkanı ile karşılaşılmaktadır. Bir serinin birim kök içermesi aynı zamanda o serinin durağan olmadığını ifade etmektedir (Ahmad vd. , 2008: 10-11).

4.6.3.1. Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) Birim Kök Testi

Dickey-Fuller 1979 yılındaki çalışmalarında üç tane modelden hareket ederek birim kök testini geliştirmiştir. Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) birim kök testine ait modeller:

$$\Delta Y_t = \delta Y_{t-1} + m_i \sum_{i=1}^m Y_{t-i} - 1 + e_t \quad (\text{Sabit terimi ve trend değişkenin olmadığı model})$$

$$\Delta Y_t = \beta_0 + \delta Y_{t-1} + m_i \sum_{i=1}^m Y_{t-i} - 1 + e_t \quad (\text{Sadece sabit terimin eklendiği model})$$

$$\Delta Y_t = \beta_0 + \beta_1 t \delta Y_{t-1} + m_i \sum_{i=1}^m Y_{t-i} - 1 + e_t \quad (\text{Sabit terimi ve trend değişkenin eklendiği model})$$

Trendsiz durumundaki model hallerinde $H_0: \delta = 0$, Trendli durumundaki model hallerinde $H_0: m = \delta = 0$ şeklindeki sıfır hipotezin reddedilmesiyle bu seri modelinin durağan bir nitelik taşıdığı görülmektedir. Aksi halde, H_0 reddedilememesi durumunda bu seri modelinin durağan bir nitelik taşımadığı anlamına gelmektedir. Hesaplanmış olan H_0 istatistik değerinin farklı anlamlardaki seviyelerine göre bulunmuş olan Mac Kinnon kritik seviyedeki değerlerinden büyük olduğunda serinin durağanlığının olmadığı, küçük olduğunda serinin durağanlığının olduğu neticesine varılmaktadır. Eğer

hesaplanmış olan testin istatistik durumu pozitif olursa direkt şekilde birim kök temelinde hipotez halinin asla reddedilmemiş olacağı neticesine varılabilmektedir (Tarı, 2008: 396-398).

4.6.3.2. Phillips Perron (PP) Birim Kök Testi

Dickey-Fuller birim kök testi hata terimlerinin istatistik şekilde bağımsız nitelikte olduğunu ve sabit varyansa ait olduğunu varsaymaktadır. Dickey-Fuller birim kök testinin bağımsızlık ve homojenlik varsayımları Phillips Perron birim kök testinde terk edilen hata terimlerinin zayıf nitelikteki bağımlılık halleri ve homojenlik dağılımı kabul edilmektedir. Böylece Phillips Perron birim kök testinde, Dickey-Fuller birim kök testindeki t istatistiklerini geliştirmesinde hata terimlerinin varsayımları konusundaki kısıtlamaları dikkate almadığı görülmektedir. Phillips Perron birim kök testinin regresyon denklemi şu şekilde ifade edilebilir (Tarı, 2010: 400):

$$Y_t = a_0 + a_1 y_{t-1} + u_t$$

$$Y_t = a_0 + y_{t-1} + a_2 (t-T/2) + u_t$$

4.6.4. Etki-Tepki Fonksiyonları

Etki-tepki fonksiyonları, modelde bulunan rassal nitelikli hata terim hallerindeki herhangi birisinde standart sapmalık şok durumunun, içsel değişken grubunun şuanki değeri olan etkisi ile ilerideki değerine olan etkisini yansıtmaktadır. Analizde, makroekonomik büyüklük durumunun üstünde etkisi fazla olan değişken grubunun siyasi araç şeklinde kullanılmasının söz konusu olup olmayacağı etki-tepki fonksiyonu aracılığıyla belirlenmektedir (Özgen ve Güloğlu, 2004: 97).

VAR analizi modelinde bulunan herhangi bir değişkene standart hatalık şokun verildiği durumda, standart hata verilen değişkenin kendisinde nasıl bir etki oluştuğu ve diğer değişken gruplarında nasıl bir etki oluşturduğu ile bu etkilerin sonlanma zamanı etki-tepki fonksiyonuyla gözlemlenmektedir. Ayrıca etki-tepki fonksiyonu ile değişkenler üzerinde yapılan analizler neticesinde iktisadi politika araçlarına ışık tutmada ve kaynak oluşturmada ciddi derecede görev yapmaktadır (Barışık ve Kesikoğlu, 2006: 67-70).

Etki-tepki fonksiyonu iki değişkenli olarak özet şeklinde şu şekilde yazılabilir:

$$Y_t = \mu + \sum_{i=0}^{\infty} \phi_i \varepsilon_{t-i}$$

4.6.5.Varyans Ayırıştırması

Modelde yer alan herhangi bir değişkene verilen standart sapmalık şokun kendisinde yarattığı tepkiyi ve diğer değişkenlerden yarattığı tepkiyi hangi kaynaklardan geldiğini oran veya yüzde olarak gösterilmesine varyans ayırıştırması adı verilmektedir. Ayrıca varyans ayırıştırması, zaman serisi hallerinin sebeplerini göstermede ek bir bilgiler verebilmektedir (Tarı, 2010: 469). Varyans ayırıştırması, içsel değişken gruplarından herhangi birisinde meydana gelen değişim halini, içsel değişken gruplarının hepsini etkilemiş olan ayrı ayrı şoklar şeklinde ayırmaktadır. Böylece bununla birlikte sistemdeki dinamik yapıyla ilgili olarak bilgiler verebilmektedir (Özgen ve Güloğlu, 2004: 98).

Varyans ayırıştırması, modelde yer alan değişkenlerin birinde oluşan değişim halinin yüzde kaç oranında kendi durumundan, yüzde kaç oranında diğer değişken gruplarından kaynaklanmış olduğunu ifade etmektedir. Değişken grubunda oluşan değişimlerim çoğunluğu kendi değişkeninde yaşanan şok durumundan kaynaklanması halinde değişim yaşanan değişken grubunun dışsal şekilde hareket etmiş olacağını göstermektedir. Ayrıca yaşanan şokların, değişken grubunun geleceğe ilişkin tahmin sapması varyansını söyleyebiliyorsa, bu değişken grubunu içsel şekilde değerlendirmektedir (Enders, 1995: 311).

VAR(1) analizinin modeli koşullu olarak beklenmiş olan değeri şu şekilde ifade edilmektedir (Enders, 2014: 301):

$$E_{TX_{t+1}} = A_0 + A_1 X_t$$

Bununla birlikte t+1 dönemindeki hata şu şekilde olacaktır;

$$x_{t+1} - E_{TX_{t+1}} = e_{t+1}$$

4.7.Verilerin Analizi ve Bulgular

Çalışmanın bu kısmında, değişkenlerin durağanlıkları Genişletilmiş Dickey – Fuller (ADF) ve Phillips Perron (PP) birim kök testlerinden faydalanılarak tespit edilmeye çalışılmıştır. Ardından değişkenlerin durağan olduğu düzeyde oluşturulmuş olan Vektör Otoregresyon Analizi (VAR) modeli ile elde edilmiş olan etki – tepki fonksiyonları ve varyans ayırıştırması analiz neticelerine yer verilmiştir.

4.7.1.Durağanlık Testleri

VAR modeline dahil edilen değişken gruplarının birim kök içermemesi yani durağan olmaları gerekmektedir. Bu sebeple değişken gruplarının birim kök içerip içermedikleri ADF ve PP testleri ile ortaya konulmuştur. Durağanlık testi model olarak şu şekilde ifade edilmiştir:

$$\text{vaf} = \text{bo} \cdot d(\text{enf}) \cdot d(\text{io}) \cdot d(\text{vgsmh})$$

Tablo 23’de görüldüğü üzere, sadece büyüme oranı (bo) değişkeni ADF birim kök testi sonuçlarına göre $\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyi dikkate alındığında modellerde durağan çıkmıştır. Büyüme oranı (bo) değişkeni $\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde I (0) olduğundan bu değişken için ADF birim kök testi sonuçlarına göre fark almaya gerek kalmamıştır. Enflasyon oranı (enf), işsizlik oranı (io) ve vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı (vgsmh) değişkenleri ise birinci farkları alındıklarında $\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde durağan hale gelmişlerdir.

Tablo 23: ADF Birim Kök Testi Sonuçları

	Değişkenler			
	bo	enf	İo	Vgsmh
Prob*	0.0000**	0.0000**	0.0000**	0.0000**
ADF t-istatistiği (düzey)	-7.140024**			
ADF t-istatistiği (1.fark)		-9.038770**	-5.540729**	-8.648131**
Kritik Değerler (%1)	-3.610453	-3.615588	-3.615588	-3.615588
Kritik Değerler (%5)	-2.938987	-2.941145	-2.941145	-2.941145
Kritik Değerler (%10)	-2.607932	-2.609066	-2.609066	-2.609066

** anlamlılığı ifade etmektedir.

Tablo 24’de gösterilen Phillips Perron birim kök test sonuçları, ADF birim kök testi sonuçlarını doğrulayarak sadece büyüme oranı (bo) değişkenini $\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde I (0) çıkmıştır. Enflasyon oranı (enf), işsizlik oranı (io) ve vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı (vgsmh) değişkenleri ise birinci farkları alındıklarında $\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde durağan hale gelmişlerdir.

Tablo 24: Phillips Perron Birim Kök Test Sonuçları

	Değişkenler			
	bo	enf	io	vgsmh
Prob*	0.0000**	0.0000**	0.0000**	0.0000**
PP t-istatistiği (düzey)	-8.474006**			
PP t-istatistiği (1.fark)		-9.950473**	-5.509064**	-8.692388**
Kritik Değerler (%1)	-3.610453	-3.615588	-3.615588	-3.615588
Kritik Değerler (%5)	-2.938987	-2.941145	-2.941145	-2.941145
Kritik Değerler (%10)	-2.607932	-2.609066	-2.609066	-2.609066

** anlamlılığı ifade etmektedir.

4.7.2.Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi

Aynı derecede durağan olmayan seriler arasındaki ilişkiyi ortaya koymak için VAR modelinin kullanılması gerekli kılan tüm serilerin durağan halleri ile birlikte sisteme dahil edilerek en uygun gecikme uzunluğunun belirlenmesi gerekmektedir. Bu kapsamda optimum gecikme uzunluğu; Olabilirlik Oranı (LR) Kriteri, Schwarz Bilgi Kriteri (SC), Son Öngörü Hatası (FPE), Hannan-Quinn Bilgi Kriteri (HQ) ve Akaike Bilgi Kriterlerinden faydalanılarak tespit edilmiştir.

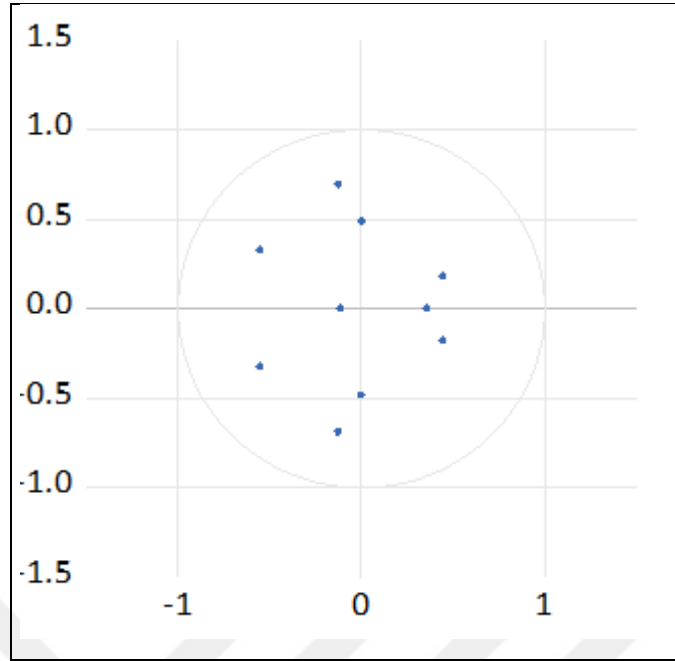
Tablo 25: Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi

Gecikme	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	NA	5.96e-05	4.461048	4.678739	4.537794
1	22.61022	5.20e-06	1.930549	4.325157	2.774761
2	135.2709	2.97e-06*	1.448822	2.754971	1.909301*
3	39.32762*	3.82e-06	1.409157*	4.892223	2.637101

LR: LR Test İstatistiği, **SC:** Schwarz Bilgi Kriteri, **FPE:** Son Öngörü Hatası, **HQ:** Hannan-Quinn Bilgi Kriteri, **AIC:** Akaike Bilgi Kriteri

Çalışmada kullanılan değişken gruplarının tespit edilen durağanlık dereceleri de gözlemlenerek gecikme uzunluğu belirlenmiştir. Bu kapsamda, Tablo 25’de görüldüğü gibi en uygun gecikme uzunluğu 2 olarak hesaplanmıştır.

Şekil 2’de gösterilen AR karakteristik polinomu incelendiğinde polinomun çember içerisinde yuvarlandığı gözlenmektedir. Bunun durum VAR modelinin durağan olduğunu göstermektedir.



Şekil 2: AR Karakteristik Polinom Ters Kökler

4.7.3.VAR Modelinin Tahmin Sonuçları

Seriler durağan hale getirildikten ve en uygun gecikme uzunluğu 2 olarak belirlendikten sonra VAR modeli tahmin edilmiştir. Tahmin sonuçları Tablo 26’da gösterilmiştir.

Tablo 26: VAR Modeli Tahmininin Olasılık Değerleriyle Gösterimi

System: UNTITLED
 Estimation Method: Least Squares
 Date: 01/18/21 Time: 21:40
 Sample: 1983 2019
 Included observations: 37
 Total system (balanced) observations 185

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	0.566726	0.207311	2.733695	0.0071
C(2)	-0.192925	0.086815	-2.222240	0.0280
C(3)	0.006584	0.005380	1.223902	0.2232
C(4)	-0.091729	0.067315	-1.362678	0.1753
C(5)	-0.000572	0.021198	-0.026979	0.9785
C(6)	-0.211567	0.189318	-1.117520	0.2658
C(7)	0.095556	0.086261	1.107753	0.2700
C(8)	-0.003140	0.003704	-0.847820	0.3981
C(9)	0.080426	0.070227	1.145231	0.2542
C(10)	-0.025109	0.024294	-1.033541	0.3033
C(11)	0.608276	0.239488	2.539905	0.0123
C(12)	0.696363	0.608917	1.143608	0.2549
C(13)	-0.112980	0.254995	-0.443066	0.6585
C(14)	-0.011636	0.015802	-0.736356	0.4628
C(15)	0.173574	0.197719	0.877881	0.3816
C(16)	-0.024895	0.062262	-0.399838	0.6899
C(17)	-0.444317	0.556068	-0.799034	0.4257
C(18)	0.096164	0.253367	0.379545	0.7049

C(19)	0.000298	0.010879	0.027357	0.9782
C(20)	0.161671	0.206271	0.783776	0.4346
C(21)	0.081182	0.071358	1.137669	0.2574
C(22)	-0.326247	0.703427	-0.463796	0.6436
C(23)	-4.769611	7.918314	-0.602352	0.5480
C(24)	1.292561	3.315940	0.389802	0.6973
C(25)	-0.268441	0.205483	-1.306391	0.1937
C(26)	-0.327263	2.571123	-0.127284	0.8989
C(27)	2.308151	0.809656	2.850779	0.0051
C(28)	10.19987	7.231065	1.410563	0.1608
C(29)	-2.357740	3.294766	-0.715602	0.4755
C(30)	-0.142991	0.141470	-1.010755	0.3140
C(31)	-0.032138	2.682338	-0.011981	0.9905
C(32)	0.030190	0.927932	0.032534	0.9741
C(33)	-15.36686	9.147308	-1.679932	0.0954
C(34)	-0.506137	0.522931	-0.967885	0.3349
C(35)	0.096588	0.218987	0.441066	0.6599
C(36)	-0.033471	0.013570	-2.466524	0.0149
C(37)	-0.301414	0.169799	-1.775127	0.0782
C(38)	-0.070709	0.053470	-1.322407	0.1884
C(39)	0.264168	0.477544	0.553181	0.5811
C(40)	0.101513	0.217589	0.466537	0.6416
C(41)	-0.023486	0.009343	-2.513793	0.0132
C(42)	-0.045765	0.177143	-0.258348	0.7965
C(43)	0.038336	0.061281	0.625569	0.5327
C(44)	0.417756	0.604094	0.691540	0.4905
C(45)	-1.482484	2.273320	-0.652123	0.5155
C(46)	0.505429	0.951995	0.530916	0.5964
C(47)	-0.014905	0.058993	-0.252651	0.8009
C(48)	0.549311	0.738160	0.744163	0.4581
C(49)	-0.086515	0.232449	-0.372187	0.7104
C(50)	1.561186	2.076013	0.752011	0.4534
C(51)	-0.102416	0.945916	-0.108271	0.9139
C(52)	-0.016878	0.040615	-0.415556	0.6784
C(53)	-0.723975	0.770090	-0.940118	0.3489
C(54)	-0.017425	0.266406	-0.065409	0.9479
C(55)	4.754103	2.626160	1.810287	0.0726

Determinant residual covariance	91.91544
---------------------------------	----------

Equation: VAF01 = C(1)*VAF01(-1) + C(2)*DIO(-1) + C(3)*DENF(-1) + C(4)
 *DVGSMH(-1) + C(5)*BO(-1) + C(6)*VAF01(-2) + C(7)*DIO(-2) + C(8)
 *DENF(-2) + C(9)*DVGSMH(-2) + C(10)*BO(-2) + C(11)

Observations: 37

R-squared	0.350437	Mean dependent var	0.756757
Adjusted R-squared	0.100605	S.D. dependent var	0.434959
S.E. of regression	0.412499	Sum squared resid	4.424049
Durbin-Watson stat	1.852931		

Equation: DIO = C(12)*VAF01(-1) + C(13)*DIO(-1) + C(14)*DENF(-1) +
 C(15)*DVGSMH(-1) + C(16)*BO(-1) + C(17)*VAF01(-2) + C(18)*DIO(-2)
 + C(19)*DENF(-2) + C(20)*DVGSMH(-2) + C(21)*BO(-2) + C(22)

Observations: 37

R-squared	0.128817	Mean dependent var	0.156757
Adjusted R-squared	-0.206254	S.D. dependent var	1.103162
S.E. of regression	1.211599	Sum squared resid	38.16725
Durbin-Watson stat	1.792265		

$$\text{Equation: DENF} = C(23)*\text{VAF01}(-1) + C(24)*\text{DIO}(-1) + C(25)*\text{DENF}(-1) + C(26)*\text{DVGSMH}(-1) + C(27)*\text{BO}(-1) + C(28)*\text{VAF01}(-2) + C(29)*\text{DIO}(-2) + C(30)*\text{DENF}(-2) + C(31)*\text{DVGSMH}(-2) + C(32)*\text{BO}(-2) + C(33)$$

Observations: 37

R-squared	0.465312	Mean dependent var	-0.466486
Adjusted R-squared	0.259663	S.D. dependent var	18.31128
S.E. of regression	15.75554	Sum squared resid	6454.161
Durbin-Watson stat	1.942461		

$$\text{Equation: DVGSMH} = C(34)*\text{VAF01}(-1) + C(35)*\text{DIO}(-1) + C(36)*\text{DENF}(-1) + C(37)*\text{DVGSMH}(-1) + C(38)*\text{BO}(-1) + C(39)*\text{VAF01}(-2) + C(40)*\text{DIO}(-2) + C(41)*\text{DENF}(-2) + C(42)*\text{DVGSMH}(-2) + C(43)*\text{BO}(-2) + C(44)$$

Observations: 37

R-squared	0.440548	Mean dependent var	0.145091
Adjusted R-squared	0.225374	S.D. dependent var	1.182221
S.E. of regression	1.040506	Sum squared resid	28.14900
Durbin-Watson stat	1.667958		

$$\text{Equation: BO} = C(45)*\text{VAF01}(-1) + C(46)*\text{DIO}(-1) + C(47)*\text{DENF}(-1) + C(48)*\text{DVGSMH}(-1) + C(49)*\text{BO}(-1) + C(50)*\text{VAF01}(-2) + C(51)*\text{DIO}(-2) + C(52)*\text{DENF}(-2) + C(53)*\text{DVGSMH}(-2) + C(54)*\text{BO}(-2) + C(55)$$

Observations: 37

R-squared	0.162608	Mean dependent var	4.390541
Adjusted R-squared	-0.159465	S.D. dependent var	4.200801
S.E. of regression	4.523359	Sum squared resid	531.9802
Durbin-Watson stat	1.936481		

Ana Model:

$$\text{VAF} = C(1)*\text{VAF01}(-1) + C(2)*\text{DIO}(-1) + C(3)*\text{DENF}(-1) + C(4)*\text{DVGSMH}(-1) + C(5)*\text{BO}(-1) + C(6)*\text{VAF01}(-2) + C(7)*\text{DIO}(-2) + C(8)*\text{DENF}(-2) + C(9)*\text{DVGSMH}(-2) + C(10)*\text{BO}(-2) + C(11)$$

Ana modelin analiz sonuçlarına göre; uygulamaya konulan vergi afları, 1 yıl gecikme ile yine vergi affı değişkenini etkilemektedir. Ayrıca işsizlik oranı da bir yıl gecikmeli şekilde vergi affı uygulamalarını etkilemektedir. Buna göre uygulamaya konulan vergi afları nedeniyle ortaya çıkan 1 standart sapmalık şok, 1 yıl gecikmeli olarak vergi aflarına 0.566726 birimlik tepkilere neden olmaktadır. Ayrıca işsizlik oranındaki bir standart sapmalık şok, vergi affı uygulamasında -0.192925 birimlik bir tepkiye neden olmaktadır.

Enflasyonun Bağımlı Değişken Olduğu Model

$$\text{DENF} = C(23)*\text{VAF01}(-1) + C(24)*\text{DIO}(-1) + C(25)*\text{DENF}(-1) + C(26)$$

$$* \text{DVGSMH}(-1) + C(27)*\text{BO}(-1) + C(28)*\text{VAF01}(-2) + C(29)*\text{DIO}(-2) + C(30)$$

$$* \text{DENF}(-2) + C(31)*\text{DVGSMH}(-2) + C(32)*\text{BO}(-2) + C(33)$$

Modelin sonuçlarına göre, enflasyon oranı bağımlı değişken, açıklayıcı değişken ise büyüme oranı değişkenidir. Büyüme oranı 1 yıl gecikmeli olarak enflasyon oranını etkilemektedir. Buna göre enflasyon oranında meydana gelen 1 standart sapmalık şok, 1 yıl gecikmeli olarak büyüme oranına 2.308151 birimlik tepkilere neden olmaktadır.

Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranının Bağımlı Değişken Olduğu Model

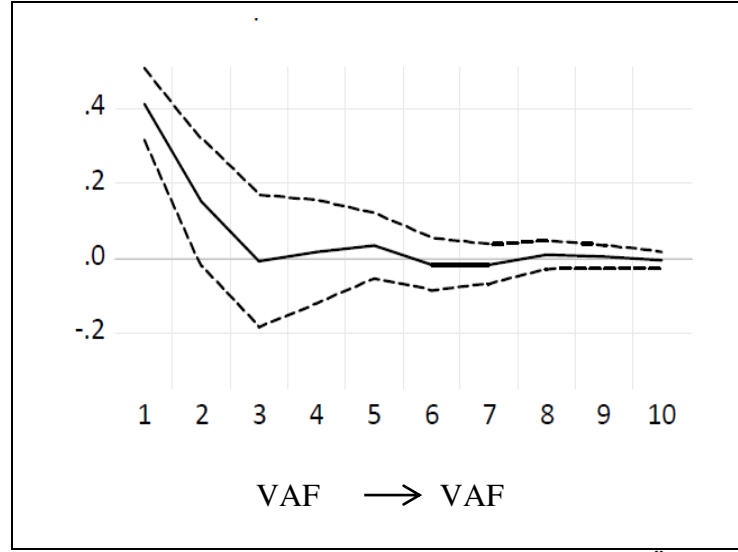
$$\begin{aligned} DVGSMH = & C(34)*VAF01(-1) + C(35)*DIO(-1) + C(36)*DENF(-1) + C(37) \\ & *DVGSMH(-1) + C(38)*BO(-1) + C(39)*VAF01(-2) + C(40)*DIO(-2) + C(41) \\ & *DENF(-2) + C(42)*DVGSMH(-2) + C(43)*BO(-2) + C(44) \end{aligned}$$

Modelin sonuçlarına göre, vergi gelirlerinin GSMH'ye oranı değişkeni bağımlı değişken olurken, enflasyon oranı değişkeni ise açıklayıcı değişken olmaktadır. Enflasyon oranı 1 ve 2 yıl gecikmeli olarak vergi gelirlerinin GSMH'ye oranını etkilemektedir. Buna göre vergi gelirlerinin GSMH'ye oranında oluşan 1 standart sapmalık şok, 1 yıl gecikmeli olarak enflasyon oranına -0.033471 birimlik tepkiye neden olmaktadır. Ayrıca vergi gelirlerinin GSMH'ye oranında oluşan 1 standart sapmalık şok, 2 yıl gecikmeli olarak enflasyon oranına -0.023486 birimlik tepkilere neden olmaktadır.

4.7.4.Etki-Tepki Fonksiyonları Analiz Sonuçları

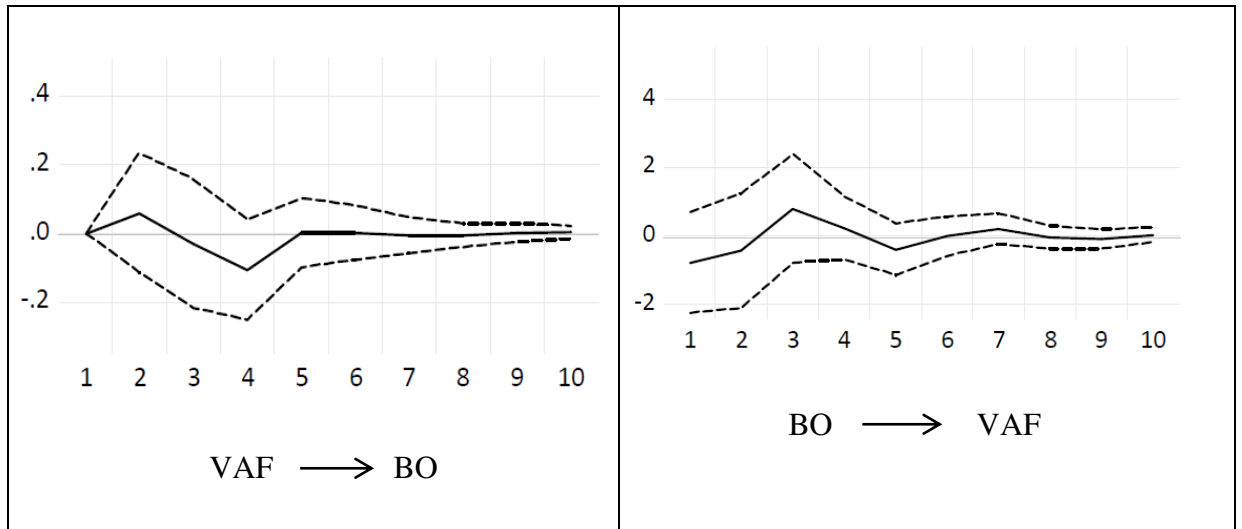
VAR modelindeki değişkenler durağan nitelikte ise oluşan şok durumu bir zaman sonra ortadan kalkmış olacaktır. Ters bir durumda ise değişkenler durağan nitelikte değilse değişken grupları arasındaki ilişki hep devam edecek ve doğru derecede tahmin söz konusu olmayacaktır (Sevüktekin ve Çınar, 2017). Bu çalışmada etki-tepki fonksiyon grafikleri, vergi affi değişkenine verilmiş olan şok durumlarına hem kendisinin hem de modelde kullanılan diğer değişkenlerin tepkisini ve ardından modelde değişken gruplarına verilmiş olan şoklara vergi affi değişkeninin tepkisi incelenmiştir.

Şekil 3'de vergi affindeki 1 standart sapmalık şokun kendisi üzerindeki etkisi görülmektedir. Buna göre, vergi affında ortaya çıkan bir standart sapmalık şok karşısında vergi affi üçüncü döneme kadar pozitif yönlü tepki göstermiştir. Daha sonra dalgalı bir görünüm izleyen tepki altıncı dönemin başlarında uzun dönem denge değerine ulaşmıştır. Bu durum vergi mükelleflerinde meydana gelen nasıl olsa vergi affi çıkar düşüncesini desteklemektedir.



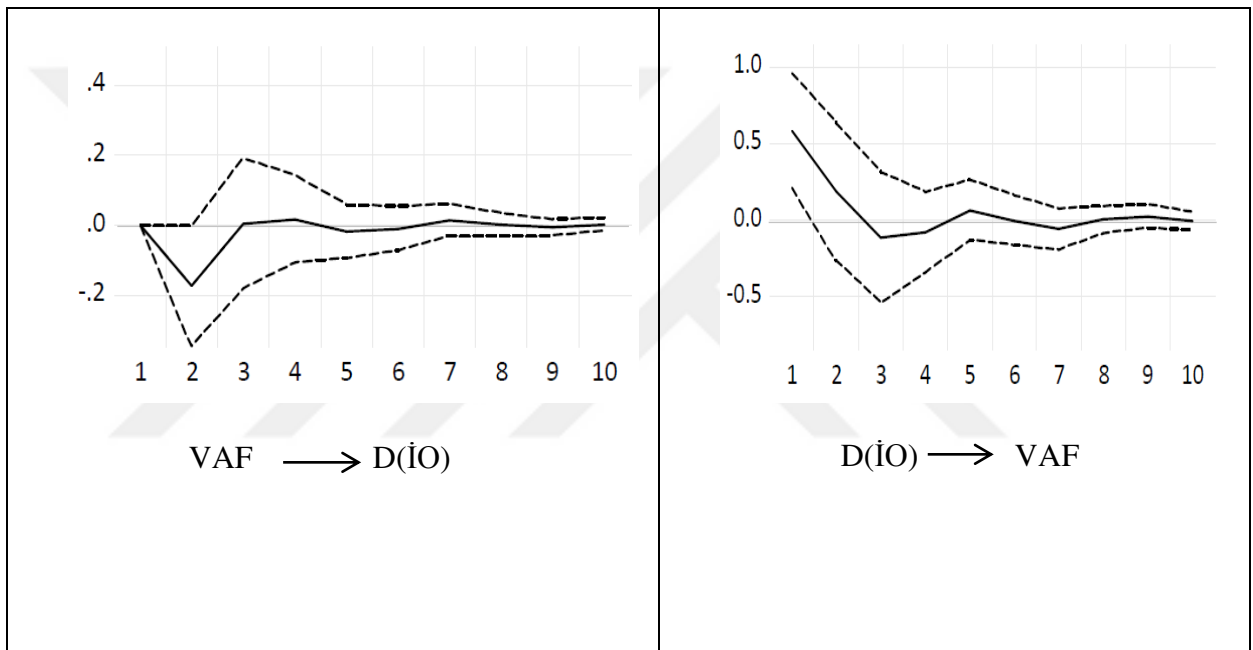
Şekil 3: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Kendisi Üzerine Etkisi

Şekil 4’de vergi affındaki 1 standart sapmalı şokun büyüme üzerine etkisi ve büyüme oranındaki bir standartlık şokun vergi affı üzerine etkisi görülmektedir. Buna göre, vergi afflarındaki görülebilecek bir şoka büyüme oranı değişkeninin tepkisi ilk iki dönem pozitif olmuş ve ikinci dönemin başında en yüksek seviyesine ulaşmıştır. İkinci dönemin başından sonra dördüncü döneme kadar negatif görünüm kazanan tepki, beşinci dönemle birlikte uzun dönem denge değerine ulaşmıştır. Büyüme oranı değişkenindeki 1 standart sapmalı şoka vergi affı değişkeni ise ilk iki dönem negatif tepki vermiş ve üçüncü dönem pozitif görünüme kavuşarak en yüksek seviyesine ulaşmıştır. Pozitif görünüm kısa süreli olmuş, tepki beşinci dönem başında tekrar negatif görünüme ulaşmış ve sonrasında uzun dönem denge değerine ulaşmıştır.



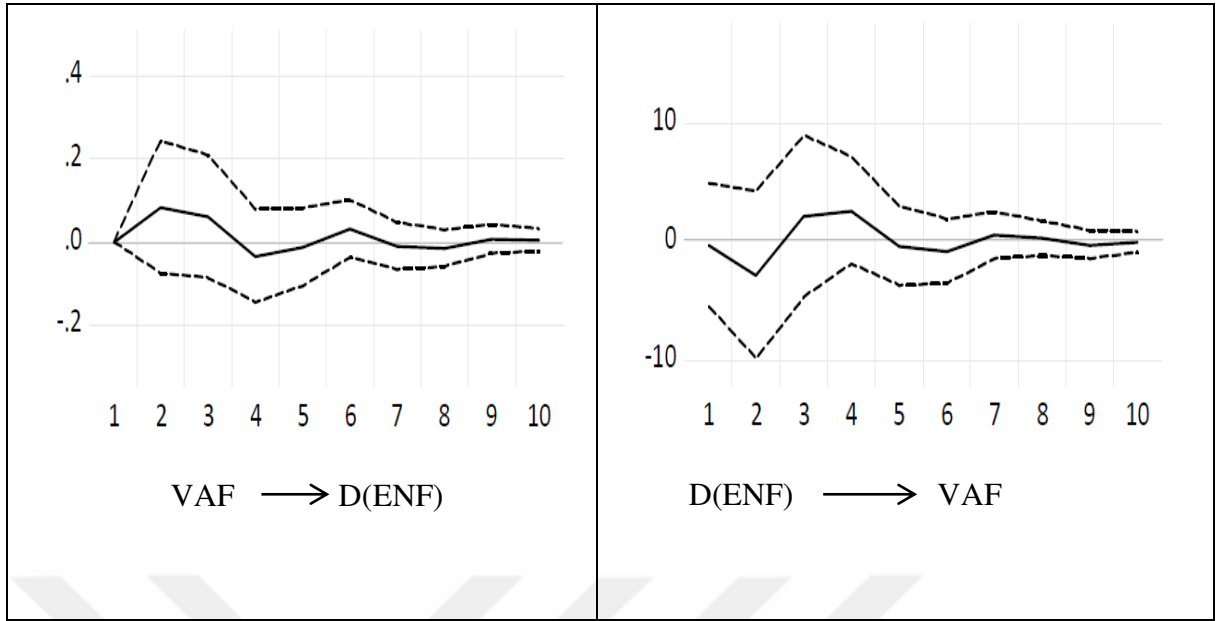
Şekil 4: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Büyüme Üzerine Etkisi ve Büyüme Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi

Şekil 5’de görüldüğü üzere, vergi aflarındaki 1 standart sapmalık şoka işsizlik oranı değişkeni ilk iki dönem negatif tepki ve bu yönde en belirgin tepki ikinci dönemin başında yakalanmıştır. Bu dönemden sonra tepki göreceli olarak artış göstererek üçüncü dönemin başı itibariyle uzun dönem denge değerine ulaşmıştır. İşsizlik oranındaki 1 standart sapmalık şokun vergi affı üzerine etkisi ise ikinci dönemin ortalarına pozitif yönde tepki vermiştir. Üçüncü dönemin başında negatif görünüme ulaşan tepki, beşinci dönem itibariyle tekrar pozitif yönlü olmuştur. Yedinci dönem itibariyle uzun dönem denge değerine yönelmiştir. İlk iki dönemde görülen pozitif tepki ekonomik baskıların vergi affı çıkarılmasında ciddi derecede araç teşkil ettiği neticesiyle örtüşmektedir.



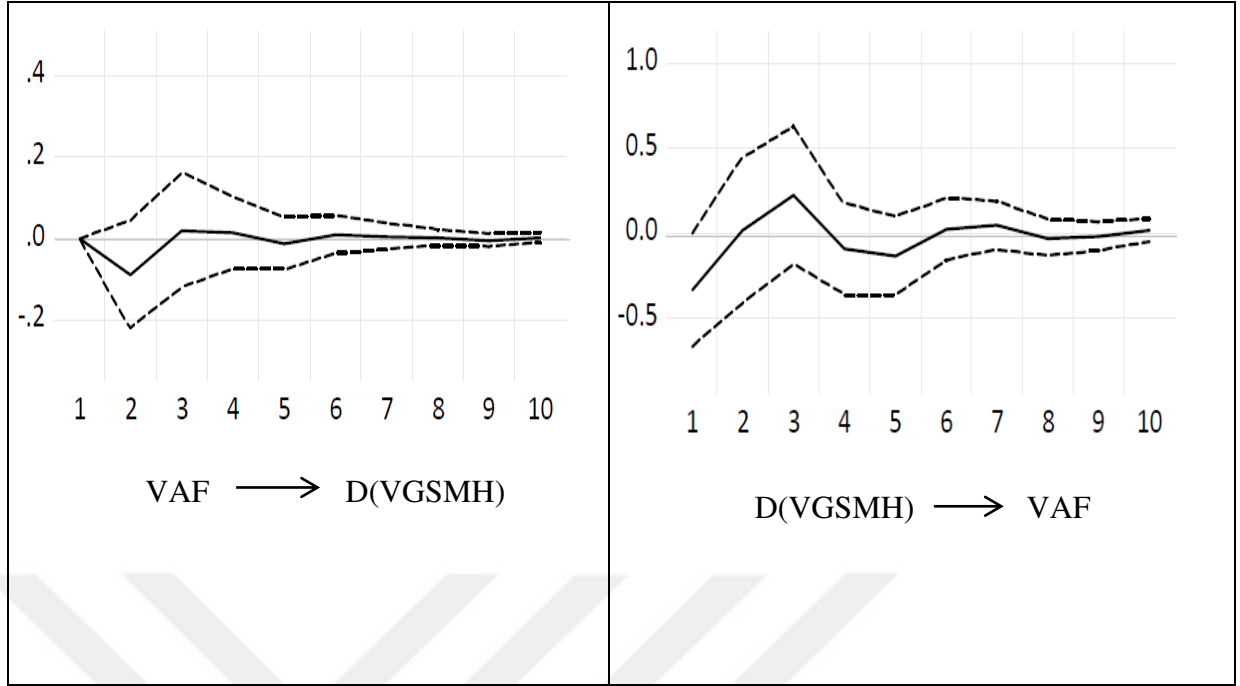
Şekil 5: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun İşsizlik Oranı Üzerine Etkisi ve İşsizlik Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi

Şekil 6’da incelendiğinde, vergi aflarındaki bir birimlik şoka enflasyon oranı değişkeni ilk üç dönem pozitif yönde bir tepki vermiştir. Üçüncü dönem itibariyle negatif yönde seyrine devam ederek dördüncü dönemin başında en düşük negatif seviyesine ulaşmıştır. Altıncı dönemin başında tekrar pozitif görünüme ulaşan tepki, yedinci dönemden sonra uzun dönem denge değerine yönelmiştir. Enflasyon oranındaki bir standartlık şokun vergi affı üzerine etkisi ilk iki dönem negatif bir tepki vermiş, üçüncü dönem başında pozitif dönmüştür. Üçüncü dönemden yedinci döneme kadar inişli çıkışlı yönelim gösteren tepki, yedinci dönemin başından itibaren uzun dönem denge değerine ulaşmıştır.



Şekil 6: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Enflasyon Oranı Üzerindeki Etkisi ve Enflasyon Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi

Şekil 7’de görüldüğü üzere, vergi aflarındaki bir birimlik şoka vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı değişkeni ilk iki dönem negatif tepki vermiş ve bu yönde en belirgin tepki ikinci dönemin başında görülmüştür. Üçüncü dönem itibariyle pozitif yöne dönen tepki, bu dönemden sonra küçük değişimler göstererek altıncı dönemin başı itibariyle uzun dönem denge değerine yönelim göstermiştir. Vergi gelirlerinin GSMH’ye oranındaki bir standartlık şokun vergi affı üzerine etkisi ise ikinci dönemin başına kadar negatif bir tepki vermiş, ardından üçüncü dönem itibariyle pozitif yöne ulaşarak en yüksek seviyesine ulaşmıştır. Bu dönemden sonra görece olarak azalan tepki sekizinci dönem ile birlikte uzun dönem denge değerine ulaşmıştır.



Şekil 7: Vergi Affındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranı Üzerindeki Etkisi ve Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranındaki Bir Standartlık Şokun Vergi Affı Üzerine Etkisi

4.7.5.Varyans Ayırıştırması Analiz Sonuçları

Herhangi bir değişken grubunun öngörü hata varyansının, diğer değişken grupları tarafından açıklanma oranı olan varyans ayırıştırmasına dair analiz sonuçları sırasıyla muhtelif tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 27'de görüldüğü üzere, vergi afları değişkeninde meydana gelen değişimin %100'ü ilk dönemde kendi gecikmeleri tarafından açıklanmaktadır. Bu oran ikinci dönemde %79.95'e gerilemiş ve kendinden sonra en fazla etkilendiği değişken %12.46 ile işsizlik oranı değişkeni olmuştur.

Tablo 27: Vaf Değişkeni Varyans Ayırıştırma Analiz Sonuçları

Periyod	S.E.	VAF	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	0.412	100.000	0.000	0.000	0.000	0.000
2	0.491	79.954	1.449	2.908	12.464	3.223
3	0.496	78.298	1.784	4.395	12.214	3.307
4	0.509	74.414	6.045	4.626	11.705	3.208
5	0.511	74.329	6.006	4.664	11.752	3.248
6	0.512	74.024	5.974	5.017	11.721	3.261
7	0.513	73.951	5.969	5.040	11.777	3.261
8	0.513	73.886	5.969	5.120	11.764	3.258
9	0.513	73.855	5.969	5.134	11.775	3.264
10	0.513	73.848	5.972	5.140	11.773	3.264

Tablo 28’de görüldüğü üzere, ilk dönemde büyüme oranı değişkenindeki değişimin %97.03’ü kendi gecikmeleriyle açıklanabilirken, bu oran ikinci dönemde %94’e tekabül etmektedir. Büyüme oranı değişkeninin kendinden sonra en fazla etkilendiği değişken vergi affı değişkeni olmuştur. Buna göre büyüme oranı değişkenindeki değişimlerin ilk dönem %2.9’u, ikinci dönem ise %3.6’sı vergi affı değişkeni tarafından açıklanabilmektedir. Bu durum, büyüme oranındaki değişimleri vergi aflarının diğer değişkenlere göre daha fazla açıkladığını göstermektedir.

Tablo 28: Bo Değişkeni Varyans Ayrıştırma Analiz Sonuçları

Periyod	S.E.	VAF	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	4.523	2.966	97.033	0.000	0.000	0.000
2	4.635	3.684	94.058	0.081	0.877	1.297
3	4.818	6.195	87.056	2.636	0.914	3.197
4	4.873	6.290	85.180	3.938	1.421	3.168
5	4.897	6.865	84.352	4.234	1.410	3.138
6	4.915	6.817	83.764	4.695	1.563	3.158
7	4.922	6.964	83.559	4.685	1.623	3.166
8	4.926	6.957	83.474	4.764	1.629	3.173
9	4.928	6.987	83.413	4.761	1.642	3.194
10	4.929	6.991	83.379	4.792	1.642	3.194

Tablo 29 incelendiğinde, ilk dönemde enflasyon oranı değişkenindeki değişimin %80.15’i kendi gecikmeleriyle açıklanabilirken, bu oran ikinci dönemde %52.71’e gerilemiştir. Enflasyon oranı değişkeninin kendinden sonra en fazla etkilendiği değişken büyüme oranı değişkeni olmuştur. Buna göre enflasyon oranı değişkenindeki değişimlerin ilk dönem %19.81’i, ikinci dönem ise %44.90’ı büyüme oranı değişkeni tarafından açıklanabilmektedir. Bu durum, enflasyon oranındaki değişimleri büyüme oranının diğer değişkenlere göre daha fazla açıkladığını göstermektedir.

Tablo 29: Denf Değişkeni Varyans Ayrıştırma Analiz Sonuçları

Periyod	S.E.	VAF	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	15.755	0.032	19.815	80.151	0.000	0.000
2	20.152	1.982	44.905	52.719	0.368	0.024
3	20.581	2.981	44.369	51.144	0.533	0.970
4	21.059	4.358	42.391	48.856	0.814	3.579
5	21.180	4.345	41.936	49.131	0.807	3.778
6	21.218	4.476	41.984	48.953	0.809	3.775
7	21.256	4.524	41.877	49.015	0.815	3.766
8	21.270	4.533	41.846	49.004	0.852	3.761
9	21.274	4.548	41.840	48.993	0.854	3.763
10	21.277	4.549	41.832	48.986	0.858	3.773

Tablo 30’da görüldüğü üzere, ilk dönemde işsizlik oranı değişkenindeki değişimin %58.85’i kendi gecikmeleriyle açıklanabilirken, bu oran ikinci dönemde %56.22’ye

tekabül etmektedir. İlk dönemde işsizlik oranı değişkeni ise vergi gelirlerinin GSMH'ye oranı değişkenindeki değişimleri açıklayamamaktadır. İşsizlik oranı değişkeninin kendinden sonra en fazla etkilendiği değişken vergi affı değişkeni olmuştur. Buna göre işsizlik oranı değişkenindeki değişimlerin ilk dönem %23.28'i, ikinci dönem ise %24.09 vergi affı değişkeni tarafından açıklanabilmektedir. Bu durum, işsizlik oranındaki değişimleri vergi affının diğer değişkenlere göre daha fazla açıkladığını göstermektedir.

Tablo 30: Dio Değişkeni Varyans Ayrıştırma Analiz Sonuçları

Periyod	S.E.	VAF	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	1.211	23.280	17.780	0.086	58.852	0.000
2	1.249	24.098	16.732	1.161	56.224	1.783
3	1.271	24.066	18.550	1.334	54.313	1.735
4	1.292	23.705	18.677	1.778	53.865	1.973
5	1.299	23.692	18.774	2.247	53.321	1.962
6	1.301	23.602	18.887	2.380	53.171	1.957
7	1.303	23.744	18.835	2.400	53.037	1.982
8	1.305	23.703	18.809	2.526	52.980	1.979
9	1.305	23.725	18.801	2.525	52.964	1.983
10	1.305	23.720	18.799	2.552	52.944	1.983

Tablo 31 incelendiğinde, ilk dönemde vergi gelirlerinin GSMH'ye oranında meydana gelen değişimin büyük bir bölümü kendisindeki değişimlerle açıklanırken, değişimleri en fazla açıklayan değişkenlerin sıralaması %10.52 ile vergi affı, %2.81 ile enflasyon oranı olarak gerçekleşmiştir. İkinci dönemde ise vergi gelirlerinin GSMH'ye oranındaki değişimlerin %68.66'sı kendi iç dinamikleri açıklamakla birlikte enflasyon oranının açıklama payı sert bir yükseliş göstererek %21.08 olmuştur. Bu yönüyle bütün periyod genelinde enflasyon oranı vergi gelirlerinin GSMH'ye oranındaki değişimleri kendisinden sonra en fazla açıklayan değişken olmuştur.

Tablo 31: Dvgsmh Değişkeni Varyans Ayrıştırma Analiz Sonuçları

Periyod	S.E.	VAF	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	1.040	10.525	0.949	2.810	0.388	85.327
2	1.211	7.778	1.369	21.081	1.100	68.669
3	1.241	10.634	1.499	20.715	1.359	65.790
4	1.276	10.610	2.559	22.882	1.712	62.235
5	1.300	11.302	3.791	22.371	2.441	60.093
6	1.306	11.212	4.218	22.485	2.429	59.653
7	1.310	11.269	4.309	22.367	2.457	59.696
8	1.311	11.291	4.311	22.457	2.451	59.488
9	1.312	11.305	4.326	22.456	2.463	59.448
10	1.312	11.319	4.328	22.475	2.462	59.414

SONUÇ

Devletlerin gelirlerini tam olarak ve düzenli bir şekilde elde etmesi, büyük önem arz etmektedir. Devletler gelirlerini vergiler, resimler, harçlar, şerefîyeler, parafiskal gelirler, mülk ve teşebbüs gelirleri biçiminde elde edilmektedir. Bu gelir arasında da en önemlisi vergi gelirleridir. Devletler kamu ihtiyaçlarının artmasıyla birlikte her kaynaktan gelir elde etmeye çalışmaktadır. Bunlardan biri de, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde başvurulmuş vergi aflarıdır. Türkiye’de af çıkarma yetkisi yasama ve yürütme organına ait olup Anayasanın 87. maddesinde genel af çıkarma yetkisi TBMM’ye, 104. maddesinde de özel af çıkarma yetkisi Cumhurbaşkanı’na verilmiştir.

Vergi afları, devletin tek taraflı çıkarmış olduğu bir yasayla alacak hakkından kısmen ya da tamamen vazgeçmesi açısından zamanaşımı ve terkinden farklılık göstermektedir. Çıkarılan vergi aflarıyla sadece vergi cezalarından değil vergi aslının bir kısmından da vazgeçilmektedir. Vergi afları, siyasi, ekonomik, mali ve sosyal gibi çeşitli nedenlerle çıkarılmaktadır. Türkiye’de sık sık vergi affı çıkarılmıştır. Türkiye’de vergi affı çıkarılma gerekçelerinde, toplumsal yapıda meydana gelen değişiklikler karşısında hukuk sisteminin uyum sağlaması, kamu gelirlerinin hazineye aktarılmasının hızlandırılması, yaşanan ekonomik kriz bunalımları sebebiyle zor durumda olan vergi mükelleflerinin ekonomik hayata kazandırılmak istenmesi, vergi idaresi ve vergi yargısının iş hacmini hafifletmek, ihtilafli dosyaları tasfiye etmek, tahsili imkansız hale gelmiş olan alacakların kısmen de olsa tahsilini sağlamak gibi gerekçelerle çıkarıldığı belirtilmiştir.

Türkiye’de 1923-1960 yılları arası dönemde uygulanan vergi afları incelendiğinde, yeni kurulmuş bir ülkede finansal sistem kurma gayretinde olan mevcut yönetimin teknik gerekçelerle, 1929 yılında yaşanan ekonomik buhranın da etkisi sonucunda vergi mükelleflerinde oluşan gelir kayıplarını önlemek gibi sosyal gerekçelerle ve devletçilik ilkesinin ön plana çıkarılmasıyla yükselen kamusal ihtiyaçların kısa vadede karşılanmasına yönelik hedeflerle vergi aflarına başvurulduğu görülmektedir. Türkiye’de, 1960 yılından 1980 yılına kadar olan dönemde yaşanan askeri darbelerin sonucunda meydana gelen gergin ortamın ortadan kaldırılması ve toplumsal düzenin yeniden tesis edilmesine yönelik finansal nitelikli vergi afları çıkarılmıştır. 1980-2000 yılları arasında, serbest piyasa ekonomisine geçişte de vergi affı uygulamaları

görülmektedir. Türkiye’de 2000 yılından sonrası incelendiğinde ise, küreselleşmenin artan etkileri sonucu sermaye hareketliliğinin artmasıyla beraber ülke ekonomisi daha hassas ve krizlere açık hale gelmiştir. Türkiye’de 2000 yılından sonra vergi aflarının çıkarılma nedeni, Dünya’da yaşanan ekonomik krizlerin Türkiye ekonomisinde oluşturduğu olumsuz etkilerin ortadan kaldırılması amacını gütmektedir.

Bu çalışmada, Türkiye’de 1980 – 2019 döneminde uygulamaya konulan vergi affı uygulamalarının seçilmiş makroekonomik değişkenlerle ilişkisi ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda 1980 – 2019 dönemine ilişkin olmak üzere vergi affı kukla değişkeni, işsizlik oranı, enflasyon oranı, büyüme oranı, vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı değişkenleri kullanılarak Vektör Otoregresyon Analiz (VAR) modeli oluşturulmuştur. Daha sonra VAR etki-tepki fonksiyonları ve varyans ayrıştırması analizleri yapılmıştır.

Etki tepki analiz sonuçlarına göre vergi aflarındaki bir standartlık şok karşısında vergi affı üçüncü döneme kadar pozitif yönlü tepki vermiştir. Yine vergi aflarındaki görülebilecek bir şoka büyüme oranı değişkeninin tepkisi ilk iki dönem pozitif olurken, işsizlik oranı negatif yönde tepki göstermiştir. Vergi aflarındaki görülebilecek bir standartlık şok karşısında enflasyon oranı ilk üç dönem pozitif tepki verirken, vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı ilk iki dönem negatif tepki vermiştir. Böylece işsizlik oranının artması gibi ekonomik baskıların vergi affı uygulamasının çıkarılmasında ciddi derecede araç olduğu yönündeki neticeyle örtüşmektedir.

Varyans Ayrıştırması analiz sonuçlarına göre ise, büyüme oranı değişkenindeki değişimin %97’si kendi gecikmeleriyle açıklanabilirken ilk dönem %2.96’sı, ikinci dönem ise %3.68’i vergi affı değişkeni tarafından açıklanabilmektedir. Böylece, büyüme oranındaki değişimleri vergi aflarının çok fazla açıklayamadığı sonucunu doğurmaktadır. İşsizlik oranında meydana gelen bir değişim ilk dönemde %58’i kendi gecikmeleriyle açıklanırken vergi afları işsizlik oranındaki değişimlerin yaklaşık %23-24’ünü açıklamaktadır. Bu durum vergi affı değişkeninin işsizlik oranındaki değişimleri açıklamadaki gücünün yüksek olduğunu göstermektedir. Vergi afları değişkeninde meydana gelen değişimin ise ilk dönemde %100’ü kendi gecikmeleri tarafından açıklanmaktadır. Sonraki dönemlerde açıklama gücü azalma trendine girerek dönem sonlarında yaklaşık %73’e gerilemiştir. Enflasyon oranı değişkeninde meydana gelen

değişimin ilk dönemde %80'i kendi gecikmeleriyle açıklanabilirken, bu oran ikinci dönemde %52'ye gerilemiştir. Enflasyon oranı değişkeninin kendinden sonra en fazla etkilendiği değişken büyüme oranı değişkeni olmuştur. Ayrıca vergi gelirlerinin GSMH'ye oranı değişkeninde meydana gelen değişimin ilk dönemde büyük bir bölümü kendi gecikmeleri tarafından açıklanmaktadır. Vergi gelirlerinin GSMH'ye oranındaki değişimleri kendinden sonra en fazla açıklayan değişken enflasyon oranı değişkeni olmuştur.

Bütün bu sonuçlar değerlendirildiğinde, vergi affı uygulamalarının büyüme üzerinde azaltıcı bir etkide bulunduğu ama büyüme üzerindeki bu azalmanın varyans ayrıştırma analizi neticesinde önemsiz nitelikte olduğu anlaşılmıştır. Bununla birlikte ana modelin analiz sonuçlarında, işsizliğin artmasıyla mükelleflerde yaşanan gelir kaybının vergi affına yönelik ihtiyacın ortaya çıkacağı görülmüştür. Buna göre, vergi aflarının başarılı olabilmesi için; vergi mükelleflerinde psikolojik olarak oluşan nasıl olsa vergi affı çıkar beklentisi ortadan kaldırılarak vergi affı sık sık tekrar edilmemeli, vergi sistemini etkinleştirici reformlarla af yasaları eş zamanlı olarak uygulanmalı, affın tanıtılmasına ve halkla ilişkilere önem verilmeli, sağlanacak bağışıklıklar affa katılımı teşvik edici düzeyde olmalıdır. Vergi mükelleflerine, verginin ödenmesi gereken zorunlu bir yükümlülük değil, devletin sunmuş olduğu kamu hizmetlerinin bir karşılığı olduğu düşüncesi aşılanmalıdır. Vergi aflarının, vergisini zamanında ödeyen dürüst mükellefler üzerindeki olumsuz nitelikteki etkileri azaltıcı tedbirler alınması gerekmektedir. Vergisel yükümlülüklerini düzenli olarak yerine getiren vergi mükelleflerine teşvik etmek için düzenlemeler getirilmelidir. Ayrıca vergisel yükümlülüklerini eksik olarak yerine getiren ya da aykırı hareketlerde bulunanlara birtakım ağır ceza yaptırımının uygulanması amacıyla düzenlemeler olması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Afşar, A., (2013), *Finansal Ekonomi (Faiz ve Faiz Oranının Belirlenmesi, 4. Ünite)*, Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, No: 2611,
- Ağca, İ., (1981), Vergi Cezalarının Affı ve Sonuçları Açısından Değerlendirilmesi, *Mali Hukuk Dergisi*, 64.
- Ahıska, A., (1985), Türk Vergi Sisteminde Verimliliğin Artırılması, *Maliye Müfettişleri Derneği Konferansları*, Ankara.
- Ahmad, R. - Skully, M. - Ariff, M., (2008), Malaysian bank capital and risk profiles: Causality tests, *AJBA*, 1(2), 1-18.
- Ak, B. ve Aykutlu, F., (1998), 4369 Sayılı Kanunla Ana Vergi Kanunlarında Yapılan Değişikliklerin Değerlendirilmesi, TÜRMÖB Yayınları, Yayın, (43).
- Akan, Y. ve Kanca, O., (2015), Türkiye'de dış borçlanma, büyüme ve enflasyon ilişkisi: VAR yaklaşımı (1980-2013), *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 33(3), 1-22.
- Akdoğan, A., (1980), *Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım*, B., AİTİA Maliye Fakültesi, Maliye ve Vergi Hukuku Enstitüsü Yayınları, Yayın, (137).
- Akgün, D., (1994), *Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Akıncı, A. ve Özçelik, Ö., (2018), “Türkiye’de Dolaylı Vergilerin Enflasyon Üzerindeki Etkisi”, *Maliye ve Finans Yazıları Dergisi*, (110), 9-20.
- Aliçavuşoğlu, Ç., (2016), Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkileri Tokat İli Örneği, *ICHACS*, 62-67.
- Alkin, E. - Yıldırım, K. - Özer, M. - Şıklar, İ., (2004), *İktisada giriş*, Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No:1472.
- Alm, J., (1998), Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty, *International Studies Program, Working Paper Series AYSPS*, 98 (6). 1-9.
- Alm, J. ve Beck, W., (1993), “Uzun vadede vergi afları ve uyumluluk: Bir zaman serisi analizi”, *Ulusal Vergi Dergisi*, 53-60.
- Alper, M. E.,(2007), *Dünya’dan Vergi Haberleri*, (10.12.2020).
https://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=7&publicationYear=2007&publicationId=66666648
- Aren, S., (2014), *Ekonomi Dersleri*, Ankara: İmge Kitabevi, 4. Baskı.

- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H., (2004), “Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları-I”, *Yaklaşım Dergisi*, 136, 59-64.
- Aspa, R. D., (2016), The Philippine Experience With Tax Amnesties, *NTRC Tax Research Journal*, 29(5), 27-53.
- Ataç, B., (2009), *Maliye Politikası*, Gözden Geçirilmiş Sekizinci Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Atçeken, F. D., (2018), *Vergi Aflarının Mükellefler Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi SBE.
- Aydın, M., (2013), *Türkiye’de İşsizlik ve Vergileme*, IJOPEC Publication.
- Aygün, R., (2012), “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 369, 88-92.
- Ayrançöl, Z. ve Tekdere, M., (2012), Ana Hatları ile Vergi Afları, *Faculty of Economics and Administrative Sciences International Symposium*, İzmir, (56), 421- 444.
- Bağırzade, E., (2009), “Eski Sovyet Cumhuriyetlerinde Kayıt dışı Ekonomiyle Mücadele Çerçevesinde Mali Af Uygulamaları”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, Cilt 3, Sayı:32.
- Bamzai, S., (2016), Will Govt’s Tax Amnesty Schemes Work, *India Matters*.
- Barışık, S. ve Kesikoğlu, F., (2006), “Türkiye’de Bütçe Açıklarının Temel Makroekonomik Değişkenler Üzerine Etkisi (1987-2003 Var, Etki-Tepki Analizi, Varyans Ayrıştırması)”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 61(4), 59-82.
- Bellek, M., (1998), “Mali Milat ya da Af”, *Mükellefin Dergisi*, S.69, s.8-9.
- Berke, A. G. B., (2009), “Avrupa parasal birliğinde kamu borç stoku ve enflasyon ilişkisi: Panel veri analizi”, *Ekonometri ve İstatistik e-Dergisi*, (9), 30-55.
- Besen, R., (2007), *Devletin Vergi Alacağıının Ortadan Kalkması ve Vergi Aflarının Mükellefler Üzerinde Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi SBE.
- Britannica, A., (1993), *Ana Yayıncılık*, C.1, C.31, İstanbul.
- Bülbül, D., (2003a), “Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri-I”, *Yaklaşım Dergisi*, 131, 205-209.
- Bülbül, D., (2003b), “Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri-II”, *Yaklaşım Dergisi*, Y:11, S:132, Aralık:173-182.
- Bülbül, D. ve Karadeniz, H. K., (2004), Vergi ve Sigorta Prim Aflarının Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine Etkisi, *Tebliğ*, 19, 801-812.

- Cantürk, İ., (1971), “Vergi Cezalarının Affi ve Getirdikleri”, *Danıştay Dergisi*, 109.
- Chaudhry, I. S. ve Munir, F., (2010), Determinants of Low Tax Revenue in Pakistan, *Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)*, 30(2).
- Cömert, B. Ç., (2019), *Vergi Aflarının Uzun Dönemli Vergi Fonksiyonu Üzerindeki Etkisinin Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi SBE.
- Crane S. E. ve Nourzad F., (1985), Time Value of Money and Income Tax Evasion Under Risk-Averse Behavior: Theoretical Analysis and Empirical Evidence, *Public Finance*, 40(3), pp. 381-394.
- Çağan, N., (1972), Türk hukukunda vergi cezalarının affi, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 29(1), 111-122.
- Çakmak, M., (2019), *2000 yılı sonrası vergi uygulamalarına barış adı altında getirilen düzenlemelerin vergi uyumuna etkisi*, Yüksek Lisans Tezi, Denizli: Pamukkale Üniversitesi SBE.
- Çelikoğlu, N., (1957), Vergi Cezalarının Umumi Affi, *Vergi ve Resimler Dergisi*, S, 273.
- Çetin, G., (2005), *Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik ve Adalet Üzerindeki Etkileri*, Celal Bayar Üniversitesi SBE, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Çetin, G., (2007), Vergi aflarının vergi mükelleflerinin tutum ve davranışları üzerindeki etkisi, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 14(2), Manisa, 171-187.
- Çımat, A. ve Avcı, M., (2003), Türkiye’de Kayıt dışı Ekonominin Vergi Sisteminden Kaynaklanan Nedenleri ve Çözüm Önerileri, *Vergi Denetmenleri Derneği Dergisi*, (66).
- Çınar, S., (2010), Oecd Ülkelerinde Kişi Başı GSYİH Durağan Mı? Panel Veri Analizi, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29(2), 591-601.
- Çil, G. Y., (2012), *Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.
- Dallı, A., (2006), *4811 sayılı Vergi Barişi Yasası’nın mali açıdan değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne: Trakya Üniversitesi SBE.
- Darnell, A. C., (1994), *A Dictionary of Econometrics*, England: Edward Elgar Publications, Books.

- Doğan, Z. ve Besen, R., (2008), *Vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkisinin tespitine ilişkin bir araştırma*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Donat, İ., (2012), *Zenginlerin 18 Trilyon Doları Cennetlerde Saklı*, (03.02.2021).
<https://www.sabah.com.tr/ekonomi/2012/01/29/zenginlerin-18-trilyon-dolari-cennetlerde-sakli>
- Dorukkaya, Ş. ve Ay, H., (2003), *Açıklamalı – Yorumlu Vergi Barişi Kanunu Uygulaması*, Yaklaşım Yayınları, s.21.
- Dönmez, R., (1992), “Teoride ve Uygulamada Vergi Afları”, *Anadolu Üniversitesi Yayınları Dergisi*, Eskişehir.
- Dönmez, R., (1995), “Nihai Tüketicilere Yönelik Özel Usulsüzlük Cezasının Vergi Ceza Hukuku, Ceza Politikası ve Vergi Ahlakı Açısından İncelenmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:84, Eylül.
- Dönmez, R., (2002), “Vergi Hukukunda Vergi Affı kavramına yer yok mudur?”, *Yaklaşım Dergisi*, Eylül, (117 s 18).
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E., (2013), “Vergi afları ve Türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Ege Bölgesi Sanayi Odası, (1991), Vergi Affı Hakkında Görüş Ve Önerileri, *Vergi Araştırma Komisyonu Raporu*, s.3.
- Eğilmez, M., (2012), *Büyüme Başka Şey Gelişme Başka*, (28.12.2020)
<https://www.mahfiegilmez.com/2012/09/buyume-baska-sey-gelisme-baska.html>
- Eker, C., (2006), *Türkiye ‘de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Eker, A. - Altay, A. – Sakal, M., (2004), *Maliye Politikası*, Kankılmaz Matbaa, İzmir.
- Elvan, L., (2021), 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Hazine ve Maliye Bakanı.
- Enders, W., (1995), *Uygulamalı ekonometrik zaman serileri*, John Wiley & Sons. Inc., New York.
- Enders, W., (2014), *Applied Econometric Time Series*, New York: John Wiley and Sons Inc.
- Engin, A. S., (1992), Vergi Affı Tartışmaları, *Milliyet Gazetesi*.

Ercan, M., (2009), *Vergi Aflarına Son Vermek*, (28.01.2021).

<http://www.radikal.com.tr/yazarlar/metin-ercan/vergi-aflarina-son-vermek-966104/>

Erdem, T., (2011), “6111 Sayılı Kanunun Af Etkilerinin Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Nisan, (271), 92-133.

Ervardar, F., (1966), Affedilen Mali Suçlar, *Türkiye İktisat Gazetesi*, CIV, G.694, 18.08.1966, 2, 4-7.

Filipinler Resmi Gazetesi, (2019), 11213 Sayılı Cumhuriyet Kanunu, (03.02.2021).

<https://www.officialgazette.gov.ph/2019/02/14/republic-act-no-11213>

Fisher, I., (1930), *The Theory Of Interest*, New York, The Macmillan Company.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2011), *Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun*, (14.12.2019).

https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/6111_sayili_kanun_www/

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2012), *Vergilendirme Bülteni*, (29.12.2020).

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/taxation3.pdf>

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2014), *6552 Sayılı Kanun Rehberi*.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2016), *6736 Sayılı Kanun Rehberi*.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2017), *7020 Sayılı Kanun Rehberi*.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (2018), *7143 Sayılı Kanun Rehberi*.

Gelir İdaresi Başkanlığı, (14.12.2019).

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/HTML/VI/5811mek/10022010_5811.xls.htm

Gelir İdaresi Başkanlığı, (26.11.2019).

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_9.xls.htm

Gelir İdaresi Başkanlığı, (09.12.2019).

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm

Gelir İdaresi Başkanlığı, (20.12.2020).

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_22.xls.htm

Gelir İdaresi Başkanlığı, (14.12.2019).

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xls.htm

Gerçek, A., (2001), “Tahsilatın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 240, 144-150.

Gökmen, S., (2013), *Varlık Barışı, Yeniden*, (10.12.2019).

<http://www.vergisorumlari.com.tr/yazi/selahattin-gokmen/varlik-barisi-yeniden%E2%80%A664>

Gujarati, N. D., (2016), *Örneklerle ekonometri*, N. Bolatoğlu. Çev.). Ankara: BB101 Yayınları.

Güner, A., (1988), Vergi Afları-Vergiye Uyum İlişkisi Üzerine. Prof. Dr. Salih Şanver’ e Armağan, M. Ü. Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın, No:10, İstanbul, Sayı:361.

Güney, G. ve Sofracı, İ. E., (2018), Büyüme Odaklı Bir Vergi Sisteminin Türkiye’de Uygulanabilirliği Üzerine Değerlendirmeler, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15(42).

Hayaloğlu, P., (2015), Kırılgan beşli ülkelerinde finansal gelişme ve ekonomik büyüme ilişkisi: Dinamik panel veri analizi, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(1), 131-144.

Helvacı, G., (2011), *Dünyadan Vergi Haberleri*, (22.02.2021).

https://www.vergidegundem.com/documents/10156/422069/aralik2011_dnydan_vrghbrleri.pdf/9efd10d7-5087-48fc-8d1d-cc70a027dfa4

Helvacı, G., (2012), *Dünyadan Vergi Haberleri*, (22.02.2021).

https://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=1&publicationYear=2012&publicationId=462516

Hoşnut, M., (2015), *Türkiye’de cumhuriyetten günümüze vergi aflarının vergi ahlakı üzerine etkileri (Konya ili örneği)*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Hotunluoğlu, H. ve Arslaner, H., (2016), Türkiye’de İşsizlik Oranının Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi, *Aydın Adnan Menderes Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*.
- İbrahim, M. A. - Myrna, R. - Irawati, I. - Kristiadi, J. B., (2017), A systematic literature review on tax amnesty in 9 Asian countries, *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(3), 220.
- Karabulut, M., (1996), *Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Karaçor, Z. ve Atabey, A., (2012), “Türkiye Ekonomisinde Uygulanan İstikrar Politikalarının Tarihsel Süreç İçerisinde Analizi ve Bu Süreç İçerisinde Karar Birimlerinin Rolü”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 4(1), 117-148.
- Karakoç, Y., (2004), *Genel Vergi Hukuku*, 3.Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Karakoç, Y., (2007), *Genel Vergi Hukuku*, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Kaya, A., (2013), Mali sürdürülebilirlik: Teori ve Türkiye uygulaması, *Türkiye Bankalar Birliği*.
- Kaya, A., (2014), “Vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi: Türkiye üzerine ampirik bir analiz”, *Maliye Dergisi*, S, 167, 184-199.
- Keating, J. W., (1990), “Identifying VAR models under rational expectations”, *Journal of Monetary Economics*, 25(3), 453-476.
- Keleş, Y., (2002), “Yine Mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 249, 75-84.
- Keleş, S. S., (2019), *Vergi Aflarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisi: İstanbul İli Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi.
- Kireçtepe, B. O. ve Avcı, O., (2016), Teorik ve Tarihsel Çerçeve ve Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanunun İncelenmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, Aralık 2016, Sayı: 339, 146-158.
- Kocahanoğlu, O. S., (1981), *Vergi Affı – Servet Affı – Stok Affı*, Yaylacılık Matbaası, İstanbul.
- Koç, Ö. E., (2019), “Türkiye’de Vergi Yüğü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi”, *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 3(3), 247-259.
- Korkusuz, M., (2003), “Vergi Barışı Üzerine”, *Yaklaşım Dergisi*, (123), 77-79.

- Kumar, V. - Leone, R. P. - Gaskins, J. N., (1995), "Aggregate and disaggregate sector forecasting using consumer confidence measures", *International Journal of Forecasting*, 11(3), 361-377.
- Kumluca, İ., (2003), "Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler", *Vergi Sorunları Dergisi*, 180, 91-97.
- Kutbay, H., (2019), "Vergi gelirlerini etkileyen faktörler: Seçilmiş ülkeler için panel veri analizi", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı:3, Cilt:6.
- Kutbay, H., (2020), "Vergi Yükünün Kayıt dışı Ekonomiye Etkisi: Yükselen Piyasa Ekonomileri İçin Panel Veri Analiz", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(1), 226-239.
- Lerman, A. H., (1986), "Vergi affı: Federal bakış açısı", *Ulusal Vergi Dergisi*, 39 (3), 325-332.
- López-Laborda, J. ve Rodrigo, F., (2003), "Tax amnesties and income tax compliance: The case of Spain", *Fiscal Studies*, 24(1), 73-96.
- Luitel, H. S., (2014), *Is Tax Amnesty A Good Tax Policy?: Evidence From State Tax Amnesty Programs in The United States*, Lexington Books, London.
- Luitel, H. S. ve Sobel, R. S., (2007), Tekrarlanan vergi aflarının gelir etkisi, *Kamu bütçeleme ve finans dergisi*, 27 (3), 19-38.
- Malherbe, J., (2011), *Tax Amnesties*, Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, *Dalam Inside Tax Edisi*, 15.
- 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 Bilimleri Enstitüsü.
- Martin, L. ve Camarda, A., (2017), *Best Practices in Tax Amnesty and Asset Repatriation Programmes*.
- Mirza, D. ve Çelik, A., (2004), *Dünya'dan Vergi Haberleri*, (10.12.2020).
https://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=12&publicationYear=2004&publicationId=6666684
- Mucuk, M. ve Alptekin, V., (2008), "Türkiye'de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Var Analizi (1975-2006)", *Maliye Dergisi*, 155(2), 159-174.

- Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, (2016), 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması, *Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı*, Ankara.
- Narinoğlu, R., (1991), “1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 5, s. 26 – 40.
- Nowotny, E., (1980), “Enflasyon ve vergilendirme: Makroekonomik konuların gözden geçirilmesi”, *Ekonomi Edebiyatı Dergisi*, 18 (3), 1025-1049.
- Oktar, S. ve Dalyancı, L., (2010), “Finansal Kriz Teorileri ve Türkiye Ekonomisinde 1990 Sonrası Finansal Krizler”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29/2, 1-22.
- Öncel, M., (1995), Enflasyon ve vergilendirme.
- Öncel, M. - Kumrulu, A. - Çağan, N., (2014), *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, 23. Bası, Ankara.
- Özbilen, Ş., (1997), “Vergi – Enflasyon İlişkisi”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:12, Sayı:1, 157-171.
- Özdemir, A. ve Göçer, İ., (2011), “Türkiye’de krizlerin makroekonomik değişkenlere etkileri: VAR analizi”, *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, 48(560), 57-72.
- Özden, T. M., (1992), *Mali Af*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.
- Özek, Ç., (1958), “Umumi Af”, *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, C.XIIV, 1-4.
- Özgen, F. B. ve Güloğlu, B., (2004), “Türkiye’de iç borçların iktisadi etkilerinin VAR Tekniğiyle analizi”, *METU Studies in Development*, 31(1), 93.
- Öztürk, N., (2011), *Para, banka, kredi*, Ekin Yayınevi, Bursa.
- Öztürk, N. - Barışık, S. - Darıcı, H. K., (2010), “Gelişmekte olan piyasalarda finansal derinleşme ve büyüme ilişkisi: panel veri analizi”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 6(12), 95-119.
- Palamut, M. E., (1992), “Vergisel Af ve 3787 Sayılı Yasa”, *Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Y:29, S.415, Nisan- Mayıs:7-11.

Parasız, İ., (1999), *Para Ekonomisi*, Ezgi Kitabevi, Bursa.

Patronlar Dünyası, (2011), *Yeniden Yapılandırmadan Kaç Milyar TL Gelecek?*,

(08.11.2019). [http://www.patronlardunyasi.com/haber/Yeniden-yapilandirmadan-kac-Milyar TLgelecek/105646](http://www.patronlardunyasi.com/haber/Yeniden-yapilandirmadan-kac-Milyar-TLgelecek/105646)

Purnomolastu, N., (2017), Comparison Of Tax Amnesty Implementation In Developing Countries, *Jurnal Bisnis Terapan*, 1(01), 77-85.

Resmi Gazete, 17.05.1924 Tarih ve 70 Sayılı, 486 sayılı “Umuru Belediyeye Mütcellik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/70T.pdf> , (28.11.2020).

Resmi Gazete, 05.08.1928 Tarih, 145 sayılı “Elviyeyi Selased'e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun”, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.145.pdf> , (28.11.2020).

Resmi Gazete, 25.03.1934 Tarih ve 2662 Sayılı, 2395 sayılı “Kazanç Vergisi Kanunu”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/2662.pdf> , (29.11.2020).

Resmi Gazete, 12.07.1934 Tarih ve 2750 Sayılı, 2566 sayılı “Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/2750.pdf> , (30.11.2020).

Resmi Gazete, 7.02.1939 Tarih ve 4126 Sayılı, 3586 sayılı “Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/4126.pdf> , (02.12.2020).

Resmi Gazete, 17.03.1944 Tarih ve 5657 Sayılı, 4530 sayılı “Varlık Vergisi Bakayasının Terkinine Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/5657.pdf> , (02.12.2020).

Resmi Gazete, 13.06.1946 Tarih ve 6332 Sayılı, 4920 sayılı “Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/6332.pdf> , (04.12.2020).

Resmi Gazete, 27.05.1947 Tarih ve 6616 Sayılı, 5050 sayılı “Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/6616.pdf> , (05.12.2020).

Resmi Gazete, 28.10.1960 Tarih ve 10641 Sayılı, 113 sayılı “Af Kanunu Uygulaması”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/10641.pdf> , (08.12.2020).

Resmi Gazete, 3.03.1961 Tarih ve 10748 Sayılı, 281 sayılı “Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/10748.pdf> , (10.12.2020).

- Resmi Gazete, 23.02.1963 Tarih ve 11342 Sayılı, 218 sayılı “Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun”, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11342_1.pdf , (12.12.2020).
- Resmi Gazete, 19.06.1963 Tarih ve 11432 Sayılı, 252 sayılı “Spor Kulüplerine Oyunculara ve Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleri İle Primlerinden Oluşan Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affi Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11432.pdf> , (12.12.2020).
- Resmi Gazete, 12.09.1963 Tarih ve 11503 Sayılı, 325 sayılı “Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkındaki Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11503.pdf> , (12.12.2020).
- Resmi Gazete, 26.07.1965 Tarih ve 12058 Sayılı, 691 sayılı “Belediyelerin Ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin Ve Tahkimi Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/12058.pdf> , (13.12.2020).
- Resmi Gazete, 9.08.1966 Tarih ve 12370 Sayılı, 780 sayılı “Bazı Suç Ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun ve Uygulaması”, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/12370_1.pdf , (13.12.2020).
- Resmi Gazete, 11.08.1970 Tarih ve 13576 Sayılı, 1319 sayılı “Emlak Vergisi Kanunu”, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.1319.pdf> , (14.12.2020).
- Resmi Gazete, 18.05.1974 Tarih ve 14890 Sayılı, 1803 sayılı “Cumhuriyet’in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç Ve Cezaların Affi Hakkında Kanun”, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/14890_1.pdf , (15.12.2020).
- Resmi Gazete, 22.03.1981 Tarih ve 17287 Sayılı, 2431 sayılı “Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17287.pdf> , (15.12.2020).
- Resmi Gazete, 24.02.1983 Tarih ve 17969 Sayılı, 2801 sayılı “Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17969.pdf> , (16.12.2020).
- Resmi Gazete, 11.12.1985 Tarih ve 18955 Sayılı, 3239 sayılı “Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18955.pdf> , (17.12.2020).
- Resmi Gazete, 10.12.1988 Tarih ve 20015 Sayılı, 3505 sayılı “Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20015.pdf> , (18.12.2020).

Resmi Gazete, 28.12.1988 Tarih ve 20033 Sayılı, 3512 sayılı “1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu”, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20033_1.pdf , (18.12.2020).

Resmi Gazete, 20.06.1989 Tarih ve 20201 Sayılı, 3571 sayılı “Bazı Kanunlarda Değişiklik ve Bazı Kanunlarında Maddelerin Kaldırılması Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20201.pdf> , (19.12.2020).

Resmi Gazete, 20.12.1990 Tarih ve 20731 Sayılı, 3689 sayılı “Kanun İle Getirilen Af Uygulaması”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20731.pdf> , (19.12.2020).

Resmi Gazete, 03.04.1992 Tarih ve 21194 Sayılı, 3787 sayılı “Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21194.pdf> , (19.12.2020).

Resmi Gazete, 05.09.1997 Tarih ve 23101 Sayılı, 400 sayılı “Tahsilât Genel Tebliği”, <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/23101.pdf> , (19.12.2020).

Resmi Gazete, 29.07.1998 Tarih ve 23417 Sayılı, 4369 sayılı “Vergi Reformu Kanun”, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/23417_1.pdf , (19.12.2020).

Resmi Gazete, 6.02.2001 Tarih ve 24310 Sayılı, 414 sayılı “Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/02/20010206M1.htm> , (21.12.2020).

Resmi Gazete, 9.04.2002 Tarih ve 24721 Sayılı, 4751 sayılı “Kanun İle Getirilen Af Hükümleri”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2002/04/20020409.htm#4> , (21.12.2020).

Resmi Gazete, 27.02.2003 Tarih ve 25033 Sayılı, 4811 sayılı “Vergi Barış Kanunu”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2003/02/20030227.htm#1> , (22.12.2020).

Resmi Gazete, 22.11.2008 Tarih ve 27062 Sayılı, 5811 sayılı “Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/11/20081122-1.htm> , (22.12.2020).

Resmi Gazete, 25.02.2011 Tarih ve 27857 Sayılı, 6111 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110225M1-1.htm> , (23.12.2020).

Resmi Gazete, 29.05.2013 Tarih ve 28661 Sayılı, 6486 sayılı “Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2013/05/20130529-11.htm> , (24.12.2020).

- Resmi Gazete, 11.09.2014 Tarih ve 29116 Sayılı, 6552 sayılı “İş Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun”,
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/09/20140911M1-1.htm> , (25.12.2020).
- Resmi Gazete, 19.08.2016 Tarih ve 29806 Sayılı, 6736 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun”,
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/08/20160819-1.htm> , (25.12.2020).
- Resmi Gazete, 27.05.2017 Tarih ve 30078 Sayılı, 7020 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”,
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/05/20170527-1.htm> , (26.12.2020).
- Resmi Gazete, 18.05.2018 Tarih ve 30425 Sayılı, 7143 sayılı “Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”,
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180518-3.htm> , (27.12.2020).
- Resmi Gazete, 17.11.2020 Tarih ve 31307 Sayılı, 7256 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/11/20201117-1.htm> , (27.12.2020).
- Saban, N., (2001), “Vergi Suçlarında Affı Anayasa ile Sorunsallaştırmak”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, 17(1), 451-475.
- Saban, N., (2002), *Vergi Hukuku*, Der Yayınları, Ankara.
- Savaşan, F., (2006), “Vergi Afları: Teori Ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları)”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 41-65.
- Sayar, F., (1984), “1960’dan Bu Yana Çıkarılan Vergi Af Yasalarının Sonuçları” , *Hesap Uzmanları Kurulu Dergisi*, No:1014.
- Sayar, F., (1987), “1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 73, 60-87.
- Sayılğan, G., (2013), *Soru ve Yanıtlarla İşletme Finansmanı*, 6.Basım, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Selim, S. ve Güven, E. T. A., (2014), “Türkiye’de enflasyon, döviz kuru ve işsizlik arasındaki ilişkinin ekonometrik analizi”, *AİBÜ-İİBF Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt:10, Yıl:10, Sayı:1.

- Sever, E. ve Mızrak, Z., (2007), “Döviz kuru enflasyon ve faiz oranı arasındaki ilişkiler: Türkiye uygulaması”, *SÜ İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*.
- Sever, E. ve Demir, M., (2007), “Türkiye’de bütçe açığı ile cari açık arasındaki ilişkilerin VAR analizi ile incelenmesi”, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2(1), 47-63.
- Seviğ, V., (1992), Vergi Ceza Affı, *Dünya Gazetesi*, 10.
- Sevüktekin, M. ve Çınar, M., (2017), *Ekonometrik Zaman Serileri Analizi*, Dora Yayıncılık, Bursa.
- Silahlı, J., (2012a), *Dünyadan Vergi Haberleri*, (10.12.2020).
https://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=7&publicationYear=2012&publicationId=719120
- Silahlı, J., (2012b), *Dünyadan Vergi Haberleri*, (04.02.2021).
https://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=6&publicationYear=2012&publicationId=679676
- Sönmez, N., (1994), *Kamu Bütçesi ve Bütçe Politikası*, Anadolu Matbaacılık, İzmir.
- Susam, N., (2016), *Kamu Maliyesi Temel Kavram ve Esaslar*, Beta Basım Yayım Dağıtım, 2. Baskı, İstanbul.
- Şaan, A., (2008), *Türkiye’de vergi kaçakçılığının önlenmesinde vergi denetiminin etkinliği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne: Trakya Üniversitesi SBE.
- Şahin, H., (1993), *Türkiye Ekonomisi*, Uludağ Üniversitesi Basımevi, 2.Basım, Bursa, S: 167-185.
- Şanver, C., (2018), “Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları Ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği”, *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(2).
- Şen, H., (2003), “Olivera-Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, *Maliye Dergisi*, Sayı:143, 30-57.
- Şener, O., (2001), *Kamu Ekonomisi*, 7.Baskı, Beta Yayıncılık, İstanbul, S. 342.
- Şenyüz, D., (1995), “Vergilendirmede yükümlü psikolojisi”, *Uludağ Üniversitesi Yayını Dergisi*, Bursa.

- Şit, M. ve Alancıoğlu, E., (2016), “Türkiye’de cari işlemler dengesi ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki: var analizi”, *ASSAM Uluslararası Hakemli Dergisi*, 3(5), 5-23.
- Tarı, R., (2008), *Ekonometri*, 6. baskı, Kocaeli Üniversitesi Yayın,(172).
- Tarı, R., (2010), *Ekonometri*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.
- Tarı, R. ve Bozkurt, H., (2006), “Türkiye’de İstikrarsız Büyümenin Var Analizi (1991.1-2004.3)”, *İstanbul Üniversitesi Ekonomi Ve İstatistik Dergisi*, 12(28), 1-16.
- Taşkın, Y., (2006), *Vergi Aflarının Etkinliği: Teori ve Türkiye Uygulaması*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa: Uludağ Üniversitesi, SBE.
- T.B.B., (1989), “*Türkiye Ekonomisi Yapı değişimleri, (1923-1988)*”, Ankara.
- TCMB, (2013), Enflasyon ve Fiyat İstikrarı, *Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası İdare Merkezi*, Ankara.
- Tekin, H. A. ve Balmumcu, Ö., (2018), Türkiye’de Son Dönem Döviz Kuru Gelişmelerinin Dış Ticaret Hacmine Etkileri, *IV. International Caucasus-Central Asia Foreign Trade And Logistics Congress*.
- Temel, A. - Şimşek, A. - Yazıcı, K., (1994), “Kayıt dışı Ekonomi, Tanımı, Tespit Yöntemleri Ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü”, *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 9(104), 10-33.
- Tokatlıoğlu, M. ve Selen, U., (2017), *Maliye Politikası*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 1.Baskı, Bursa.
- Torgler, B. ve Schaltegger, C.A., (2005), “Vergi afları ve siyasi katılım”, *Kamu Maliyesi İncelemesi Dergisi*, 33 (3), 403-431.
- Tosuner, M., (1988), “Enflasyonla Mücadelede Vergi Politikası”, *Akademik Araştırmalar Dergisi*, Sayı:3, İzmir.
- Totonchi, J., (2011), Makroekonomik enflasyon teorileri, *Uluslararası Ekonomisi Konferansı ve Finans Araştırma (Pags. 459-462)*, Singapur: IACSIT Press.
- Trevisani, P., (2016), *Brazil’s Amnesty Program Collects \$15.8 Billion in Taxes And Fines*, (05.10.2020). (<https://www.wsj.com/articles/brazils-amnesty-program-collects-15-8-billion-in-taxes-and-fines-1478011964>)

- Tuncer, S., (1999), “Varlık Vergisi Uygulaması”, *Mükellefin Dergisi*, S.78, Haziran: 115-120.
- Tüğen, K. ve Güngör, G., (2013), “Türkiye’de 1980-2011 Döneminde Bütçe Açıkları ve Açıkların Finansmanında Vergilerin Rolü”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi*, 50/575, 19-30.
- Türgay, T., (2011), *Kamu Gelirleri ve Vergi Politikaları*, Kamu Ekonomisi İçinde, Bursa: Ekin Yayınevi, 279-355.
- Uluatam, Ö., (1999), *Kamu Maliyesi*, İmaj Yayıncılık, Ankara.
- Ünal, M., (2003), *Küreselleşme Sürecinde Türk Vergi Sisteminde Reform İhtiyacı*, Yüksek Lisans Tezi, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi SBE.
- Ünal, T. - Uzunoğlu, S. - Alkin, K., (1990), *Enflasyonist ortamda faiz politikaları ve işletmeler üzerindeki etkileri*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları No:1990-10.
- Yalçın, H. ve Başer, A., (1996), “Türkiye’de Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri”, İstanbul, *Vergi Dünyası Dergisi*, (173), s.104-110.
- Yamak, R. ve Tanrıöver, B., (2009), “Faiz Oranı, Getiri Farkı ve Ekonomik Büyüme: Türkiye Örneği (1990-2006)”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 24(1), 43-58.
- Yay, G. G., (2012), *Para ve finans: teori-politika*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 1.Baskı.
- Yelman, E., (2017), Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl: 7, Sayı: 15, 67-84.
- Yumuşak, İ., (2004), “Vergi Uyumunun Yükseltilmesinde Vergi İncelemelerinin Rolü”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:272, Nisan.
- Yurdadoğ, V. ve Karadağ, N. C., (2017), “Türkiye’de Yapılan Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Eurasian Academy of Sciences*, 8(08), 134-164.
- Yurdakul, F., (2000), “Yapısal kırılmaların varlığı durumunda geliştirilen birim-kök testleri”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 21-34.

EKLER

EK1. Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi

VAR Lag Order Selection Criteria

Endogenous variables: VAF01 BO DENF DIO DVGSMH

Exogenous variables: C

Date: 01/19/21 Time: 01:07

Sample: 1980 2019

Included observations: 37

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	-77.52939	NA	5.96e-05	4.461048	4.678739	4.537794
1	19.28484	22.61022	5.20e-06	1.930549	4.325157	2.774761
2	3.196800	135.2709	2.97e-06*	1.448822	2.754971*	1.909301*
3	53.93060	39.32762*	3.82e-06	1.409157*	4.892223	2.637101

LR: sequential modified LR test statistic (each test at 5% level)

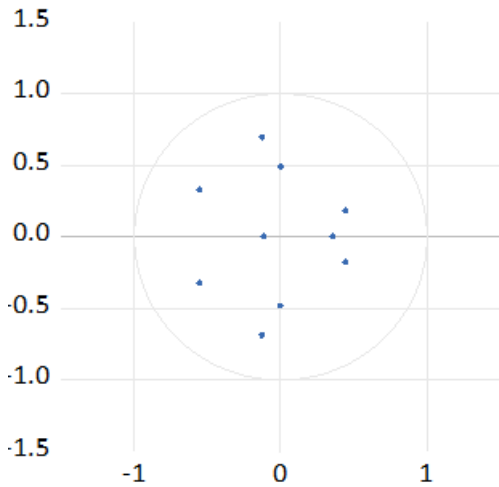
FPE: Final prediction error

AIC: Akaike information criterion

SC: Schwarz information criterion

HQ: Hannan-Quinn information criterion

EK2. Ar Karakteristik Polinom Ters Kökler



EK3. Bo-ADF Testi

Null Hypothesis: BO has a unit root

Exogenous: Constant

Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=9)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-7.140024	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.610453	
5% level	-2.938987	
10% level	-2.607932	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK4. Enf-ADF Testi

Null Hypothesis: DENF has a unit root

Exogenous: Constant

Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=9)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-9.038770	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK5. İo-ADF Testi

Null Hypothesis: DIO has a unit root

Exogenous: Constant

Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=9)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-5.540729	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK6. Vgsmh-ADF Testi

Null Hypothesis: DVGSMH has a unit root

Exogenous: Constant

Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=9)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-8.648131	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK7. Bo-PP Testi

Null Hypothesis: BO has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 6 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-8.474006	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.610453	
5% level	-2.938987	
10% level	-2.607932	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	16.00701
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	6.281514

EK8. Enf-PP Testi

Null Hypothesis: DENF has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 2 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-9.950473	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK9. İo-PP Testi

Null Hypothesis: DIO has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 9 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-5.509064	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK10. Vgsmh-PP Testi

Null Hypothesis: DVGSMH has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 3 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-8.692388	0.0000
Test critical values: 1% level	-3.615588	
5% level	-2.941145	
10% level	-2.609066	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

EK11. Var Tahmini

Vector Autoregression Estimates

Date: 01/18/21 Time: 21:32

Sample (adjusted): 1983 2019

Included observations: 37 after adjustments

Standard errors in () & t-statistics in []

	VAF01	DIO	DENF	DVGSMH	BO
VAF01(-1)	0.566726 (0.20731) [2.73369]	0.696363 (0.60892) [1.14361]	-4.769611 (7.91831) [-0.60235]	-0.506137 (0.52293) [-0.96788]	-1.482484 (2.27332) [-0.65212]
VAF01(-2)	-0.211567 (0.18932) [-1.11752]	-0.444317 (0.55607) [-0.79903]	10.19987 (7.23106) [1.41056]	0.264168 (0.47754) [0.55318]	1.561186 (2.07601) [0.75201]
DIO(-1)	-0.192925 (0.08682) [-2.22224]	-0.112980 (0.25500) [-0.44307]	1.292561 (3.31594) [0.38980]	0.096588 (0.21899) [0.44107]	0.505429 (0.95199) [0.53092]
DIO(-2)	0.095556 (0.08626) [1.10775]	0.096164 (0.25337) [0.37954]	-2.357740 (3.29477) [-0.71560]	0.101513 (0.21759) [0.46654]	-0.102416 (0.94592) [-0.10827]
DENF(-1)	0.006584 (0.00538) [1.22390]	-0.011636 (0.01580) [-0.73636]	-0.268441 (0.20548) [-1.30639]	-0.033471 (0.01357) [-2.46652]	-0.014905 (0.05899) [-0.25265]
DENF(-2)	-0.003140 (0.00370) [-0.84782]	0.000298 (0.01088) [0.02736]	-0.142991 (0.14147) [-1.01075]	-0.023486 (0.00934) [-2.51379]	-0.016878 (0.04062) [-0.41556]
DVGSMH(-1)	-0.091729 (0.06732) [-1.36268]	0.173574 (0.19772) [0.87788]	-0.327263 (2.57112) [-0.12728]	-0.301414 (0.16980) [-1.77513]	0.549311 (0.73816) [0.74416]
DVGSMH(-2)	0.080426 (0.07023) [1.14523]	0.161671 (0.20627) [0.78378]	-0.032138 (2.68234) [-0.01198]	-0.045765 (0.17714) [-0.25835]	-0.723975 (0.77009) [-0.94012]
BO(-1)	-0.000572 (0.02120)	-0.024895 (0.06226)	2.308151 (0.80966)	-0.070709 (0.05347)	-0.086515 (0.23245)

	[-0.02698]	[-0.39984]	[2.85078]	[-1.32241]	[-0.37219]
BO(-2)	-0.025109 (0.02429) [-1.03354]	0.081182 (0.07136) [1.13767]	0.030190 (0.92793) [0.03253]	0.038336 (0.06128) [0.62557]	-0.017425 (0.26641) [-0.06541]
C	0.608276 (0.23949) [2.53991]	-0.326247 (0.70343) [-0.46380]	-15.36686 (9.14731) [-1.67993]	0.417756 (0.60409) [0.69154]	4.754103 (2.62616) [1.81029]
R-squared	0.350437	0.128817	0.465312	0.440548	0.162608
Adj. R-squared	0.100605	-0.206254	0.259663	0.225374	-0.159465
Sum sq. Resids	4.424049	38.16725	6454.161	28.14900	531.9802
S.E. equation	0.412499	1.211599	15.75554	1.040506	4.523359
F-statistic	1.402693	0.384446	2.262652	2.047403	0.504879
Log likelihood	-13.20927	-53.07533	-147.9896	-47.44271	-101.8160
Akaike AIC	1.308609	3.463532	8.594034	3.159066	6.098160
Schwarz SC	1.787531	3.942453	9.072956	3.637987	6.577082
Mean dependent	0.756757	0.156757	-0.466486	0.145091	4.390541
S.D. dependent	0.434959	1.103162	18.31128	1.182221	4.200801
Determinant resid covariance (dof adj.)	536.4514				
Determinant resid covariance	91.91544				
Log likelihood	-346.1397				
Akaike information criterion	21.68323				
Schwarz criterion	24.07784				
Number of coefficients	55				

EK12. Var Model Tahmininin Olasılık Değerleri ile Birlikte Gecikmelere Göre Gösterimi

System: UNTITLED
Estimation Method: Least Squares
Date: 01/18/21 Time: 21:40
Sample: 1983 2019
Included observations: 37
Total system (balanced) observations 185

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	0.566726	0.207311	2.733695	0.0071
C(2)	-0.192925	0.086815	-2.222240	0.0280
C(3)	0.006584	0.005380	1.223902	0.2232
C(4)	-0.091729	0.067315	-1.362678	0.1753
C(5)	-0.000572	0.021198	-0.026979	0.9785
C(6)	-0.211567	0.189318	-1.117520	0.2658
C(7)	0.095556	0.086261	1.107753	0.2700
C(8)	-0.003140	0.003704	-0.847820	0.3981
C(9)	0.080426	0.070227	1.145231	0.2542
C(10)	-0.025109	0.024294	-1.033541	0.3033
C(11)	0.608276	0.239488	2.539905	0.0123
C(12)	0.696363	0.608917	1.143608	0.2549
C(13)	-0.112980	0.254995	-0.443066	0.6585
C(14)	-0.011636	0.015802	-0.736356	0.4628
C(15)	0.173574	0.197719	0.877881	0.3816
C(16)	-0.024895	0.062262	-0.399838	0.6899
C(17)	-0.444317	0.556068	-0.799034	0.4257

C(18)	0.096164	0.253367	0.379545	0.7049
C(19)	0.000298	0.010879	0.027357	0.9782
C(20)	0.161671	0.206271	0.783776	0.4346
C(21)	0.081182	0.071358	1.137669	0.2574
C(22)	-0.326247	0.703427	-0.463796	0.6436
C(23)	-4.769611	7.918314	-0.602352	0.5480
C(24)	1.292561	3.315940	0.389802	0.6973
C(25)	-0.268441	0.205483	-1.306391	0.1937
C(26)	-0.327263	2.571123	-0.127284	0.8989
C(27)	2.308151	0.809656	2.850779	0.0051
C(28)	10.19987	7.231065	1.410563	0.1608
C(29)	-2.357740	3.294766	-0.715602	0.4755
C(30)	-0.142991	0.141470	-1.010755	0.3140
C(31)	-0.032138	2.682338	-0.011981	0.9905
C(32)	0.030190	0.927932	0.032534	0.9741
C(33)	-15.36686	9.147308	-1.679932	0.0954
C(34)	-0.506137	0.522931	-0.967885	0.3349
C(35)	0.096588	0.218987	0.441066	0.6599
C(36)	-0.033471	0.013570	-2.466524	0.0149
C(37)	-0.301414	0.169799	-1.775127	0.0782
C(38)	-0.070709	0.053470	-1.322407	0.1884
C(39)	0.264168	0.477544	0.553181	0.5811
C(40)	0.101513	0.217589	0.466537	0.6416
C(41)	-0.023486	0.009343	-2.513793	0.0132
C(42)	-0.045765	0.177143	-0.258348	0.7965
C(43)	0.038336	0.061281	0.625569	0.5327
C(44)	0.417756	0.604094	0.691540	0.4905
C(45)	-1.482484	2.273320	-0.652123	0.5155
C(46)	0.505429	0.951995	0.530916	0.5964
C(47)	-0.014905	0.058993	-0.252651	0.8009
C(48)	0.549311	0.738160	0.744163	0.4581
C(49)	-0.086515	0.232449	-0.372187	0.7104
C(50)	1.561186	2.076013	0.752011	0.4534
C(51)	-0.102416	0.945916	-0.108271	0.9139
C(52)	-0.016878	0.040615	-0.415556	0.6784
C(53)	-0.723975	0.770090	-0.940118	0.3489
C(54)	-0.017425	0.266406	-0.065409	0.9479
C(55)	4.754103	2.626160	1.810287	0.0726

Determinant residual covariance	91.91544
---------------------------------	----------

Equation: $VAFO1 = C(1)*VAFO1(-1) + C(2)*DIO(-1) + C(3)*DENF(-1) + C(4)*DVGSMH(-1) + C(5)*BO(-1) + C(6)*VAFO1(-2) + C(7)*DIO(-2) + C(8)*DENF(-2) + C(9)*DVGSMH(-2) + C(10)*BO(-2) + C(11)$

Observations: 37

R-squared	0.350437	Mean dependent var	0.756757
Adjusted R-squared	0.100605	S.D. dependent var	0.434959
S.E. of regression	0.412499	Sum squared resid	4.424049
Durbin-Watson stat	1.852931		

Equation: $DIO = C(12)*VAFO1(-1) + C(13)*DIO(-1) + C(14)*DENF(-1) + C(15)*DVGSMH(-1) + C(16)*BO(-1) + C(17)*VAFO1(-2) + C(18)*DIO(-2) + C(19)*DENF(-2) + C(20)*DVGSMH(-2) + C(21)*BO(-2) + C(22)$

Observations: 37

R-squared	0.128817	Mean dependent var	0.156757
Adjusted R-squared	-0.206254	S.D. dependent var	1.103162
S.E. of regression	1.211599	Sum squared resid	38.16725
Durbin-Watson stat	1.792265		

$$\text{Equation: } \text{DENF} = \text{C}(23) \cdot \text{VAF01}(-1) + \text{C}(24) \cdot \text{DIO}(-1) + \text{C}(25) \cdot \text{DENF}(-1) + \text{C}(26) \cdot \text{DVGSMDH}(-1) + \text{C}(27) \cdot \text{BO}(-1) + \text{C}(28) \cdot \text{VAF01}(-2) + \text{C}(29) \cdot \text{DIO}(-2) + \text{C}(30) \cdot \text{DENF}(-2) + \text{C}(31) \cdot \text{DVGSMDH}(-2) + \text{C}(32) \cdot \text{BO}(-2) + \text{C}(33)$$

Observations: 37

R-squared	0.465312	Mean dependent var	-0.466486
Adjusted R-squared	0.259663	S.D. dependent var	18.31128
S.E. of regression	15.75554	Sum squared resid	6454.161
Durbin-Watson stat	1.942461		

$$\text{Equation: } \text{DVGSMDH} = \text{C}(34) \cdot \text{VAF01}(-1) + \text{C}(35) \cdot \text{DIO}(-1) + \text{C}(36) \cdot \text{DENF}(-1) + \text{C}(37) \cdot \text{DVGSMDH}(-1) + \text{C}(38) \cdot \text{BO}(-1) + \text{C}(39) \cdot \text{VAF01}(-2) + \text{C}(40) \cdot \text{DIO}(-2) + \text{C}(41) \cdot \text{DENF}(-2) + \text{C}(42) \cdot \text{DVGSMDH}(-2) + \text{C}(43) \cdot \text{BO}(-2) + \text{C}(44)$$

Observations: 37

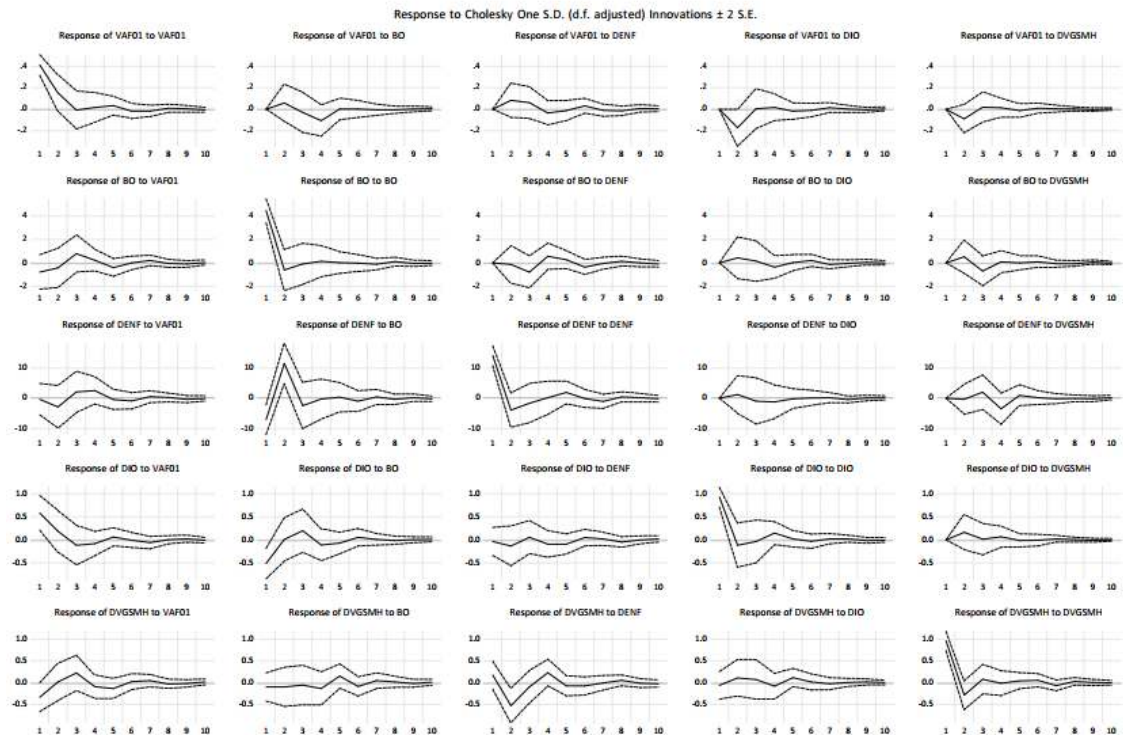
R-squared	0.440548	Mean dependent var	0.145091
Adjusted R-squared	0.225374	S.D. dependent var	1.182221
S.E. of regression	1.040506	Sum squared resid	28.14900
Durbin-Watson stat	1.667958		

$$\text{Equation: } \text{BO} = \text{C}(45) \cdot \text{VAF01}(-1) + \text{C}(46) \cdot \text{DIO}(-1) + \text{C}(47) \cdot \text{DENF}(-1) + \text{C}(48) \cdot \text{DVGSMDH}(-1) + \text{C}(49) \cdot \text{BO}(-1) + \text{C}(50) \cdot \text{VAF01}(-2) + \text{C}(51) \cdot \text{DIO}(-2) + \text{C}(52) \cdot \text{DENF}(-2) + \text{C}(53) \cdot \text{DVGSMDH}(-2) + \text{C}(54) \cdot \text{BO}(-2) + \text{C}(55)$$

Observations: 37

R-squared	0.162608	Mean dependent var	4.390541
Adjusted R-squared	-0.159465	S.D. dependent var	4.200801
S.E. of regression	4.523359	Sum squared resid	531.9802
Durbin-Watson stat	1.936481		

EK13. Etki-Tepki Analizi Sonuçları



Response of
VAF01:

Period	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	0.412499 (0.04795)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)
2	0.150529 (0.08493)	0.059133 (0.08660)	0.083749 (0.07985)	-0.173374 (0.08467)	-0.088165 (0.06551)
3	-0.008177 (0.08853)	-0.029985 (0.09345)	0.061751 (0.07361)	0.005553 (0.09221)	0.019351 (0.07060)
4	0.017396 (0.06889)	-0.106289 (0.07265)	-0.034389 (0.05574)	0.017272 (0.06172)	0.013517 (0.04348)
5	0.032931 (0.04338)	0.002100 (0.04990)	-0.013455 (0.04648)	-0.018100 (0.03836)	-0.012611 (0.03155)
6	-0.016812 (0.03474)	0.001852 (0.03914)	0.031567 (0.03396)	-0.009587 (0.03089)	0.009110 (0.02311)
7	-0.016615 (0.02653)	-0.004946 (0.02574)	-0.009586 (0.02840)	0.014843 (0.02284)	0.004466 (0.01579)
8	0.008790 (0.01890)	-0.004633 (0.01728)	-0.015087 (0.02202)	0.002535 (0.01598)	0.001885 (0.00976)
9	0.003573 (0.01514)	0.002858 (0.01339)	0.006622 (0.01675)	-0.006624 (0.01150)	-0.004370 (0.00797)
10	-0.006583 (0.01156)	0.003388 (0.00950)	0.004651 (0.01327)	0.002343 (0.00931)	0.001793 (0.00574)

Response of
BO:

Period	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	-0.779037 (0.73810)	4.455769 (0.51797)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)
2	-0.429844 (0.83579)	-0.594853 (0.87645)	-0.132431 (0.80328)	0.434178 (0.89337)	0.527967 (0.71213)
3	0.804361 (0.79556)	-0.090743 (0.87981)	-0.771170 (0.68465)	0.154260 (0.86191)	-0.680947 (0.63147)
4	0.235940 (0.46111)	0.135668 (0.66539)	0.568633 (0.55962)	-0.354162 (0.47877)	0.101702 (0.47258)
5	-0.390597 (0.37349)	0.033636 (0.46200)	0.283055 (0.38448)	0.024163 (0.34172)	-0.000387 (0.30459)
6	0.005451 (0.28746)	-0.019023 (0.36201)	-0.344607 (0.32391)	0.198747 (0.25874)	0.101437 (0.24097)
7	0.201878 (0.22639)	-0.111978 (0.24531)	-0.029700 (0.25555)	-0.125153 (0.19736)	-0.065976 (0.15301)
8	-0.033750 (0.16887)	0.117992 (0.18568)	0.145851 (0.20811)	-0.045520 (0.14709)	-0.053229 (0.11873)
9	-0.093831 (0.14555)	-0.041607 (0.13757)	0.011527 (0.16620)	0.058571 (0.11706)	0.075814 (0.09402)
10	0.039581 (0.11159)	-0.025862 (0.10213)	-0.089933 (0.13442)	0.012625 (0.09102)	-0.017913 (0.06810)

Response of
DENF:

Period	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	-0.284307 (2.58998)	-7.013542 (2.45809)	14.10554 (1.63974)	0.000000 (0.00000)	0.000000 (0.00000)
2	-2.823174 (3.51121)	11.54013 (3.36961)	-3.889645 (2.81424)	1.222626 (3.09572)	-0.314547 (2.47149)
3	2.139770 (3.39071)	-2.361295 (3.80546)	-1.594508 (3.23710)	-0.874574 (3.81563)	2.003134 (2.85664)

4	2.588181 (2.23626)	-0.246665 (3.29566)	0.191489 (2.71345)	-1.162749 (2.75968)	-3.429544 (2.55487)
5	-0.408269 (1.64739)	0.355301 (2.40129)	1.931904 (1.88371)	-0.106567 (1.63205)	1.038188 (1.72588)
6	-0.813401 (1.34792)	-0.951016 (1.70219)	-0.050638 (1.48121)	0.152076 (1.24849)	0.216597 (1.14160)
7	0.536454 (0.97620)	0.437230 (1.23552)	-1.032591 (1.17095)	0.196981 (0.83298)	-0.140876 (0.83420)
8	0.262403 (0.70844)	-0.328300 (0.84090)	0.489841 (0.84142)	-0.415688 (0.55564)	-0.005508 (0.55899)
9	-0.276318 (0.57403)	0.221270 (0.60911)	0.198623 (0.68345)	0.089646 (0.45442)	-0.121456 (0.49372)
10	-0.075779 (0.43846)	-0.131013 (0.44602)	-0.167550 (0.55069)	0.148101 (0.35059)	0.222935 (0.36744)

Response of
DIO:

Period	VAFO1	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	0.584599 (0.18723)	-0.510890 (0.16405)	-0.035632 (0.15286)	0.929482 (0.10805)	0.000000 (0.00000)
2	0.185311 (0.22439)	0.010807 (0.23538)	-0.129824 (0.21614)	-0.116264 (0.23973)	0.166829 (0.19102)
3	-0.115094 (0.21467)	0.197410 (0.23461)	0.058842 (0.17940)	-0.034753 (0.23058)	0.015377 (0.17029)
4	-0.081445 (0.13073)	-0.109094 (0.17277)	-0.090081 (0.14547)	0.145290 (0.12467)	0.069942 (0.11455)
5	0.063398 (0.09845)	-0.070501 (0.11809)	-0.090831 (0.11028)	0.021143 (0.08839)	-0.013200 (0.07238)
6	-0.004143 (0.08230)	0.056061 (0.09483)	0.048970 (0.09001)	-0.030566 (0.07693)	-0.006641 (0.06219)
7	-0.060551 (0.06662)	0.010333 (0.06352)	0.021392 (0.07180)	0.023371 (0.05625)	0.022783 (0.03544)
8	0.002326 (0.04533)	-0.010944 (0.04509)	-0.047032 (0.05803)	0.023895 (0.03874)	0.004482 (0.02618)
9	0.023843 (0.03963)	0.002910 (0.03350)	-0.003208 (0.04261)	-0.013204 (0.03158)	-0.009015 (0.02135)
10	-0.009110 (0.02978)	0.010053 (0.02448)	0.021933 (0.03522)	-0.005163 (0.02438)	-0.002349 (0.01510)

Response of
DVGSMH:

Period	VAFO1	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	-0.337568 (0.16650)	-0.101363 (0.16138)	0.174433 (0.15966)	-0.064824 (0.15819)	0.961144 (0.11173)
2	0.014033 (0.21454)	-0.099107 (0.22352)	-0.528149 (0.19956)	0.109316 (0.21006)	-0.289703 (0.16664)
3	0.222945 (0.20377)	-0.054905 (0.22749)	-0.099060 (0.18771)	0.069270 (0.22704)	0.077267 (0.16863)
4	-0.094913 (0.13485)	-0.136334 (0.19089)	0.231577 (0.15382)	-0.083356 (0.14811)	-0.015966 (0.14213)
5	-0.134841 (0.11554)	0.149625 (0.13927)	-0.073009 (0.11501)	0.115600 (0.10390)	0.042314 (0.09243)
6	0.020314 (0.09130)	-0.089161 (0.11145)	-0.076160 (0.10448)	0.015076 (0.09234)	0.053477 (0.07683)
7	0.044747 (0.07085)	0.044024 (0.08830)	-0.006184 (0.08362)	-0.026284 (0.07066)	-0.066799 (0.06151)
8	-0.029636 (0.05387)	0.015382 (0.06282)	0.050219 (0.06235)	0.002645 (0.04650)	0.027541 (0.04334)

9	-0.019132 (0.04214)	-0.017536 (0.04517)	-0.015717 (0.05147)	0.015432 (0.03475)	0.002455 (0.03435)
10	0.018603 (0.03369)	0.008851 (0.03422)	-0.023359 (0.03983)	0.001276 (0.02654)	-0.002913 (0.02557)

Cholesky Ordering: VAF01 BO DENF DIO DVGSMH

Standard Errors: Analytic

EK14. Varyans Ayrıştırma Analizi Sonuçları

Variance
Decomposition
of VAF01:

Period	S.E.	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	0.412499	100.0000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.491077	79.95404	1.449998	2.908467	12.46427	3.223221
3	0.496328	78.29850	1.784470	4.395160	12.21447	3.307401
4	0.509514	74.41469	6.045030	4.626144	11.70533	3.208800
5	0.511235	74.32949	6.006089	4.664321	11.75202	3.248080
6	0.512659	74.02485	5.974088	5.017605	11.72182	3.261644
7	0.513275	73.95186	5.969025	5.040438	11.77730	3.261382
8	0.513603	73.88686	5.969553	5.120302	11.76472	3.258571
9	0.513727	73.85593	5.969759	5.134438	11.77565	3.264228
10	0.513810	73.84852	5.972181	5.140976	11.77393	3.264393

Variance
Decomposition
of BO:

Period	S.E.	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	4.523359	2.966157	97.03384	0.000000	0.000000	0.000000
2	4.635104	3.684873	94.05859	0.081632	0.877440	1.297464
3	4.818881	6.195356	87.05668	2.636512	0.914266	3.197189
4	4.873890	6.290640	85.18012	3.938504	1.421767	3.168968
5	4.897877	6.865150	84.35253	4.234004	1.410309	3.138005
6	4.915093	6.817266	83.76416	4.695967	1.563954	3.158653
7	4.922634	6.964576	83.55945	4.685229	1.623804	3.166945
8	4.926821	6.957437	83.47484	4.764907	1.629581	3.173237
9	4.928835	6.987994	83.41377	4.761561	1.642372	3.194304
10	4.929931	6.991334	83.37944	4.792722	1.642297	3.194204

Variance
Decomposition
of DENF:

Period	S.E.	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	15.75554	0.032562	19.81565	80.15178	0.000000	0.000000
2	20.15204	1.982528	44.90571	52.71931	0.368086	0.024363
3	20.58104	2.981677	44.36952	51.14467	0.533476	0.970654
4	21.05918	4.358268	42.39132	48.85686	0.814378	3.579177
5	21.18026	4.345737	41.93617	49.13183	0.807626	3.778637
6	21.21891	4.476869	41.98442	48.95359	0.809823	3.775304
7	21.25667	4.524669	41.87770	49.01580	0.815536	3.766296
8	21.27053	4.533993	41.84697	49.00498	0.852666	3.761396
9	21.27494	4.548983	41.84045	48.99339	0.854088	3.763096
10	21.27782	4.549019	41.83291	48.98632	0.858701	3.773055

Variance
Decomposition
of DIO:

Period	S.E.	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	1.211599	23.28086	17.78025	0.086490	58.85240	0.000000
2	1.249252	24.09898	16.73206	1.161314	56.22426	1.783384
3	1.271910	24.06685	18.55018	1.334332	54.31361	1.735028
4	1.292442	23.70539	18.67798	1.778055	53.86538	1.973195
5	1.299333	23.69267	18.77478	2.247929	53.32199	1.962639
6	1.301846	23.60230	18.88781	2.380757	53.17146	1.957672
7	1.303879	23.74443	18.83525	2.400258	53.03795	1.982105
8	1.305001	23.70392	18.80990	2.526019	52.98029	1.979877
9	1.305324	23.72556	18.80109	2.525373	52.96431	1.983667
10	1.305591	23.72073	18.79933	2.552563	52.94421	1.983179

Variance
Decomposition
of
DVGSMH:

Period	S.E.	VAF01	BO	DENF	DIO	DVGSMH
1	1.040506	10.52527	0.949000	2.810391	0.388136	85.32720
2	1.211401	7.778527	1.369445	21.08140	1.100658	68.66997
3	1.241286	10.63438	1.499945	20.71537	1.359713	65.79060
4	1.276408	10.61013	2.559380	22.88266	1.712388	62.23544
5	1.300104	11.30258	3.791431	22.37147	2.441135	60.09338
6	1.306722	11.21257	4.218701	22.48517	2.429784	59.65378
7	1.310211	11.26956	4.309161	22.36779	2.457103	59.59639
8	1.311890	11.29177	4.311886	22.45710	2.451225	59.48802
9	1.312334	11.30538	4.326826	22.45626	2.463395	59.44814
10	1.312707	11.31903	4.328911	22.47515	2.462089	59.41482

Cholesky Ordering: VAF01 BO DENF DIO DVGSMH

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı ve Soyadı: Burak Sunar

Medeni Hali: Bekâr

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi: Bursa Uludağ Üniversitesi - İktisadi ve İdari Bilimler
Fakültesi – Maliye Bölümü

Yüksek Lisans Öğrenimi: Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi - Sosyal Bilimler
Enstitüsü -Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı

Yabancı Dil ve Düzeyi

1. İngilizce – Başlangıç

İş Deneyimi

Bilimsel Yayınlar ve Çalışmalar