



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Nazif Deniz ERSÖZ

VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ AHLAKI
ÜZERİNE ETKİLERİ: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

Maliye Anabilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2023



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Nazif Deniz ERSÖZ

VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ AHLAKI
ÜZERİNE ETKİLERİ: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

Danışman

Prof. Dr. Yakup KARABACAK

Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2023

Akdeniz Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,

Nazif Deniz ERSÖZ' ün bu çalışması, jürimiz tarafından Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Prof. Dr. Can Deniz KÖKSAL

Üye (Danışmanı) : Prof. Dr. Yakup KARABACAK

Üye : Doç. Dr. Mesut SERT

Tez Başlığı: Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri:
Antalya İli Örneği.

Tez Savunma Tarihi : 30/01/2023

Mezuniyet Tarihi : 16/03/2023

AKADEMİK BEYAN

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “**VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ AHLAKI ÜZERİNE ETKİLERİ: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ**” adlı çalışmanın, akademik kural ve etik değerlere uygun bir biçimde tarafımdan yazıldığını, yararlandığım bütün eserlerin kaynakçada gösterildiğini ve çalışma içerisinde bu eserlere atıf yapıldığını belirtir, bunu şerefimle doğrularım.

Nazif Deniz ERSÖZ
.../.../2023





AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU BEYAN BELGESİ

Öğrenci Bilgileri	
Adı-Soyadı	Nazif Deniz ERSÖZ
Öğrenci Numarası	20195234010
Anabilim Dalı	Maliye
Programı	Maliye Yüksek Lisans
Danışman Öğretim Üyesi Bilgileri	
Unvanı, Adı-Soyadı	Prof. Dr. Yakup KARABACAK
Yüksek Lisans Tez Başlığı	Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri: Antalya İli Örneği.
Turnitin Bilgileri	
Ödev Numarası	1986129746
Rapor Tarihi	22 Şubat 2023
Benzerlik Oranı	Alıntılar hariç: % 18 Alıntılar dahil: %23
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE, Yukarıda bilgileri bulunan öğrenciye ait tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 106 sayfalık kısmına ilişkin olarak Turnitin adlı intihal tespit programından Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esaslarında belirlenen filtrelemeler uygulanarak yukarıdaki detayları verilen ve ekte sunulan rapor alınmıştır. Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir: () Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise: Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporunun doğruluğunu onaylarım. () Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise: Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporunun doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esaslarında öngörülen yüzdelik sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim. Gerekçe: Turnitin intihal tespit programına göre, alıntılar hariç tutulduğunda, benzerlik oranının yüzde 15 sınırını aştığı görülmektedir. Ancak bu farkın tezde çok sayıda kanun metni kullanılmış olmasından kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla tezde intihal yapılmadığını beyan ederim. Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlere uygun olarak tarafımda yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim. Danışman Öğretim Üyesi Prof. Dr. Yakup KARABACAK İmza	

İÇİNDEKİLER

ŞEKİLLER.....	v
TABLOLAR.....	vi
ÖZET.....	vii
SUMMARY.....	viii
TEŞEKKÜR.....	ix
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFI UYGULAMALARINA İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER

1.1. Af Kavramı ve Vergi Hukukunda Af	3
1.2. Mali Af ve Vergi Affı Kavramı.....	4
1.2.1. Vergi Aflarının Kapsamı.....	5
1.2.2. Vergi Aflarının Olumlu ve Olumsuz Yönleri.....	6
1.2.3. Vergi Affının Özellikleri.....	7
1.2.4. Vergi Aflarının Çıkarılma Şekilleri.....	8
1.3. Vergi Affı Uygulanma Nedenleri.....	8
1.3.1. Ekonomik ve Mali Nedenler.....	9
1.3.2. Siyasi Nedenler.....	10
1.3.3. Teknik ve İdari Nedenler.....	11
1.3.4. Sosyal Nedenler.....	13
1.3.5. Psikolojik Nedenler.....	13
1.4. Vergi Affı Türleri.....	14
1.5. Vergi Affının Etkileri.....	14
1.5.1. Vergi Ahlakına Etkileri.....	14
1.5.2. Vergide Adalet ve Eşitlik İlkelerine Etkileri.....	16
1.5.3. Vergi Uyumuna Etkileri.....	18
1.5.4. Ekonomik Etkileri	20

1.5.5. Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiye Etkileri.....	21
1.5.6. Vergi Gelirlerine Etkileri.....	23
1.5.7. Vergi Bilincine Etkileri.....	24

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 2000 YILI SONRASINDA UYGULANAN VERGİ AFFI KANUNLARININ İNCELENMESİ

2.1 Türkiye’de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunları.....	25
2.2 Vergi Affı Türleri ve Türkiye’de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Af Kanunlarının Tasnifi.....	26
2.2.1. Kapsam Açısından Vergi Afları.....	26
2.2.1.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Ayrıca Belirtilerek Kapsam Dışına Çıkarılan Cezalar.....	28
2.2.1.2. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Silinen Cezaların Kapsam, Dönem ve Miktarları.....	29
2.2.2. Süre Açısından Vergi Afları.....	31
2.2.2.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarının Kapsadığı Dönemler.....	31
2.2.2.2. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında: Süre Uzatımı Olan Vergi Afları.....	34
2.2.3. Mükellef Açısından Vergi Afları.....	36
2.2.4. Düzeltme Afları.....	36
2.2.5. Kovuşturma Afları.....	38
2.2.6. İnceleme Afları.....	39
2.2.6.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında: Matrah Artırımı ve Dönemler.....	41
2.3. Türkiye’de 2000 Yılı Sonrası Uygulanan Vergi Affı Kanunlarının Tahsilat Sonuçları.....	43
2.4. Önceki Kanunlarda Olmayıp 7326’da Uygulanan Madde.....	47
2.5 Türkiye’de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Af Kanunlarının Vergi Affı Uygulanma Nedenleri Açısından Tasnifi.....	47

2.5.1. Ekonomik ve Mali Nedenler Açısından Tasnif.....	47
2.5.2. Siyasi Nedenler Açısından Tasnif.....	47
2.5.3. Teknik ve İdari Nedenler Açısından Tasnif.....	48
2.5.4. Sosyal Nedenler Açısından Tasnif.....	49
2.5.5. Psikolojik Nedenler Açısından Tasnif.....	50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ AHLAKI ÜZERİNE ETKİLERİ: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASI

3.1. Vergi Aflarına İlişkin Literatür Bulguları.....	51
3.2. Araştırma Ve Anket Bilgileri.....	55
3.2.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı.....	55
3.2.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları.....	56
3.2.3. Ana Kütleden Çekilecek Örneklem Hacminin Belirlenmesi.....	57
3.2.4. Araştırmanın Yöntemi ve Anket Çalışmasına İlişkin Bilgiler.....	58
3.3. Araştırmanın Bulguları.....	61
3.3.1. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular.....	61
3.3.2. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Mükellefiyet Türleri ve Vergi Affı Bulguları...63	
3.3.3. Anket Çalışmasının İkinci Bölümünde Bulunan 5’li Likert Tipi Önermelere Mükelleflerin Katılım Düzeylerinin İrdelenmesi.....	69
3.3.3.1. T-Testi Analizleri.....	69
3.3.3.2. Anova Analizleri	70
3.3.3.2.1. Vergi Affına Olumlu Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi.....	70
3.3.3.2.2. Vergi Affına Olumsuz Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi.....	71
3.3.3.2.3. Vergi Bilinci Önermelerinin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi.....	71
3.3.3.2.4. Vergi Ahlakı Önermelerinin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi.....	72
3.3.3.2.5. Vergi Affına Olumlu Bakan Önermelerin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi.....	72

3.3.3.2.6. Vergi Affina Olumsuz Bakan Önergelerin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi.....	73
3.3.3.2.7. Vergi Bilinci Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi.....	74
3.3.3.2.8. Vergi Ahlakı Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi.....	74
3.3.3.2.9. Vergi Affina Olumlu Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi.....	75
3.3.3.2.10. Vergi Affina Olumsuz Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi.....	76
3.3.3.2.11. Vergi Bilinci Önergelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi.....	76
3.3.3.2.12. Vergi Ahlakı Önergelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi.....	77
3.4 .Bulguların Tartışılması.....	77
SONUÇ.....	81
KAYNAKÇA.....	83
EK 1 - Anket Formu.....	90
ÖZGEÇMİŞ.....	92

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 3.1 Mükelleflerin Cinsiyeti	61
Şekil 3.2 Mükelleflerin Eğitim Düzeyleri	62
Şekil 3.3 Mükelleflerin Yaş Aralıkları	62
Şekil 3.4 Mükellefiyet Türleri	63
Şekil 3.5 Mükelleflerin 2000 Yılı ve Sonrasında Çıkarılan Vergi Affi Kanunlarından Faydalanma Sayıları	63
Şekil 3.6 Mükelleflerin Yeni Vergi Affi Beklentileri	64
Şekil 3.7 Kadın ve Erkek Mükelleflerin Yeni Vergi Affi Beklentileri	65
Şekil 3.8 Eğitim Durumuna Göre Yeni Vergi Affi Beklentisi	66
Şekil 3.9 Yaş Aralığına Göre Yeni Vergi Affi Beklentisi	67
Şekil 3.10 Mükellefiyet Türüne Göre Yeni Vergi Affi Beklentisi	68
Şekil 3.11 Mükelleflerin 2000 Yılı ve Sonrasında Çıkarılan Vergi Affi Kanunlarından Faydalanma Sayılarına Göre Yeni Vergi Affi Beklentisi	69

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 2.1 2000 Yılı Sonrasında Çıkarılan Vergi Affı Kanunları	25
Tablo 2.2 Birinci Varlık Barışı ile İkinci Varlık Barışı Arasındaki Benzerlik ve Farklar	27
Tablo 2.3 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Ayrıca Belirtilerek Kapsam Dışına Çıkarılan Cezalar.....	29
Tablo 2.4 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Silinen Cezaların Kapsam, Dönem ve Miktarları	30
Tablo 2.5 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarının Kapsadığı Dönemler.....	32
Tablo 2.6 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarında: Süre Uzatımı Olan Vergi Afları	35
Tablo 2.7 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Matrah Artırımı ve Dönemler... ..	42
Tablo 3.1 Vergi Türlerine Göre Ana Kütleden Elde Edilen Örneklem Büyüklükleri.....	58
Tablo 3.2 Anket Önergelerinin Faktör Analizi Sonuçlarına Göre Gruplandırılması	60
Tablo 3.3 Antalya İline Bağlı Olarak Faaliyet Gösteren Mükelleflerin Faktör Gruplarının Cinsiyete Göre T-Testi Analizi	69
Tablo 3.4 Vergi Affına Olumlu Bakan Önergelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	71
Tablo 3.5 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önergelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	71
Tablo 3.6 Vergi Bilinci Önergelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi	72
Tablo 3.7 Vergi Ahlakı Önergelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi	72
Tablo 3.8 Vergi Affına Olumlu Bakan Önergelerin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	73
Tablo 3.9 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önergelerin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	74
Tablo 3.10 Vergi Bilinci Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	74
Tablo 3.11 Vergi Ahlakı Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi.....	75
Tablo 3.12 Vergi Affına Olumlu Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi.....	75
Tablo 3.13 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi.....	76
Tablo 3.14 Vergi Bilinci Önergelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi.....	77
Tablo 3.15 Vergi Ahlakı Önergelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi.....	77

ÖZET

Bu çalışma vergi affi uygulamalarının mükelleflerin vergi bilinç ve vergi ahlak yapıları üzerindeki etkilerini incelemek amacıyla yapılmıştır. Çalışma kapsamında Antalya iline bağlı olarak faaliyette bulunan 456 mükellef ile anket çalışması yapılmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde vergi affi uygulamalarına ilişkin temel bilgilere yer verilmiştir. İkinci bölümde Türkiye’de 2000 yılından sonra uygulanan vergi affi kanunlarının farklı faktörler göz önünde bulundurularak sınıflandırılması ve ilgili af kanunları incelenmiştir. Üçüncü bölümde ise çalışmamız kapsamında yapılan anket çalışmasına ilişkin bilgiler, anket çalışması neticesinde elde edilen bulguların analizi ve bu analizlerin yorumlanmasına yer verilmiştir.

Anket çalışması kapsamında Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren kurumlar vergisi, gelir vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve gayrimenkul sermaye iradı mükellefi 456 kişi ile yüz yüze anket yöntemi kullanılarak görüşülmüş ve veriler toplanmıştır. Toplanan bu veriler SPSS 21.0 paket programı kullanılarak analiz edilmiştir. Analizler neticesinde sık sık uygulanan vergi affi kanunlarının mükellefleri yeni vergi affi beklentisine soktuğu, vergi affi uygulamaları ile dürüst mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının azaldığını gösteren bulgular elde edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Affi, Vergi Ahlakı, Vergi Bilinci.

SUMMARY

This study was carried out in order to examine the tax conscious and tax morale structures of taxpayers of tax amnesty practices. Within the scope of the study, a survey was conducted with 456 officials operating in the province of Antalya.

In the first part of this study, basic information about tax amnesty practices is given. In the second part, the classification of tax amnesty laws implemented in Turkey after 2000, taking into account different factors, and the related amnesty laws are examined. In the third part, information about the survey study conducted within the scope of our study, the analysis of the findings obtained as a result of the survey study and the interpretation of these analyzes are given.

Within the scope of this survey study, 456 people who are taxpayers of corporate tax, income tax, motor vehicle tax and real estate capital income operating in the province of Antalya were interviewed using face-to-face survey method and data were collected. These collected data were analyzed using the SPSS 21.0 package program. As a result of the analyzes, it has been found that the tax amnesty laws that are frequently applied make the taxpayers expect new tax amnesty, and that the voluntary compliance of the honest taxpayers to tax decreases with the tax amnesty practices.

Keywords: Tax, Tax Amnesty, Tax Ethics, Tax Awareness.

TEŞEKKÜR

“Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci Ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri: Antalya İli Örneği” adlı tez çalışması Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak hazırlanmıştır.

Yüksek lisans eğitim sürecimde ve tezimin her aşamasında desteğini esirgemeyen, bilgi, beceri ve tecrübeleri ile yol gösteren, destek olan çok değerli danışmanım **Sn. Prof. Dr. Yakup KARABACAK’a**,

Çalışmanın anket ile ilgili bölümünü oluşturan üçüncü bölümün teorik analiz sürecinde yol gösteren değerli hocam **Sn. Prof. Dr. Can Deniz KÖKSAL’a** ve jüri üyesi olarak ayırdığı zaman, harcadığı emek ve değerlendirmeleri için değerli hocam **Sn. Doç. Dr. Mesut SERT’e**,

Yüksek lisans eğitim sürecimin eğitim ve tez aşamalarında desteğini esirgemeyen **Sn. Nuray EĞİLMEZCAN** ve **Sn. Muazzez KAPLAN** başta olmak üzere meslektaşlarım **Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı çalışanlarına**,

Öğrenim hayatım boyunca beni sürekli destekleyen ve hep yanımda olan çok değerli eşim **Sn. Ezgim ERSÖZ’e** yürekten teşekkür ederim.

Nazif Deniz ERSÖZ

Antalya, 2023

GİRİŞ

Vergi affı, ilgili vergi kanunları uyarınca tarh edilen vergilerin vade dönemleri içerisinde ödenmemesi koşulu ile bu vergilere ait ceza ve gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesi olarak tanımlanmaktadır. Vergi affı kanunları ile ilgili anayasada bir hüküm bulunmaması ile beraber Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından bazen torba yasaların içerisinde, bazen çıkarılan başkaca kanunların kapsamında bazen de ayrıca bir kanun olarak çıkarılabilmektedir. Yetkili organlar tarafından vergi affı kanunları çıkarılırken içinde bulunulan dönemin ve ekonomik konjonktürün şartları gereği birtakım nedenler göz önünde bulundurulur. Bu nedenler vergi affı kanunlarının ekonomik ve mali nedenleri, siyasi nedenleri, teknik ve idari nedenleri, sosyal nedenleri ve psikolojik nedenleridir. Yetkili organlarca vergi affı kanunları çıkarılırken bahsedilen nedenlerden bir ya da birkaçı aynı anda bulunabilirler.

Vergi affı kanunları ile ilgili olarak iki farklı görüş bulunmaktadır. Bunlardan ilki vergi affı kanunlarına olumlu bakanların savundukları görüş iken ikincisi ise vergi affı kanunlarına olumsuz bakanların savundukları görüşlerdir. Vergi affı kanunlarına olumlu bir pencereden bakanlara göre; siyasi, ekonomik ve mali bunalım dönemlerinden sonra vergi affı kanunları gereklidir. Vergi affı kanunları kamuya hızlı bir gelir kaynağı olması, vergi idaresi ve vergi yargısının iş yükünü hafifletmesi, vergi denetimlerinin yetersizliğinin yarattığı olumsuzlukların giderilmesi gibi işlevleri nedeniyle oldukça gerekli bir uygulamadır. Ayrıca vergi affı uygulamalarını savunanlara göre vergi aflarının vergiye gönüllü uyumu sağlamadaki, vergi bilincini geliştirmedeki ve kayıt dışı ekonominin önlenmesindeki pozitif etkisi nedeniyle gereklidir. Vergi mevzuatının karmaşık bir yapıda bulunması, vergi ile ilgili suçların diğer suçlara göre daha az tehlikeli olması nedeniyle de vergi affı kanunları bir gerekliliktir. Tüm bu gerekçeleri baz alarak vergi affı kanunlarını savunanlar vergi affı uygulamalarının yerinde uygulamalar olduğunu ve belirli dönemlerde uygulanması gerektiğini belirtmektedirler.

Vergi affı kanunlarına olumsuz bir pencereden bakanlara göre ise; vergi affı uygulamaları vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Ayrıca vergiye gönüllü uyumun sağlanmasında, mükelleflerin vergi bilincinin gelişmesinde ve kayıt dışı ekonominin önlenmesinde negatif etkisi bulunmaktadır. Vergi affı kanunlarına karşı olanlar af uygulamasının vergi gelirlerinde artış sağlamadığını, vergi idaresi ve vergi yargısının iş yükünün hafiflemediğini, sürekli uygulanan vergi aflarının mükellefleri tekrar af beklentisi içine soktuğunu, vergi suçlarının tasarlanarak ve bilinçli şekilde işlendiğinden affedilmemesi gerektiğini savunmaktadırlar. Tüm bu gerekçeleri baz alarak vergi affı

kanunlarına karşı çıkanlar vergi affı uygulamalarından kaçınılması ve uygulanmaması gerektiğini belirtmektedirler.

Vergi aflarının mükelleflerin vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarına etkileri konusunda yapılan literatür taraması neticesinde konunun farklı zamanlarda başkaca kişiler tarafından ele alındığına rastlanılmıştır. Konu ile ilgili literatür taraması neticesinde sık sık uygulanan vergi affı kanunlarının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını, vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarını bozucu bir etki gösterdiği düşüncesi oluşmuştur.

Çalışmada vergi aflarının mükelleflerin vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarına etkileri incelenmiştir. Bu kapsamda Antalya iline bağlı olarak faaliyet göstermekte olan vergi mükellefleri ile anket çalışması yapılmıştır. Anket çalışmasına katılan mükelleflerin bazıları af kanunlarının ekonomik kriz dönemleriyle sınırlı olarak uygulanması halinde vergi ahlakını olumsuz etkilenmeyeceğini, iyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi affı uygulamalarının vergiye gönüllü uyumu artırdığını belirtmişlerdir. Anket çalışmasına katılan bazı mükellefler ise vergi affı kanunları ile vergi kaçırın mükelleflerin ödüllendirilip dürüst mükelleflerin cezalandırıldığını, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırma eğilimine girdiklerini belirtmişlerdir.

Üç bölümden oluşan çalışmanın birinci bölümünde vergi affı kanunlarına ilişkin temel bilgilere yer verilmiştir. Vergi affı kavramı, vergi affı kanunlarının uygulanma nedenleri, vergi affının türleri ve vergi affı kanunlarının etkileri bu bölümde incelenmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde Türkiye’de 2000 yılı sonrasında uygulanan vergi affı kanunları analiz edilmiştir. Bu bölümde Türkiye’de 2000 yılı sonrasında uygulanan 12 adet vergi affı kanunu bazı ölçütler esas alınarak tasnif edilmiştir. Bu bölümde 2000 yılı sonrasında uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının seçilmesinin sebebi yakın bir dönem içerisinde mükelleflerin etkilendikleri vergi affı kanunlarını incelemektir.

Üçüncü bölümde ise Antalya iline bağlı olarak faaliyet göstermekte olan mükellefler ile yapılan anket çalışmasına yer verilmiştir. Bu anket çalışmasında mükelleflerin vergi affı kanunlarına bakış açıları, daha önce vergi affı kanunlarından faydalanıp faydalanmadıkları ve yeni bir vergi affı beklentileri olup olmadığı ile sık çıkarılan vergi affı kanunlarının vergi ahlakı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum üzerine etkileri tespit edilmeye çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFI UYGULAMALARINA İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER

1.1. Af Kavramı ve Vergi Hukukunda Af

Batı dillerinde af kelimesi için Yunanca kökenli “amnestie” sözcüğü kullanılmakta olup, anlamı “bağışlamak” ve “unutmaktır”. Af kelimesinin anlamı Türk Dil Kurumuna (TDK) göre; “bir suçu, bir kusuru veya bir hatayı bağışlama” olarak tanımlanmıştır (TDK, 2022).

Af kavramı kaynağını anayasadan alan, teknik kısımlarını ceza kanunlarından alan bazen kamu davasını düşüren ya da kesinleşmiş bir cezayı bütün kanuni sonuçlarıyla yok eden, bazen de kesinleşmiş bir cezanın sadece kısmen ya da tamamen uygulanmasını önleyen ya da başka bir cezaya çeviren yasama ya da yürütme organlarınca yapılan bir kamu hukuku tasarrufu olarak tanımlanabilir (Can, 2016: 1293).

Toplumsal düzen içerisinde birlikte yaşayan insanların yaşamlarını sorunsuz ve topluluk halinde devam ettirebilmeleri için bazen toplum içerisinde kendiliğinden oluşan bazen de devlet tarafından ortaya koyulan ve uyulması zorunlu olan kurallara uymaları gerekmektedir. Bazı kimselerin koyulan bu kurallara uymamaları neticesinde birtakım yaptırımlar uygulanmaktadır. Uygulanan bu yaptırımlar maddi olabileceği gibi manevi yaptırımlar da olabilmektedir. Uygulanan bu yaptırımların tabii bir sonucu olarak da af kavramı ortaya çıkmıştır (Demirci, 2015: 4).

Af uygulaması her ne kadar kaynağını anayasadan alan bir uygulama olsa da “Vergi Affı” kavramının anayasal bir zemini bulunmamaktadır. Vergi affı kavramından vergi hukukunda da bahsedilmemekte olup vergi afları Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından bazen torba yasalarda, bazen çıkarılan başkaca kanunların kapsamında bazen de ayrıca bir kanun olarak çıkarılmıştır.

Vergi hukuku kapsamında af uygulaması vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilen vergilerin belirli dönemler içerisinde ödemesinin yapılmaması koşulu ile bu vergilere ait ceza veya gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesi olarak tanımlanmaktadır. Yapılan tanımlamadan da anlaşılacağı üzere kamu otoritesi uygulamaya koyduğu bir vergi affı kanunu ile vergilere ait cezaları ya da gecikme zamlarını tamamen veya kısmen tahsil etmekten vazgeçebilmektedir. Tahsilinden vazgeçilen alacaklar kamuya borcu bulunan mükellefler açısından olumlu sonuçlar oluşturmaktadır (Öncel vd., 1992: 156).

Af kavramının manası vergi hukukunda ve ceza hukukunda aynı manaya geliyor gibi gözükse de benzerlikleri olduğu kadar farklılıkları da bulunmaktadır. Af kavramının vergi hukuku ve ceza hukukunda ayrıldığı temel nokta af kanunu ile varılmak istenen hedef ve ilkelerdir. Af kavramının vergi hukuku ve ceza hukuku açısından benzer olduğu nokta; af kanunu ile kamu otoritesi ve suçlu kimse arasında bulunan ilişki sonuçlanmış olmaktadır (Dönmez,1990: 16). Af kavramının vergi hukuku ve ceza hukuku açısından farklılık arz ettiği noktalar ise; ceza hukuku açısından çıkarılan bir af kanunu ile siyasi ve sosyal ortamın rahatlaması hedeflenirken vergi hukuku açısından çıkarılan bir af kanunu ile ekonomik ortamın rahatlatılması dolayısıyla kamunun gelir ihtiyacının giderilmesi hedeflenmektedir (Ovaz, 2019: 15).

Ceza hukuku açısından çıkarılan af kanunları hürriyeti kısıtlayıcı cezalar açısından uygulanırken, vergi hukuku açısından çıkarılan af kanunları para cezalarına yönelik uygulanmaktadır. Ceza hukukunda suçun karşılığı olarak suçluya verilen ceza yaptığını ödetirmek, diğer kimselere ibret olması gibi nedenlerle verilmektedir. Vergi hukukunda ise kamunun vergi alacağının garanti altına alınması ve değerini kaybetmemesi olarak belirtilebilir. Görüldüğü üzere vergi cezalarının affi ile diğer cezaların affi birbirlerinden oldukça farklı uygulamalar olup farklı değerlendirilmesi gerekmektedir (Eker, 2006: 10).

1.2. Mali Af ve Vergi Affi Kavramı

Vergi affi uygulamasının tanımı yapılırken geniş ve dar anlamda olmak üzere farklı tanımlamalara yer verilmektedir. Dar anlamda vergi affi, devletin asli ve fer'i vergi alacaklarından kısmen ya da tümüyle vazgeçmesi olarak ifade edilmektedir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 90).

Vergi affi uygulamasını geniş manada tanımlamak gerekirse; devletin yetkili organlarınca çıkardığı kanun uyarınca alacak hakkından vazgeçerek vergi alacağını ortadan kaldırmasıdır. Vergi affi, kavram olarak vergi kanunlarına aykırı hareket eden mükelleflere uygulanan idari ve hukuki yaptırımların kaldırılmasını tanımlamaktadır (Bulut vd., 2008: 29).

Genel olarak baktığımız zaman vergi affi, kanunlara uygun şekilde tarh edilmiş olan vergilerin belirlenen sürelerde ödenmesi koşuluyla, bu vergilere ait ceza ve gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesi olarak tanımlanmaktadır (Demirci, 2015: 13).

Mali af kavramı ise vergi affi kavramına göre içeriği oldukça geniş bir kavramdır. Mali af kavramı vergi affi kavramını da içerisinde barındıran bir kavramdır. Mali af hem kamu hukukundan doğan hem de özel hukuk ilişkilerinden doğan yükümlülükleri

affedebilmektedir. Mali af kavramı kapsamında kamuyu alakadar eden para cezaları ile idari cezalar, SGK borç ve cezaları, vergi borç ve cezaları, devletin özel hukuk ilişkilerinden doğan mülk ve teşebbüs gelirleri, ecrimisil gelirleri, kamu bankalarının çiftçilere vermiş olduğu krediler vb. girmektedir (Eker, 2006: 1).

Mali af uygulaması ile kayıt dışı iş ve işlemlerden elde edilen kazançların vergi kanunlarına uygun olarak kayıt altına alınması, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerle iştigal olan mükelleflerin affedilmesi, ülke dışına kaçırılan ekonomik değerlerin ülke içine tekrar girişinin sağlanması, tahsilatı yapılamamış vergilere ait fer'i alacakların affına uygun ortam hazırlanması vb. amaçlar hedeflenmektedir (Bağırzade, 2009: 16).

Hem mali af uygulamalarının hem de vergi affı uygulamalarının en temel gayesi kamuya kaynak sağlamak yani bütçeye gelir getirmektir. Bu hedef neticesinde iktidarlar siyasi ve ekonomik nedenlerle sık sık af uygulamalarına başvurmaktadırlar. Cumhuriyet tarihinde mali af kapsamında uygulanan ilk vergi affı 1924 yılında çıkarılmış olup 2022 yılına kadar toplam 37 tane vergi affı kanunu çıkarılmıştır (Toprak, 2019: 5).

1.2.1. Vergi Aflarının Kapsamı

Vergi affı uygulamaları kanun ile yürürlüğe girip uygulanmaktadır. Kabul edilip yasalaşan kanunun Resmi Gazete'de yayınlanması ile belirlenen tarihte vergi affı uygulamasından ilgili mükellefler faydalanabilmektedirler. Vergi affı kanunları geçmiş üzerinde etkili olan kanunlardır. Vergi affı kanunlarında gönüllü katılım esası bulunmakta olup talep eden mükellefler vergi affı uygulamasından faydalanabilmektedirler. Uygulamaya konulan vergi affı kanunu bazen cezaları, bazen anaparayı, bazen de hem cezayı hem anaparayı kapsamına alacak şekilde uygulamaya konulmaktadır (Şenyurt, 2008: 89).

Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yetkisi dahilinde çıkarılan vergi affı kanunlarının kapsamı farklılık arz edebilmektedir. Vergi affı kanunları genel olarak sadece vergi cezalarını kapsamına almaktadır. Bazı vergi afları ise kanun kapsamında özellikle belirlenmiş vergi türleri için özel olarak çıkarılmaktadır. Uygulamaya konulan bazı vergi affı kanunları ise, gecikme zammı, faiz ve hatta verginin aslını kapsamına alabilmektedir (Çetin, 2007: 173).

Değişik ülkelerde farklı zamanlarda uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının içerikleri ve uygulamanın devam etme süreleri farklılık göstermektedir. Uygulanan vergi affı kanunları bazen ek servet beyanını, stokların affını, matrah affını ve hatta kaçakçılık suçlarının affını dahi kapsamına almaktadır (Bulut vd., 2008: 29).

Kanunlaşan af uygulamaları kapsamında vergi aslının kapsama alınmaması gerektiği pek çok otorite tarafından genel kabul görmektedir. Bu görüşe göre, çıkarılacak olan af yasasının vergilere ait fer'i alacaklara uygulanması gerektiği, vergi asıllarının kapsam dışında tutulması gerektiği belirtilmiştir. Vergi asıllarının çıkarılacak olan af yasası kapsamına dahil edilmesi anayasaya aykırı olarak kabul edilmektedir. Cumhuriyet tarihine bakıldığında zaman çıkarılan vergi affi kanunlarının çoğunluğun fer'i alacakların af kapsamına alındığı görülmektedir. Ancak yine de az sayıda da olsa vergi aslını af kapsamına dahil eden vergi affi kanunları da bulunmaktadır (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 60).

Vergi affi uygulaması zamanaşımı ve terkin uygulamaları gibi vergi adaletini ya da vergisel durumun yönetimi ile ilgilenen bir uygulama olmayıp aslı itibariyle siyasi güdüler hedeflenerek uygulanan olağanüstü bir yöntemdir. Uygulamada “af” kelimesi toplumda oluşabilecek tepkilerin önüne geçmek maksadıyla pek kullanılmayıp yerine “Tahsilatın Hızlandırılması”, “Özel Uzlaşma Yolu” vb. gibi kavramlar tercih edilmektedir. Bu uygulama sadece ülkemize özgü olmayıp hemen hemen dünya genelinde kabul görmüş bir uygulamadır. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri’nde vergi affi uygulamaları “Tax Amnesty” kavramı yerine “Tax Amnesty Program” kavramı tercih edilmektedir (Eker, 2006: 2).

Vergi affi kanunlarının kapsamı kadar uygulama süreleri de önemlidir. Çıkarılan vergi affi kanunları genel itibariyle belirli süre uygulanmak üzere kanunlaşmaktadırlar. Kimi vergi affi kanunları çok kısa süreli hatta bir kere faydalanmak koşulu ile kanunlaşırken kimi vergi affi kanunları uzun süreli ve birkaç kez faydalanabilme imkanı sağlamaktadır. Örneğin: Amerika Birleşik Devletleri’nde 1919 yılından 1952 yılına kadar kesintisiz süreli olarak uygulanan bir vergi affi uygulaması yapılmıştır. Bu af kapsamında gelir vergisi mükellefleri kesintisiz olarak 33 yıl boyunca vergi affi mekanizmasından faydalanabilmişlerdir (Durmuş, 2013: 116-117).

1.2.2. Vergi Aflarının Olumlu ve Olumsuz Yönleri

Vergi affi uygulaması ile asıl hedeflenen kamunun gelirlerinin artırılmasıdır. Daha önce tahakkuku verilip bir sebeple tahsilatı gerçekleştirilemeyen vergi alacağının ivedi şekilde tahsilatının yapılması temel gayedir. Aynı zamanda vergi affi uygulamaları bazı dönemlerde karşılaşılan sosyal ve ekonomik zorlukların çözümü içinde bir çıkış kapısı olarak da görülmektedir. Uygulamaya konulan vergi affi kanunları ile sosyal ve ekonomik zorlukların üstesinden gelinmesi hedeflenmektedir (Önder, 2019: 10,11).

Vergi affı uygulamalarının en önemli olumlu etkisi bütçeye olmaktadır. Vergi gelirlerindeki ani ve hızlı artış bütçedeki eksikliklerin giderilmesinde ve kamunun finansman ihtiyacının karşılanmasında hızlı ve önemli bir kaynaktır.

Vergi affı uygulamasının ilgili mükellefler açısından faydalı yönleri bulunmaktadır. Vergi affı uygulamaları ile borçlu mükelleflere beyanlarını düzeltme imkanı, belirlenen yıllara ait denetimlerden muaf olma imkanı ve borçlu mükelleflerin ceza kovuşturmalarının affı imkanı tanınmaktadır (Eker, 2006: 2).

Vergi affı uygulamaları ile vergi sisteminde faal olarak bulunmayan gayri faal mükelleflerin sisteme dahil edilmeleri amaçlanmaktadır. Mükelleflere yeni başlangıç yapma vergi sistemi içerisinde faaliyet gösterme imkanı tanınmaktadır. Bu yönüyle vergi affı uygulamaları vergiye gönüllü uyumu artıran bir uygulamadır (Hoşnut, 2015: 30-31).

Bir defa uygulanmak üzere, uygulamaya konulan vergi affı kanununun peşi sıra çıkarılacak olan güçlü vergi reformları ile vergi affı kanununun etkinliği daha da artırılabilir. Etkili bir vergi affı kanunu ile geçmişten kalan borçların tahsilatı yapılabilecek ve uygulanacak vergi reformu ile de vergi sisteminin en etkili şekilde işlemesi sağlanabilecektir (Şahin, 2014: 24).

Vergi affı uygulamasının uzun dönemde bütçe gelirlerine olumsuz etki ettiği savunulmaktadır. Sık sık uygulanan vergi affı kanunları güçlü bir reform ile desteklenmezse kısa dönemde vergi gelirlerini artırmakla beraber uzun dönemde bu gelirlerin düşmesine sebep olmaktadır (Savaşan, 2006: 41-42).

Vergi affı uygulamasının mükellefler açısından olumsuz yönleri de bulunmaktadır. Vergi affı uygulamasından faydalanan borçlu mükellef bu uygulamayı süreklilik haline getirip vergisel yükümlülüklerinden kaçabilmektedir. Bu durum ise vergisini zamanında ödeyen vergiye gönüllü uyumu yüksek mükellefleri olumsuz olarak etkilemektedir (Savaşan, 2006: 43-44).

1.2.3. Vergi Affının Özellikleri

Yetkili organlar tarafından uygulamaya konulan vergi aflarının temel özellikleri şunlardır (Çil, 2012: 5-6):

- Vergi afları kanunlar ile düzenlenir ve uygulamaya konulur. Vergi affı kanununun, kanunlaşma evresinde nitelikli çoğunluk aranmaz.
- Kapsamına aldığı borç türlerine göre bazı vergi afları kısa süreliğine ve tek seferlik olarak çıkarılırken, bazı vergi afları ise uzun süreliğine birden fazla kez uygulanmak üzere çıkarılmaktadır.

- Çıkarılan vergi affı kanunları bazen tüm vergi türlerini kapsamına alırken bazen de sadece belirli vergi türlerini kapsamına dahil etmektedir.
- Vergi affı kanunlarından faydalanmak gönüllülük esasına dayanmaktadır. Ancak vergi affı kanunundan faydalanmayan mükellefler vergi affı uygulaması bittikten sonra yapılan vergi incelemeleri sonucundan ciddi yaptırımlarla karşılaşabilmektedir.
- Vergi affı kanunu ile devlet, vergi cezasının yaptırımının uygulanmasından vazgeçmektedir. Vergi affı kanunu çıkarıldığı zaman mükellefler geçmiş dönemlerde vergi ziyaına sebebiyet vermelerine rağmen herhangi bir ceza uygulamasına maruz kalmadan geçmiş dönem vergilerini ödeyebilmektedirler.
- Vergi affı kanunlarının bir diğer özelliği ise kanunun geçmiş olaylar üzerinde etki etmesi yani kanunun geçmişe yürümesidir.

1.2.4. Vergi Aflarının Çıkarılma Şekilleri

Yetkili organlar tarafından uygulamaya konulan vergi afları şu şekillerde çıkarılabilmektedir (Toprak, 2019: 6-7):

- Çıkarılacak olan af kanunlarının içerisindeki bazı maddelerin düzenlenmesi ile çıkarılan vergi afları,
- Sadece vergi cezalarının affını içeren vergi afları,
- Sadece daha önceden yetkili organlarca belirlenmiş olan vergi ve cezaların affını içeren vergi afları,
- Özel vergi kanunlarının çıkarılması yoluyla düzenlenen vergi afları,
- Kısa süreli uygulanmak koşulu ile tek seferlik çıkarılan ya da uzun süreli uygulanmak koşulu ile tekrar tekrar uygulanan vergi afları,
- Matrah artırım ya da stok affı gibi özel uygulamaları içeren vergi afları,
- Vadesi geçtiği halde ödenmemiş vergi ve cezalar ile bu cezalar için öngörülen “hürriyeti bağlayıcı cezaların” da affına yönelik vergi afları
- Ödeme kolaylığı sağlamak maksadıyla vadesi geçmiş borçların taksitlendirilerek ödenmesi sağlanan vergi afları.

1.3. Vergi Affının Uygulanma Nedenleri

Hükümetlerce vergi affı kanunları çıkarılırken kanunun ilk dayanağının “kamu yararı” düşüncesi olduğu topluma empoze edilmeye çalışılır. Ancak vergi affı kanunları çıkarılırken görünürde bulunan “kamu yararı” düşüncesinin altında siyasi sebeplerin de bulunduğu,

Çıkarılan af kanununun içinde bulunulan konjonktürün özelliklerini taşıdığı unutulmamalıdır. Ayrı ayrı vergi afları incelendiğı zaman her vergi affının dönemine uygun gerekçelerinin olduğu görülmektedir.      vergi affı uygulaması olağanın dışında kalan istisnai bir uygulamadır. İstisnai bir uygulama olan vergi aflarının çıkarılmasında içinde bulunulan zaman dilimin gerektirdiğı; ekonomik ve mali, siyasi, teknik ve idari, sosyal, psikolojik gerekçeler etkin rol almaktadır (Demir vd., 2016: 279).

Vergi affı kanunları uygulanırken güdülen en temel gayelerden biri de hükümetlerce yapılmakta olan kamu harcamalarını en hızlı şekilde finanse edecek kaynakların bulunmasıdır. Vergi affı uygulaması sayesinde kısa sürede kamuya kaynak aktarımı sağlanır. Ayrıca vergi idaresi ve vergi yargısının iş yükünün hafifletilmesi, ticari hayatın canlandırılması, kamu ile borçlu mükellefler arasında barışı sağlamak ve vergiye gönüllü uyumu artırmak, kayıt dışı kalan unsurların kayıt altına alınması, kamunun alacaklarını tahsil etmesi vb. nedenlerle vergi affı uygulamalarına başvurulmaktadır (Yılmaz, 2017: 264).

1.3.1. Ekonomik ve Mali Nedenler

Ülkelerin içinde bulunmuş oldukları ekonomik konjonktür tüm vergi mükelleflerini olumlu veya olumsuz olarak etkilemektedir. Ekonomik ve mali kriz dönemlerinde bu durumdan etkilenen vergi mükelleflerinin ticari işlemlerinin azalması ve ödemelerini aksatmaları olağan bir durumdur. Bu tür kriz dönemlerinde vergi borçlarının cebren tahsilinin yapılması uygun g r lmeyeceğı gibi vergi mükelleflerinin de ödeyebilecek durumları olmamaktadır. Devlet, bu tür durumlarda mükelleflerin ödeme sonrası durumlarını, ticari iş hacimlerini de göz önünde bulundurmak durumundadırlar. Bu tür ekonomik kriz dönemlerinde ve sonrasında devlet çıkaracağı vergi affı uygulamaları ile zor durumda bulunan vergi mükelleflerine kolaylıklar sağlamış olacaktır (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 136-137).

Bazı ekonomik dönemlerde hükümetler bütçe dengesini sağlamak adına bütçe açıklarını azaltarak dengeli bir ekonomik politika uygulamak isterler. Bütçe açıklarını azaltmak için devlet ilave bir kaynağa ihtiyaç duymaktadır. İhtiyacı olan bu ilave kaynağı yaratmak için hükümetin elinde iki politika aracı vardır. Bunlardan ilki kamu harcamalarını azaltmak diğeri ise vergi oranlarını arttırarak daraltıcı maliye politikası uygulamaktır. Daraltıcı maliye politikası uygulamaları vergi mükelleflerince pek hoş karşılanmaz. Bir sonraki seçimde tekrar seçilme olasılığını riske atmak istemeyen hükümetlerde bütçe açıklarını azaltmak için ihtiyaç duydukları ilave kaynağı daraltıcı maliye politikası uygulayarak elde etmek yerine vergi affı kanunları çıkararak elde etmeye çalışırlar (Yaraşır, 2013: 180).

Farklı dönemlerde uygulanmış olan vergi afları incelendiğinde vergi aflarının çıkarılmasında ekonomik anlamda iki neden üzerinde durulmaktadır. Bunlardan birincisi; kayıt dışı ekonomik varlıkların içselleştirilerek kayıt altına alınması ve ülke ekonomisine kazandırılması iken ikinci neden ise yüksek enflasyonist ortamdır (Bülbül, 2003: 207).

Kayıt dışında kalan ekonomik büyüklük ya belgeye hiç bağlanmamış ya da gerçekte olan durumu yansıtmayan belgelerin düzenlendiği, devletin bilgi ve denetimi dışında kalan ticari faaliyetler olarak adlandırılabilir. Mükellefleri kayıt dışı ekonomiye yönelten ana faktör vergi kaçırma isteğidir. Kayıt dışı ekonomiler yüksek enflasyon ile boğuşan ülkelerde daha sık rastlanan ekonomik bir durumdur. Yüksek enflasyon neticesinde ülke para birimi sürekli olarak değer kaybeder, mükellefler ise yükümlülüklerini yapmak yerine ileri tarihe ötelemeyi tercih ederler. Enflasyonist ortamda artan oranlı vergi tarifesinin tercih edilmesi mükellefi bir üst dilime çıkmaya dolayısıyla daha çok vergi ödemek durumunda kalmaya zorlar. Enflasyonist ortamda tercih edilen artan oranlı vergi tarifesi de kayıt dışı ekonomilerin yaygınlaşmasına sebep olmaktadır. Bahsi geçen olumsuzluklar ise mükelleflerin ekonomik manada pek çok zorlukla karşılaşmalarına ve hatta ticari hayattan uzaklaşmalarına sebep olmaktadır (Yılmaz, 2018: 13).

Vergi affı uygulamalarıyla vergilendirilmesi gerekirken bir takım yollar uygulanarak kaçırılan bu ekonomik büyüklük kayıt altına alınıp vergilendirilmek istenmektedir. Çünkü kayıt dışı ekonomi vergiye uyumlu mükellefleri de olumsuz yönde etkilemektedir. Vergiye uyumlu mükellefler ya kayıt dışına yönelmekte ya da vergisel konulardaki muafiyet ve istisnaların genişlemesini talep etmektedirler. Bu durum ise vergi sisteminin dağınık ve anlaşılması zor bir yapıya dönüşmesine sebep olmaktadır (Eker, 2006: 26-27).

Genel olarak baktığımızda hükümetlerce uygulamaya konulan vergi aflarındaki ekonomik ve mali temel gayeler; tahakkuku verilmiş ancak tahsili iyiden iyiye zorlaşan alacakların kısmi de olsa tahsilini sağlamak, devletin yapacak olduğu tahsilatların hızlanması, gelir gider dengesinin sağlanması, kayıt dışı ekonomilerin içselleştirilip vergi tahsilatının yapılması, vergiye gönüllü uyumun artırılmasıdır (Ovaz, 2019: 6).

1.3.2. Siyasi Nedenler

Vergi aflarının çıkarılmasında güdülen siyasi çıkar amacının etkisi oldukça fazladır. Seçmenlerce yetkilendirilen siyasi yetkililer kendilerine verilen oyların karşılığı olarak, sonraki seçimde olası bir oy kaybı yaşanmasının önüne geçmek ya da baskı ve çıkar gruplarının uğraşları sonucunda vergi affı ile ilgili yasal düzenlemeleri yapıp vergi affı kanunlarını çıkarabilmektedirler (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 103).

Siyasi yetkililerce çıkarılan af kanunları baştan sona siyasi gerekçelerle donatılmış, siyasal bir karar alma mekanizmasının ürünü olarak şekillenmektedir. Şöyle ki; çıkarılan vergi affının içeriği, kapsamı, süresi, hangi mükellefleri kapsadığı vb. tamamen siyasal kararlardır. Ülkede yaşanan siyasi istikrarsızlıklar sebebiyle, toplumda oluşan gergin havanın yumuşatılması, toplumsal birlikteliğin sağlanması, kısa vadede oluşan finansman ihtiyacının karşılanması gibi nedenlerle vergi afları uygulamaya konulmaktadır (Taşkın, 2010: 125-126).

Vergi afları el değiştiren iktidarın, önceki iktidar döneminden kalma ekonomi politikalarının ve mali işlemlerin tasfiye edilmesinde bir araç olarak kullanılabilir. Şöyle ki; çıkarılan vergi affı kanunu ile mükelleflere yeni ve temiz bir sayfa açma imkanı tanınırken iş başına gelen yeni yönetimin ise kamu harcamaları yaparken ihtiyaç duyduğu nakit paraya kısa zamanda ulaşmasına olanak sağlamaktadır (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 137).

Ülke içerisinde bulunan vergi mükelleflerinin diğer yandan seçimlerde oy kullanacak seçmen topluluğu anlamına gelmesi oylarını artırmak isteyen siyasi partiler açısından vergi mükelleflerini çok önemli bir konuma taşımaktadır. Siyasi partiler oylarının düşeceği kaygısıyla vergi affı kanunlarını siyasi propaganda hamlesi olarak kullanmaktadırlar. Seçimlerden önce çıkarılan ya da seçim sürecinde çıkarılacağı vadedilen vergi affı kanunu mükelleflerin vergi ahlakını ve vergiye gönüllü uyumunu olumsuz etkilerken mükellefleri sorumluluklarını yerine getirmemek konusunda cesaretlendirmektedir (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 137).

Ülkemizde 1960-1980 yılları arasında kalan 20 yıllık dönem süresince çıkarılan pek çok vergi affının genel gayesi bu dönemde sıkça rastlanan siyasi iktidar değişikliği, gerçekleşen askeri muhtıra ve askeri darbeler ile yaşanan toplumsal gerginliğin azaltılmasıdır. İktidara gelen yeni hükümetler kendilerinden önceki hükümetlerin yaratmış olduğu olumsuz havayı dağıtmak, toplumsal barışı sağlamak ve mükelleflere temiz bir sayfa açma imkanı sağlamak adına vergi affı uygulamalarına başvurmuşlardır (Önder, 2019: 11-12).

1.3.3. Teknik ve İdari Nedenleri

Vergi affı kanunları çıkarılırken göz önünde bulundurulmuş nedenlerin birisi de teknik ve idari nedenlerdir. Vergi affı kanunları çıkarılırken vergi idaresi ve vergi yargısı üzerinde birikmiş olan iş yükünün azaltılması, sistemin aksayan yanlarının düzeltilmeye çalışılması hedefleri gözetilmektedir. Uygulamaya konulan vergi afları ile Türk Vergi Sisteminin üzerine kurulu olduğu beyan sistemi uygulamasının devamı niteliğinde olan vergi denetimlerinin

yetersizliğine ve yargı merciinde biriken dosyalarda oluşan adli hatalara çözümler üretilmeye çalışılmaktadır (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 137).

Vergi idaresi ve vergi yargısında biriken dosya sayısı ve iş yükü ile birlikte kamunun alacaklarını takip etmesi ve tahsilatı gerçekleştirme süresinin de uzaması, aynı şekilde ihtilaflı halde bulunan kamu alacaklarının da yargı sürecinin bitip tahsil edilebilir hale gelmesinin çok uzun süreleri kapsar hale gelmesi de af kanunlarının teknik ve idari nedenlerindendir (Demirkıran, 2012: 14).

Vergi kanunları, kanunların uygulanmasında önem arz eden tebliğler, sirküler, yönetmelikler vb. metinlerin çok açık olmaması vergi idaresi ile mükellefler arasında yorum farklılıklarından kaynaklanan uyuşmazlıkların sıkça yaşanmasına neden olmaktadır. Diğer yandan vergi idaresi teşkilatı içinde bulunan denetim elemanlarının bile kendi aralarında yorum farklılıklarının oluşması idare ile mükellefler arasında bulunan ihtilaflı dosya sayısının artmasına yargı merciinin iş yükünün artmasına sebep olmaktadır. Uygulamaya konulan vergi afları ile sistemin bu şekilde aksayan yanlarına çözümler üretilmeye çalışılmaktadır (Korkusuz, 2003: 78-79).

Vergi affı uygulamalarının teknik ve idari nedenleri arasında vergi idaresi ve vergi yargısında fazlaca biriken iş ve dosya sayısının azaltılması hedefi bulunmaktadır. Ancak burada üzerinde durulması gereken nokta çıkarılan vergi affı kanunu ile ilk etapta idareye fazladan iş yükü yüklenecek olduğudur. Mükelleflerin bir an evvel çıkarılan vergi affı kanunundan faydalanmak istemeleri vergi idaresinde çalışan memurların ek mesai yapmalarına dolayısıyla daha fazla çalışmalarına neden olmaktadır. İdarenin ve yargının iş yükünü hafifletmek gayesiyle çıkarılan vergi affı kanunlarının bu amaca uzun vadede ulaşması beklenmektedir. Yargı merciinde biriken ihtilaflı dosya sayısının azalması, tahsilatı yapılamayan vergilerin tahsilatının yapılarak takip dosyalarının kaldırılması ve vergi denetimlerinin idarenin kontrolü altında kolayca gerçekleşmesi vergi aflarının uzun vadede beklenen olası olumlu sonuçlarındandır (Önder, 2019: 14).

Vergi idaresinin güçlendiği ve mükellefler üzerinde etkili bir yapıya sahip olduğu dönemlerde vergi sorumlularının yeni sisteme ayak uydurmaları, vergi uyumu yüksek mükellefler olabilmeleri için vergi sisteminde reformlar yapılması gerekebilmektedir. Çıkarılacak olan vergi affı kanunu reformlar ile pekiştirilirse vergi yapısı içerisinde aksayan ve eksik kalan noktaların düzeltilmesi sağlanabilir. Vergi affının idari ve teknik nedenleri reformlarla pekiştirilmiş vergi affı kanunu uygulanırken ortaya çıkabilecek sorunların çözümü için de gereklilik arz etmektedir (Çetin, 2007: 173).

1.3.4. Sosyal Nedenler

Vergi affi kanunları çıkarılırken, kanunu hazırlayan yetkililer sosyal nedenleri de gözетerek vergi affi kanun taslağı hazırlamaya gayret ederler. Vergi affi uygulamalarının özünde iki tane sosyal gerekçe bulunmaktadır. Bu gerekçelerden ilki, vergiye gönüllü uyumu düşük ve hatta vergiye gönüllü uyumu hiç olmayan, bu durumları da vergi idaresince tespit edilemeyen vergi mükellefleri ile vergiye gönüllü uyumu yüksek olan sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getiren vergi mükellefleri arasındaki adaletsiz durumun giderilmesidir. İkinci sosyal gerekçe ise, vergi idaresi ve vergi yargısında yaşanan çeşitli sorunlar neticesinde sıkça görülen idari ve adli hataların doğurmuş olduğu adaletsiz durumun giderilmesi olarak belirtilebilir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 259).

Vergi affi kanunu uygulamaya konulurken güdülen sosyal gerekçelerdeki hedef, vergisel ödevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeyen yani vergiye gönüllü uyumu düşük olan mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artmasını sağlamaktır. Vergi affi kanunundan faydalanan vergiye gönüllü uyumu düşük olan mükellefler sonraki süreçte vergi denetimlerinin daha sık ve katı kurallarla yapılacağı hissine kapılarak vergisel sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz yerine getirirler. Böylece kamuya yüksek miktarda vergi borcu olan mükellefler ile çıkarılan vergi affi sayesinde uzlaşının sağlanacağı düşünülmektedir (Doğan ve Besen, 2008: 31).

Vergi aflarının çıkarılmasında başkaca bir sosyal gerekçe olarak, ceza hukuku bağlamında getirilen af yasalarının vergisel ödevlerini yerine getirmediği için idare tarafından mali yaptırımlara uğrayan mükellefler açısından yaşanan haksızlığı ortadan kaldırma amacı taşıdığı söylenebilir. Vergisel ilişkiler toplumun tamamını ilgilendiren işlemler olduğundan vergisel ilişkilere aykırı davranmak hem kamunun mali açıdan zarara uğratılmasına hem de kamu düzeninin bozulmasına sebep olmaktadır (Atçeken, 2018: 13).

1.3.5. Psikolojik Nedenler

Vergi afları çıkarılırken göz önünde bulundurulacak sebeplerden bir tanesi de psikolojik sebeplerdir. Psikolojik sebeplerin varmaya çalıştığı hedef, kamuya borcu bulunan vergi mükelleflerini olumlu yönde etkileyerek vergi affi uygulamasından olabildiğince fazla fayda sağlanmasıdır. Psikolojik sebeplerin bir diğer gayesi ise vergi aflarının çıkarılmasında etkili olan ekonomik ve mali, siyasi, teknik ve idari, sosyal sebeplerin hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktır (Atçeken, 2018: 15).

Vergi aflarının çıkarılmasını güdüleyen psikolojik nedenlerden bir tanesi de vergiye gönüllü uyumu düşük olan, vergisel sorumluluklarını zamanında yerine getirmeyen vergi

mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumlarının artırılması ve bu mükelleflerin vergisel sorumluluklarını tam tarihinde ve harfiyen yerine getirmelerini sağlamaktır (Demirkıran, 2012: 16).

Uygulamaya konulan vergi aflarının psikolojik etkileri göz önüne alındığı zaman vergi affından yararlanan mükelleflerde aftan sonraki zaman dilimi içinde sıkı bir denetim altında olacağı düşüncesi ağır basar ve vergisel sorumluluklarını eksiksiz ve zamanında yerine getirme güdüsü oluşur. Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerle iştigal eden kişilerin ise bir gün tespit edilecekleri endişesi ağır basacağından çıkarılan affın son bir hak olacağı düşüncesiyle kayıt altına alınmaları ve milli ekonomiye kazandırılmaları sağlanacaktır (Keleş, 2002: 76).

1.4. Vergi Affı Türleri

Vergi affı uygulamalarını genel olarak üç grup içerisinde değerlendirebiliriz. Bunlar; kapsam açısından vergi afları, süre açısından vergi afları, faydalanan mükellef açısından vergi aflarıdır. Aşağıda üç madde halinde bu türlerden bahsedilecektir (Atçıken, 2018: 9-10).

- Kapsam açısından vergi affı uygulamalarında; kanunlaşarak yürürlüğe giren vergi affı uygulamalarının vergi asıllarını mı, fer'i alacakları mı, yoksa her ikisini birden mi kapsamına aldığına bakılır. Kapsamına dahil ettiği alacakların türüne göre yapılan sınıflandırmaya kapsam açısından vergi afları denir.
- Süre açısından vergi affı uygulamalarında; kanunlaşarak yürürlüğe giren vergi affı uygulamalarından faydalanmak isteyen borçlu mükelleflerin ne kadar süreye sahip olduklarına bakılır. Vergi affı kanunun belirli süreli olarak mı yoksa süresiz olarak mı uygulanacağını yapıldığı sınıflandırma şeklidir.
- Mükellef açısından vergi affı uygulamalarında; kanunlaşarak yürürlüğe giren vergi affı uygulamasından faydalanacak borçlu mükellefler için tam mükellef dar mükellef ayrımı yapılmaktadır. Bu sınıflandırma türünde yurtiçinde yerleşik bulunan ya da geçici süreyle ülkeye gelen vergi mükelleflerinin uygulanan vergi affı kapsamından faydalanıp faydalanamayacağı incelenmektedir.

1.5. Vergi Affının Etkileri

1.5.1. Vergi Ahlakına Etkileri

Vergi ahlakı kavramı tanımlanırken farklı farklı pek çok tanım yapılmıştır. Vergi ahlakı konusunda tanım yapanlar bu kavramın farklı noktalarına dikkat çekerek kavramın tanımını çeşitlendirmişlerdir. Vergi ahlakı kavramı, mükellefler ile devlet arasında vergi ile

ilgili konularda var olan bağı ortaya koyan davranış çeşitleri olarak tanımlanmıştır. Bir başka tanıma göre ise vergi ahlakı, mükelleflerin vergilerini ödemek için ihtiyaç duydukları içsel motivasyon olarak tanımlanmaktadır (Keleş,2019:73,74). Daha kapsayıcı bir tanım yapılacak olursa vergi ahlakı, mükelleflerin vergi kaçaklığı ve vergi cezaları karşısında takındıkları genel davranış şekli olarak tanımlanabilir. Bu tanımlamada ahlak kavramı toplumsal olarak kabul gören iyi, güzel, olumlu davranış şeklinde kullanılmıştır (Gencel ve Kuru, 2012: 33).

Vergi ahlakı olumlu ve olumsuz yönde pek çok sosyal ve kültürel etkenden etkilenebilmektedir. Bunlardan bazıları şunlardır; vatandaşı bulunulan devletin yönetim şekli, milli ve manevi duygular, ülke içindeki demokratik ortam, hükümetin toplum nezdinde kabul seviyesi ve hükümete duyulan güven derecesi vb. etkenlerdir (Yılmaz, 2018: 122-123).

Vergi affi kanununun uygulandığı bir ülkede vergi ahlakının gelişip gelişmediğinin, başka bir ifadeyle uygulanan vergi affi kanununun vergi ahlakını nasıl etkilediğinin tespit edilebilmesi için o ülkede faaliyet gösteren mükelleflerin vergiye bakış açılarının tespit edilmesi gerekmektedir. Mükellef ödediği vergileri bir ödev olarak mı yoksa bir karşılık bekleyerek mi yapmaktadır. Bu sorunun cevabı neticesinde vergi affi uygulamasının vergi ahlakını nasıl etkilediği tespit edilebilmektedir.

Mükellefler ödedikleri vergileri bir ödev olarak görüyorlarsa vergi affi uygulaması vergi ahlakını çok zedelememektedir. Ancak mükellefler vergileri karşılık bekleyerek ödüyorlarsa yapılan ödemenin karşılığını tam ve eksiksiz olarak alamayacakları için sürekli af beklentisi içine girecekler ve vergiye gönüllü uyumları olumsuz yönde etkilenecektir. Bu da vergi affi uygulamasının mükelleflerin vergi ahlakını olumsuz yönde etkilemesine neden olacaktır (Eker, 2006: 49).

Ülkemiz açısından bakacak olursak, ülkemizde verginin yurttaşlık vazifesi olduğu düşüncesi yeterince kabul görememiştir. Mükelleflerin vergiyi ödev olarak değil de karşılık bekleyerek ödemeleri vergiye gönüllü uyumu düşürmektedir. Uygulanan vergi affi kanunları da vergiye gönüllü uyumu yüksek mükellefleri olumsuz etkilemekte ve vergi ahlakını zedelemektedir (Gerçek, 2004: 66).

Vergi ahlakı kavramı genel eğitim seviyesi ve genel ekonomik seviyeden oldukça etkilenen bir kavramdır. Bu açıdan bakıldığında zaman gelişmiş ülkelerde vergi ahlakının gelişmemiş ülkelere göre oldukça iyi durumda olduğu gözlenmektedir (Gerçek ve Yüce, 1998: 39).

Bir ülkede vergi ahlakının gelişmesinde genel eğitim ve genel ekonomik seviyelerin yanında devlet tarafından toplanan vergi gelirlerinin nerelere harcanıldığının ülke vatandaşlarınca bilinmesi de oldukça önemli bir faktördür. Toplanan vergilerin

harcanılmasında şeffaflık ve adalet olgusunun var olması o toplumda vergi ahlakını olumlu yönde etkilemektedir. Ancak toplanan vergilerin belirli kesimler kayırılarak o kesimlere harcanılması yani şeffaflık ve adalet olgusundan uzaklaşılması vergi ahlakını olumsuz yönde etkileyecektir (Tosuner, 1995: 71).

Genel olarak baktığımız zaman vergi ahlakının oluşmasında genel eğitim ve genel ekonomik seviyeler ile toplanan vergilerin nerelere harcanıldığı büyük önem taşımaktadır. Ancak tüm bunların yanında vergilemede adalet tesis edilmedikçe, rüşvet ve yolsuzlukların önüne geçilmedikçe ve kamu gelirlerinin gerekli yatırımlara yönlendirilmesi sağlanmadıkça vergi ahlakı kavramının yüksek oranda oluşması beklenemez (Tosuner, 1995: 71).

Vergi affı kanunlarının vergi ahlakı kavramı üzerinde olumsuz etkileri varmış gibi gözükse de bazı şartların oluşması halinde vergi ahlakını olumlu yönde etkilediği görülmektedir. Bu şartlar:

- Af kanunu içerisinde sıkı ve katı denetimleri de içeren maddelerin bulunması,
- Af kanunu ile geçmiş dönemin üzerine yeni bir sayfa açılacağı konusunda mükelleflere gerekli psikolojik motivasyonun sağlanması ve denetimlerin sıkılaştırılması yoluyla af öncesinde vergisel ödevlerinin zamanında ve eksiksiz yerine getiren vergiye gönüllü uyumu yüksek olan mükelleflerin endişelerinin giderilmesi,
- Af kanununun bir defaya mahsus olarak uygulanmasıdır. Af kanununun çok kez uygulanmaya konulması vergiye gönüllü uyumu zedelemektedir (Gürsoy, 2012: 67).

Sonuç olarak bakıldığında vergi affı kanunları vergi ahlakını olumsuz yönde etkilemektedir denilebilir. Ancak yukarıda da bahsetmiş olduğumuz bazı şartların katı şekilde uygulanması ile vergi ahlakı olumlu yönde etkilenebilecektir.

1.5.2. Vergide Adalet ve Eşitlik İlkelerine Etkileri

Ülkemizde uygulanmakta olan 1982 Anayasası'nın "Kanun önünde eşitlik" başlıklı 10.maddesi ve "Vergi ödevi" başlıklı 73.maddesinde adalet ve eşitlik ilkelerinden bahsedilmektedir. Buna göre 10.madde de geçen "...Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz." kısımdan da anlaşılacağı üzere herkes kanun önünde eşittir. Aynı şekilde 73.maddede geçen "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür..." kısımdan da anlaşılacağı üzere tüm vatandaşlar mali güçlerine göre kamu giderlerini karşılamak zorundadırlar.

Anayasamızın 73.maddesinde bahsi geçen “herkes” ibaresi ile ödeme gücü bulunan ayrıca vergiyi doğuran olayla ilişkisi bulunan kişiler tarif edilmektedir. Böylece kamunun ihtiyaç duyduğu toplam vergi yükünün, toplumu oluşturan vatandaşlar arasında adaletli bir şekilde dağıtıldığı genel kabul görür. Vergilemede adaletin sağlanması bakımından tüm yurttaşların toplam vergi yüküne adil ve eşit bir şekilde katılması gerekmektedir (Yereli ve Ata, 2011: 22).

Türk vergi sisteminin hedeflerinden en önemlisi adaleti sağlamak olmakla beraber noksansız bir adalet düzeninin sağlanması oldukça güçtür. Türk vergi sistemi içerisinde yer alan vergi muafiyeti, vergi istisnası ve vergi affı kanunları gibi uygulamalar sağlanması zaten zor olan adalet kavramından iyice uzaklaşılmasına neden olmaktadır (Bozdoğan, 2015: 1).

Ülkemizde neredeyse her iki üç yılda bir başvuru alan vergi affı uygulamaları sebebiyle adalet ve eşitlik ilkeleri yara almaktadır. Vergi affı kanunlarından faydalanan mükelleflerin daha avantajlı durumda olduklarını düşünen diğer mükellefler de vergilerini zamanında ödemek konusundaki tutumlarını değiştirmektedirler (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 64).

Siyasi iktidarlar oy kaygısı güderek eşitlik ve adalet ilkesine aykırı olacak şekilde vergi affı kanunlarını uygulamaya koymaktadırlar. Vergi sistemi içerisinde reform niteliğinde çözüm önerilerini içerisinde barındırmayan bu vergi affı kanunlarının gerekçelerine bakıldığı zaman teknik ve ekonomik yönden kabul edilebilir gerekçeleri bulunabilir belki ama eşitlik ve adalet ilkeleri zedelenmektedirler. Bu yönüyle vergi afları neredeyse bir tahsilat kanunu şekline bürünmüş olmaktadır (Kargı ve Yüksel, 2010: 38).

Vergi affı kanunlarına olumlu bir açıdan bakanlara göre, uygulamaya konulan af kanunu ile vergilendirilmesi gerekirken bir şekilde sistemin dışında kalan mükelleflerin kayıt altına alınabilmesi, tahsil edilmesi gerekirken tahsilatı yapılamayan vergilerin tahsil edilmesi gibi olumlu sonuçları vardır. Ancak vergi affı kanunları ile daha geniş çaplı adaletsizliklere zemin hazırlanmaktadır (Eker, 2006: 51-52).

2003 yılında Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet SEZER tarafından yeniden görüşülmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne gönderilen 4792 sayılı Vergi Barışı Kanunu’nun Cumhurbaşkanı tarafından veto edilme gerekçesinin üçüncü maddesinde: “Ülkemizde 1980-2000 yıllarında 11 kez af yasası çıkarılarak ortalama iki yılda bir vergi affına başvurulması, bu kurumu gelenekselleştirmiştir. Bu durum, bir yandan vergi suçlarının işlenmesini özendirmekte ve vergi cezalarının caydırıcı etkisini azaltmakta; öte yandan da, vergisini zamanında ödeyen yurttaşların adalet duygusunu incitmekte ve güvenini sarsmaktadır.” ifadesi yer almaktadır. 4792 sayılı Vergi Barışı Kanunu’nun Cumhurbaşkanı tarafından veto edilme gerekçesinden de anlaşılacağı üzere vergi affı kanunları vatandaşların adalet

duygularını olumsuz yönde etkilemektedir (Plan Bütçe Komisyon Raporu(1/520), 2003) (<https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss53m.htm>) (Erişim Tarihi:17/07/2022).

Sonuç olarak bakıldığında bazı ufak olumlu yönleri olmakla birlikte vergi affı kanunlarının vergide adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz olarak etkilediğini söyleyebiliriz. Ancak bir önceki başlıkta da bahsetmiş olduğumuz bazı katı şartlara dayalı olarak uygulamaya konulacak olan vergi affı kanunlarının vergide adalet ve eşitlik ilkelerine de olumlu katkı sağlayacağı unutulmamalıdır.

1.5.3. Vergi Uyumuna Etkileri

Uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının vergi mükelleflerinin vergi uyum durumlarını etkilemesi yadsınamaz bir gerçekliktir. Mükelleflerin kendi istekleri doğrultusunda beyanda bulunarak vergilerini ödemelerine literatürde “vergi ödeme istekliliği” veya “vergiye gönüllü uyum” adı verilmektedir (Canbay ve Çetin, 2007: 53).

Vergi uyumu kavramı vergi bilinci kavramı ile oldukça ilintili bir kavramdır. Vergi bilinci kavramı mükelleflerin vergisel ödevlerini bilme, hatırlama ve yerine getirme kabiliyetlerini tanımlamaktadır. Vergi bilinci kavramının eksiksiz uygulanmasının bir yansıması olarak vergi uyumu kavramı da; herhangi bir zor kullanmaya gerek kalmaksızın mükelleflerin yasalara uygun şekilde vergisel ödevlerini yerine getirmeleri olarak tanımlanmaktadır. Vergi uyumunda önemli olan gönüllülük esasıdır. Mükelleflerin kendi istekleri doğrultusunda vergisel ödevlerini yerine getirmeleri en tabii olanıdır. Denetim ve ceza gibi uygulamalar zoruyla vergi uyumunun sağlanması ise devletin katlanacağı maliyetleri artıracaktır (Korlu, Çetinkaya ve Gerçek, 2016: 445).

Vergi uyumsuzluğu kavramı ise mükellef tarafından üzerine düşen vergisel yükün hem düşük gösterilmesini hem de yüksek gösterilmesini kapsamaktadır. Vergi uyumsuzluğu, kasti olarak vergi yükümlülüğünün düşük gösterilmesini kapsadığı gibi yanlış bilgilendirme, yanlış anlama, dalgınlık vb. nedenlerle vergi yükünün düşük gösterilmesini de kapsamaktadır. Bu gibi durumlarda cezai müeyyideler uygulamaya konulmaktadır. Fakat vergi mükelleflerince yasalara uygun şekilde matrahın azaltılması yani ödenecek vergilerin düşürülmesi vergi uyumsuzluğu olarak tanımlanmamaktadır (Tunçer, 2002: 109).

Mükellefler vergiye uyum sağlarken başkaca faktörlerin de etkisi altında kalmaktadırlar. Bu faktörler; vergi oranları, denetimler, para ve hapis cezaları, vergi yönetiminin etkinliği ve etkililiği, vergi afları ve vergi ahlakı gibi faktörlerdir. Mükelleflerin vergiye gönüllü veya zorla uyum sağlamaları tüm bu faktörlere bağlıdır. Faktörlerdeki

değişiklikler mükellefleri içerisinde bulundukları duruma göre olumlu veya olumsuz etkilemektedir (Durmuş, 2013: 198-199).

Uygulamaya konulan vergi affı kanunları içeriğinde barındırdığı maddelere göre mükelleflerin vergi uyumlarını farklı şekillerde etkilemektedir. Bu konuda iki farklı görüş bulunmaktadır:

- Bu görüşlerden ilkinde göre; uygulamaya konulan vergi affı kanunun tek seferlik olması, vergi kayıp ve kaçığının önüne geçmek maksadıyla etkili cezalar ve etkin denetim mekanizmasıyla desteklenerek çıkarılması sonraki dönemlerde vergi mükelleflerinin vergiye uyumunu olumlu yönde etkilemektedir. Bu şekilde kayıt dışı faaliyet gösteren pek çok mükellef kayıt altına alınmış olacaktır. Konuya olumlu bir pencereden bakan bu görüşe göre vergi affının başarısı yürütme erkinin bu konuda alacağı önlem ve atacağı sağlam adımlarla ilgili mükelleflerin bu önlemleri algılamaları ile ilgilidir. Mükelleflerin atılan adımları adaletli olarak algılamaları vergiye uyumlarını olumlu yönde etkileyecektir (Atçeken, Altundemir ve Turan, 2018: 65).
- Bu görüşlerden ikincisine göre ise; vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren vergiye gönüllü uyumu yüksek vergi mükellefleri, vergiye gönüllü uyumu düşük olan mükelleflerin çıkarılacak olan bir vergi affı uygulamasından daha fazla avantaj elde ettiğini düşünerek uygulanan vergi affı kanununa tepki gösterirler. Netice olarak ise vergiye gönüllü uyumu yüksek mükellefler zaman içerisinde vergiye gönüllü uyumu düşük mükellefler haline dönüşürler (Atçeken, Altundemir ve Turan, 2018: 65).

2009 yılında TOOB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesinde düzenlenen panele konuşmacı olarak katılan 61.Hükümetin Maliye Bakanı Sayın Mehmet Şimşek vergi affı uygulamalarına dair yaptığı konuşmasında özetle vergi affı uygulamalarının vergi uyumunu olumsuz etkilediğini ve vergi affı uygulamalarının günlük siyasetin parçası olmaktan çıkarılması gerektiğini belirtmiştir (Kargı ve Yüksel, 2010: 40-41).

Neredeyse her iki üç yılda bir uygulamaya konulan vergi affı uygulamaları neticesinde vergi mükelleflerinde gelecek dönemlerde de aynı aralıklarda vergi affı uygulamasının yapılacağı düşüncesi oluşmaktadır. Bu durum da ister gönüllü uyumu olan isterse gönüllü uyumu bulunmayan olsun tüm vergi mükelleflerinin vergiye uyumunu azaltan bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır (Oral ve Sayın, 2009: 156).

Sonuç olarak bakıldığı zaman vergi affı uygulamalarının mükelleflerin vergi uyumları üzerinde olumsuz etkileri olduğu kanısına varabiliriz.

1.5.4. Ekonomik Etkileri

Türkiye ekonomisi özellikle 1980 yılından sonra yapısal pek çok sorun ile karşı karşıya kalmıştır. Devletin borçları sürekli artış içine girmiş, kamu gelirlerinin kamu giderlerini karşılama oranı azalmıştır. Bu şartların üzerine bir de vergi sisteminin etkin olarak çalışmaması devleti sürekli olarak vergi affı çıkarmaya yönelten en önemli etkenlerdir. 1980 yılından sonra sık sık vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. 1980 yılından önce çıkarılan vergi affı kanunlarının gerekçeleri genelde siyasi gerekçeler olurken, 1980 yılından sonra çıkarılan vergi affı kanunlarının gerekçeleri genel olarak ekonomik nedenlerdir (Eker, 2006: 61).

Ekonomik konjonktürün daralma evresine girdiği dönemlerde hükümetler kamu harcamalarının artması ve kamu gelirlerinin azalması neticesinde bütçe açıkları ile karşı karşıya kalmaktadırlar. Bütçe açığının kapatılabilmesi için acil nakite ihtiyaç duyulmaktadır. Bunun vergisel düzenlemelerle yapılabilmesi için iki yol bulunmaktadır; ya vergi oranlarında bir artış yapılmalı ya da kamuya en hızlı şekilde gelir sağlayacak bir vergi affı kanunu çıkarılmalıdır. Hükümetler siyasi nedenlerle vergi oranlarının artırılmasını pek tercih etmemektedirler. Bunun yerine hem mükelleflerin yükünü hafifletecek bir uygulama olan hem de yeniden seçilebilme imkanı için mükelleflerce de hoş karşılanacak bir vergi affı kanununu tercih edilmektedir (Keleş, 2019: 70).

Vergi affı uygulamalarının ekonomik etkilerine bakıldığı zaman olumlu ve olumsuz olmak üzere farklı mükellefler üzerinde farklı etkiler meydana getirmektedir.

Vergi aflarının mükellefler üzerinde ekonomik açıdan yarattığı olumlu sonuçlara bakmak gerekirse;

- Tahsilatı geciken ya da hiç yapılamayan kamu alacağının tahsilatının yapılarak kamunun gelir ihtiyacının karşılanması (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 64-65).
- Enflasyonist dönemler ve ekonomik daralma dönemlerinde kişiler ve şirketler nakit ihtiyacı duyar ve bunun sonucu olarak ödemelerini yapmakta zorluk çekerler. Ekonominin enflasyon ve daralma yaşadığı kriz zamanlarında çıkarılan vergi affı kanunları kişilere ve şirketlere ödeme kolaylığı sağlayarak bu mükelleflerin ticari hayattan kopmalarının önüne geçer (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 64).

Vergi aflarının mükellefler üzerinde ekonomik açıdan yarattığı olumsuz sonuçlara bakmak gerekirse;

- Ekonomik konjonktürün dalgalanmaya girdiği ve siyasi olarak krizlerin çıktığı dönemlerde, vergi sistemindeki adalet ilkesinden sapmalar olabilir. Aynı

şekilde denetimlerin noksan kalması sebebiyle mükellefler de vergi kaçakçılığına yönelebilirler. Tüm etkenler neticesinde çıkarılan bir vergi affı kanunu mükelleflerin vergi kaçırma ve kayıt dışı ekonomik faaliyet gösterme isteklerini teşvik edebilmektedir (Keleş, 2002: 83).

- Uygulanacak olan vergi affı kanunu ile vergiye gönüllü uyum gösteren mükellefle vergiye gönüllü uyum göstermeyen mükellef arasında bir haksız rekabet oluşmaktadır. Şöyle ki; mükellef zamanında ve eksiksiz vergisini ödeyerek yükümlülüğünü yerine getirmiş ancak aktiflerinde azalma meydana gelmiştir. Yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyen gönüllü uyumu düşük mükellefin ise aktiflerinde bir azalma oluşmayacak bu kimse ödemesi gerekip ödemediği vergiden kaynaklı nakiti adeta bir kredi kullanmış gibi ticari faaliyetinde değerlendirecektir. Ayrıca çıkarılacak olan bir af kanunu ile yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellef adeta ödüllendirilmiş olacaktır (Bülbül, 2003: 182).

Sonuç olarak bakıldığı zaman uygulanan vergi affı kanunlarının ekonomik olarak devlete kısa dönemde gelir sağlamak gibi bir olumlu etkisi olduğu görülmektedir. Aynı şekilde ticari manada zorluk çeken şahıs ve şirketlerin ticari hayattan kopmalarının da önüne geçilmektedir. Ancak tüm olumlu etkiler kısa vadede görülmekte olup uzun vadeli olarak bakıldığı zaman vergiye gönüllü uyumun düşmesi, vergi kaçırma, kayıt dışı ekonomiye yönelim ve dolayısıyla kamu gelirlerinin azalması gibi olumsuz neticeleri bulunduğu unutulmamalıdır.

1.5.5. Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiye Etkileri

Vergi kaçakçılığı kavramı; vergi kanunlarına aykırı davranmak, kısmen veya tümüyle vergi ödememe çabası sonucu kamunun vergi kaybına sebebiyet verilmesi şeklinde tanımlanmaktadır (Bülbül, 2016: 53).

Kayıt dışı ekonomi kavramı ise; resmi olarak kayıt altında bulunmayan, belirli bir menfaat karşılığında mal ya da hizmet sunulan faaliyetlerin tümünü ifade etmektedir. Bir başka tanımla devletin düzenleyici olarak başında bulunduğu ve direkt ilişki içerisinde olduğu resmi ekonominin dışında kalan faaliyetler kayıt dışı ekonomi olarak tanımlanırlar. Kayıt dışı ekonomik faaliyetler vergilendirilemez ve kamu gelir kaybına uğrar (Gencel ve Kuru, 2012: 43).

Ülke ekonomisinde kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin oluşmasının temelde iki nedeni bulunmaktadır. Bunlardan ilki; yüksek vergi oranlarıdır. İkincisi ise; katı sınırlamalar ve

denetimlerdir. Vergi kaçakçılığı kavramı kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin bir yansıması olarak ekonomide görülmektedir. Bu yönüyle bazıları vergi kaçakçılığını bir tür vergi başkaldırısı olarak tanımlamaktadırlar (Gökbunar, 1996: 110).

Ekonomide görülen kayıt dışılık olgusu evrensel bir olgu olup dünya ekonomilerinin hemen hemen hepsinde az ya da çok bir oranda görülmektedir. Kayıt dışı ekonomik faaliyetler gelişmiş ülke ekonomilerinde %10'larda iken, gelişmekte olan ülke ekonomilerinde %20 - %50 aralığında görülmektedir. Buna karşın Bangladeş ve Hindistan gibi ülke ekonomilerinde %600'lere kadar ulaştığı tahmin edilmektedir (Kapusuzoğlu, 2008: 135).

Vergi affı kanunları uygulamaya konulurken güdülen temel hedeflerden bir tanesi de kayıt dışı ekonomik faaliyetleri kayıt altına alarak, vergi kayıp ve kaçağının önüne geçmektir. Ancak sürekli olarak vergi affı uygulamasına başvurulması uzun dönemde bu hedefi işlevsiz ve sürdürülemez hale getirmiştir. Şöyle ki gelecek dönemde de af çıkacağı düşüncesine kapılan mükellef vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyip vergi kaybına neden olabilmektedir. Aynı şekilde gelecek dönemde de vergi affı çıkacağı düşüncesine kapılan mükellefin kayıt dışına çıkması olağan bir durumdur (Bülbül, 2003: 181-182).

Ekonomi içerisinde kayıt dışı ekonominin hacim olarak büyümesi ve vergi kaçağının artması mükellefler arasında haksız rekabete de neden olmaktadır. Vergisini zamanında ödemeyen mükellefler olası bir vergi affı kanunu uygulaması halinde avantajlı konuma geçeceklerdir. Ayrıca vergi kayıp ve kaçağının artması sahte fatura kullanımı artıracak, ticari ahlaki bozacak ve sonuç olarak devleti vergi kaybına uğratacaktır (Çımat ve Avcı, 2003: 45).

Ülkemizde uygulanan vergi affı kanunları mükellefleri ıslah etmek yerine neredeyse kayıp ve kaçağı özendirici bir hal almıştır. Vergi affı kanunları hep tek ve son seferlik çıkarılmış, tahsilatın ivedi şekilde yapılması hedeflenmiş ancak gelecek dönemde tekrar bir af beklentisine giren mükelleflerin mevcut ödemelerini bile gerçekleştirmemesi ile sonuçlanmıştır (Işık ve Acar, 2003: 121).

Ülkemizde mükelleflerin içinde bulundukları af beklentisi vergi kayıp ve kaçağının en önemli sebeplerinden birisidir. Vergi affı kanunu çıkacağını düşünen mükellefler ödemekle yükümlü bulundukları vergileri ödemeyi bırakıp vergi affı çıktığı zaman ödeme düşüncesine kapılmaktadırlar. Mükellef vergi ödemediği için kasasında kalan aktif varlıklarını yatırıma yönelterek ekstra bir kar daha yapacağını düşünmektedir (Sugözü, 2010: 184).

Sonuç olarak baktığımız zaman uygulamaya konulan vergi affı kanunu ile kayıt dışı ekonomik faaliyetler ve yansıması olan vergi kaçakçılığı ile mücadele hedeflenmektedir.

Ancak sık sık çıkarılan vergi affi kanunları ile mükellefler sürekli af beklentisi içerisinde girmişler ve bu mücadele sekteye uğramıştır.

1.5.6. Vergi Gelirlerine Etkileri

Ülkemizde uygulamaya konulan vergi affi kanunlarına bakıldığında zaman 1980 yılından sonra çıkarılan af kanunlarının temel gayesinin ekonomik gerekçeler olduğu görülecektir. Bu kanunlar çıkarılırken temel hedef kamunun ihtiyaç duyduğu kaynaklara en hızlı ve en kolay şekilde ulaşmasıdır. Uygulanan vergi affi kanunlarının gelir getirme konusunda başarılı mı yoksa başarısız mı olduğu konusunda net bir şey söylemek mümkün değildir. Bunun nedeni ise vergi affi uygulamalarının mali başarısının analizini yapacak kadar istatistiki verinin mevcut olmamasıdır (Durmuş, 2013: 176-177).

Vergi affi uygulamasına karşı olanlara göre, vergi afları zamanında vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen gönüllü uyumu düşük mükelleflere karşı verilmiş adeta bir ödül olarak tanımlanmakta olup bu kişilerin af kapsamına alınması ile vergi gelirlerinin azalacağı görüşünü savunmaktadırlar. Vergi affi uygulamalarını savunanlara göre ise, affin tek seferlik uygulanması ve içerisinde sistemi etkin ve etkili kılacak reformların da bulunması halinde vergi gelirlerinin artacağı ileri sürülmektedir (Eker, 2006: 66).

Uygulanan bir vergi affi kanununda o günün şartlarında elde edilmiş olan gelirin yüksek olması bile uzun dönemde vergi gelirlerinin azalmasına sebebiyet verebilir. Devletin bir vergi affi kanunundan yüksek miktarda gelir elde etmesi kayıt dışı ekonominin ve vergi kaçakçılığının ne kadar büyük boyutlarda olduğunun göstergesidir. Vergi affi kanunu mükellefi kayıt dışı ekonomik faaliyette bulunma ve vergi kaçırma gibi olumsuz eylemleri yapma adına cesaretlendirecek ve bu durum uzun vadede kamunun gelir kaybına neden olacaktır (Tunçer, 2001: 5).

Cumhuriyet tarihi boyunca bakıldığında zaman ülkemizde sayıca çok fazla vergi affi kanunu uygulandığı görülmüştür. Sayısal artışla beraber uygulamaya konulan vergi affi kanunlarının kapsamı da bir hayli genişlemiştir. Hükümetler vergi affi kanunlarını kısa vadeli oldukça hızlı bir gelir kaynağı olarak görmekte, vergi affi kanunlarının uzun vadeli olumsuz etkilerini göz ardı etmektedirler. Bu açıdan bakıldığında vergi affi kanunları adeta bir “mali alışkanlık” halini almıştır. Vergi affi kanunları ile kısa dönemde gelir elde etme amacı güdülürken, uzun vadede mükelleflerin vergi uyumlarına, mali idareye güvenlerine, adalet düşüncesine olumsuz bakmalarına ve sonuç olarak kamu gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır (Durmuş, 2013: 189).

Sonuç olarak baktığımız zaman uygulamaya konulan vergi affı kanunları ile devletin kısa vadede ihtiyaç duyduğu finansman elde edilmiş olacaktır. Ancak vergi affı kanunlarının ekonomik yapı üzerinde meydana getireceği olumsuz etkiler uzun vadede devletin gelirlerinin azalmasına neden olacak bu da daha büyük yapısal sorunlara sebebiyet verecektir.

1.5.7.Vergi Bilincine Etkileri

Vergi bilinci kavramı, kamusal hizmetlerin gerçekleştirilebilmesi için finansman aracı olan verginin öneminin farkında olan vatandaşların vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirme konusundaki arzu ve isteklerini ifade etmektedir. Toplumun vergi bilinci arttıkça vergiye uyum da artacak ve sonuç olarak kamunun ihtiyaç duyduğu vergi gelirleri artacaktır. Bireylerin vergi bilinci, devlete karşı duyulan memnuniyet hali, vergilendirmede eşitlik ve adalet ilkeleri, toplanan vergilerin ihtiyaç duyulan kamu hizmetleri için harcanması, vergi idaresi ve vergi yargısına duyulan güven gibi faktörlerden etkilenmektedir. Bu etkilenmeler sonucunda bireylerin vergi bilinç düzeyleri artmakta ya da azalmaktadır (Kumluca, 2003: 94-95).

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 2000 YILI SONRASINDA UYGULANAN VERGİ AFFI KANUNLARININ İNCELENMESİ

2.1. Türkiye’de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunları

Ülkemizde 2000 yılından sonra 12 adet vergi affı kanunu uygulamaya konulmuştur. Aşağıda bulunan Tablo 2.1’de ülkemizde 2000 yılından sonra uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının çıkarılış tarihleri, kanun isim ve sayıları gösterilmektedir.

Tablo 2.1 2000 Yılı Sonrasında Çıkarılan Vergi Affı Kanunları

	Kanun
1	06.02.2001 Tarihli ve 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
2	07.03.2002 Tarih ve 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
3	25.02.2003 tarih ve 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
4	13.11.2008 Tarih ve 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
5	13.02.2011 Tarih ve 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
6	21.05.2013 Tarih ve 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
7	10.09.2014 Tarih ve 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
8	03.08.2016 Tarih ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
9	18.05.2017 Tarih ve 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
10	11.05.2018 Tarih ve 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
11	11.11.2020 Tarih ve 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
12	03.06.2021 Tarih ve 7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

2.2. Vergi Affı Türleri ve Türkiye’de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Af Kanunlarının Tasnifi

Kabul edilip uygulamaya konulan vergi affı yasalarının içerdiği konular ve kapsamı genişledikçe vergi affı türleri konusunda yapılan tasnifin sınırı da genişlemektedir. İlk başlarda çıkarılan vergi aflarında yapılan tasnif biçimleri; kapsadığı vergi türleri açısından, süresi açısından ve kapsadığı vergi mükellefleri açısından idi. Son yıllarda çıkarılan vergi affı yasaları ile bu tasnifin sınırları da genişleyerek düzeltme affı, kovuşturma affı ve inceleme affını da içine almıştır. Genel olarak baktığımızda 6 çeşit vergi affı türü bulunup aşağıda bu türler kısaca anlatılmaya çalışılacaktır (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 138).

2.2.1. Kapsam Açısından Vergi Afları

Kabul edilen vergi affının ne tür vergileri kapsayacak şekilde hazırlandığına yönelik yapılan tasnif şeklidir. Vergi affı kanunu gelir vergisi, kurumlar vergisi, emlak vergisi, vb. vergi türlerini kapsayacak şekilde düzenlenebilir. Kapsam açısından tasnif yapılırken çıkarılan vergi affının vergi aslını, vergi cezalarını (miktar ve ceza türü), gecikme faiz/zamlarını kapsayıp kapsamadığı da dikkate alınır (Savaşan, 2006: 44-45).

2000 yılından sonra çıkarılan vergi aflarının neredeyse tamamında gelir vergisi ve kurumlar vergisi af kapsamında değerlendirilmiş olup kamuya borcu bulunan vergi mükelleflerinin ilgili borçları yeniden yapılandırılmıştır.

414 sayılı tahsilat genel tebliğinde daha önce yayımlanan 400 sayılı tebliğ ile tecil ve taksitlendirme uygulamasından yararlandırılmayan taşıt alım vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, katma değer vergisi, geçici vergi, zirai stopajlar ve buna ilişkin fon payları da uygulama alanına dahil edilerek tecil ve taksitlendirme işlemleri yapılmıştır (Yıldız, 2001: 78).

2000 yılından sonra çıkarılan vergi aflarında kapsam bakımından 4751 sayılı vergi usul kanunu, emlak vergisi kanunu ve harçlar kanununda değişiklik yapılmasına ilişkin kanununu, 5811 sayılı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması hakkında kanunu ve 6486 sayılı sosyal sigortalar ve genel sağlık sigortası kanunu ile bazı kanunlarda değişiklik yapılmasına dair kanunu diğerlerinden ayırmak gerekmektedir. Çünkü 4751 sayılı kanun sadece emlak vergisi ile ilgili hükümler içerirken, 5811 sayılı kanun ve 6486 sayılı kanun varlık barışı olarak adlandırılmakta olup yurt dışında bulunan gerçek ve tüzel kişilere ait varlıkların ülke ekonomisine kazandırılmasını hedeflemektedir.

4751 sayılı kanun, emlak vergisinin tahakkuk ve tahsilat aşamalarında meydana gelen olumsuzlukları yok etmek maksadıyla çıkarılmıştır. Bu kanun, emlak vergisi mükelleflerinin bildirimde bulunmalarını, yükümlülüklerini yerine getirmelerini ve belirtilen yıllara dair

idarece tarh ve tahakkuk ettirilecek vergilerini ödemelerini ön şart olarak benimsemiştir. Kanun kapsamında 1998 yılından önceki yılların emlak vergileri, ceza ve faizlerini kaldıran af hükümleri bulunmaktadır (03.04.2002 tarih ve 4751 sayılı kanun).

5811 sayılı kanunun genel amacı, kanunun 1.maddesinde gerçek ve tüzel kişilere ait olan ve yurt dışında mevcut bulunan menkul kıymet, altın, döviz, para ve diğer sermaye araçlarını milli ekonomiye kazandırmak, bunun yanında taşınmaz varlıkların kayıt altına alınması ile ülkemizde olup ancak işletmelerin bilançolarında sermaye olarak gösterilmeyen varlıkların öz kaynak olarak gösterilmesi ve işletmelerin öz kaynak durumlarının güçlendirilmesi olarak belirtilmiştir (5811 sayılı kanunun 1.mad.).

Tablo 2.2 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 yayınlanmıştır.	29 Mayıs 2013 tarihinde yayınlanmıştır.
5811 sayılı kanun “Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır.	6486 sayılı kanun “Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmıştır.
Nev’i itibariyle 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 varlıklarını Türkiye’ye getirmeleri şartı ile gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulacakları belirtilmiştir.	Yurt dışında elde edilen kazançlara sahip mükelleflerin, bu varlıklarını Türkiye’ye getirmeleri şartı ile gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulacakları belirtilmiştir.
Yurt içinde bulunan ancak işletmelerin özkaynakları 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.

6486 sayılı kanun kapsamından yararlanmak isteyen gerçek ve tüzel kişi vergi mükelleflerinin 15/04/2013 tarihinden önce elde etmiş oldukları aktiflerinde kayıtlı olan para, döviz, altın, hisse senedi, tahvil ve diğer menkul kıymetler ile var olduğunu kanıtlayıcı bir belgesi olan taşınmazlarının 31/07/2013 tarihine kadar TL cinsinden olmak üzere rayiç bedelle bankalara, aracı kurumlara veyahut vergi dairelerine beyan edilmesi gerekmektedir. 6486 sayılı kanun kapsamında beyan edilen menkul ve gayrimenkul mallar üzerinden %2 vergi hesaplamak suretiyle beyan edilen bu menkul ve gayrimenkul malların ülke içine getirilmesine izin verilmektedir (Hoşnut, 2015: 109-110).

Kapsam açısından bakıldığı zaman 7020 sayılı kanun motorlu taşıtlara ilişkin özel bir düzenlemeyi bünyesinde barındırmaktadır. . Bu düzenleme çerçevesinde 1997 model ve daha eski olan araçların, 7020 sayılı kanunun yayımlanma tarihi olan 27/05/2017 tarihinden itibaren en son 31/12/2018 tarihine kadar bedelsiz olarak İl Özel İdarelerine, Büyükşehir Belediyelerine veya Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Hurda İşletmesi Müdürlüğüne ait hurda müdürlüklerine teslim edilmesi halinde hurdaya ayrılarak tescil kayıtları silinen araçların 31/12/2018 tarihine kadar tahakkuk etmiş olmasına rağmen ödenmemiş halde buluna motorlu taşıtlar vergileri ile bu vergilere ekli bulunan gecikme zammı, faizi, vergi cezaları ve 31/12/2016 tarihine kadar ilgili aracın plakasına kesilmiş olan idari para cezalarından vazgeçileceği belirtilmiştir. Ayrıca ilgili düzenlemede hurdaya ayrılan araçların üzerinde bulunan hacizlerinde kaldırılacağı belirtilmiştir (Yılmaz, 2018: 114).

2000 yılı sonrasında uygulamaya konulan vergi aflarında yukarı bahsetmiş olduğumuz kanunlar ve bazı kanunlarda bulunan istisnai uygulamalar bir kenara bırakıldığı zaman çıkarılan kanunların kapsamlarının hemen hemen aynı olduğu gözlemlenmektedir. Şöyle ki, 2000 yılından sonra çıkarılan vergi affı kanunlarında gelir vergisi ve kurumlar vergisi başta olmak üzere katma değer vergisi, geçici vergiler, motorlu taşıtlar vergisi, özel tüketim vergisi, trafik para cezaları, idari para cezaları, yüksek öğrenim kredi ve harçları, askerlik para cezaları, resim ve harçlar vb. gibi pek çok kamu alacakları kapsam dahilinde yeniden yapılandırılarak borçlu vergi mükelleflerine ödeme planı hazırlanmıştır.

2.2.1.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Ayrıca Belirtilerek Kapsam Dışına Çıkarılan Cezalar

2000 yılı sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarının bazılarında belirlenen birtakım cezalar özellikle vurgulanarak kanunun kapsamı dışına çıkarılmıştır. Bu uygulama 6111 sayılı kanun, 6552 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun, 7256 sayılı kanun ve son olarak da 7326 sayılı kanunda görülmüştür.

6111 sayılı kanunun tahsilinden vazgeçilen kamu alacakları kısmının parantez içi hükmünde “yasak yerlerde sigara kullanımından kaynaklanan cezalar hariç” denilerek yasaklanan yerlerde sigara içmekten ceza kesilen kişilerin bu kanunların kapsamından faydalanamayacakları belirtilmiştir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 266-267).

Aynı şekilde 6552 sayılı kanunun tahsilinden vazgeçilen kamu alacakları kısmının parantez içi hükmünde “yasak yerlerde sigara kullanımından kaynaklanan cezalar hariç” denilerek yasaklanan yerlerde sigara içmekten ceza kesilen kişilerin bu kanunların kapsamından faydalanamayacakları belirtilmiştir (Atçeken, 2018: 44).

Tablo 2.3 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Ayrıca Belirtilerek Kapsam Dışına Çıkarılan Cezalar

	Kanun	Kanun Kapsamının Dışında Tutulan Ceza Türü
1	6111 Sayılı Kanun	-Yasak yerlerde sigara kullanımından kaynaklanan cezalar
2	6552 Sayılı Kanun	-Yasak yerlerde sigara kullanımından kaynaklanan cezalar
3	7256 Sayılı Kanun	- 1593 sayılı umumi hıfzıssıhha kanunu uyarınca verilen idari para cezaları - 4207 sayılı tütün ürünlerinin zararlarının önlenmesi kanunu uyarınca verilen idari para cezaları -5018 sayılı kanunun (III) sayılı cetvelinde yer alan DDK'larca verilen idari para cezaları
4	7326 Sayılı Kanun	- 1593 sayılı umumi hıfzıssıhha kanunu uyarınca verilen idari para cezaları - 4207 sayılı tütün ürünlerinin zararlarının önlenmesi kanunu uyarınca verilen idari para cezaları -5018 sayılı kanunun (III) sayılı cetvelinde yer alan DDK'larca verilen idari para cezaları

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

7256 sayılı kanunun 1.maddesi a bendi 2.fıkrasında geçen ibareye göre 1593 sayılı umumi hıfzıssıhha kanunu ve 4207 sayılı tütün ürünlerinin zararlarının önlenmesi ve kontrolü kanununa göre verilen idari para cezaları ile 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanununa ekli (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumlarca verilen idari para cezaları 7256 sayılı yeniden yapılandırma kanununun kapsamı dışında tutulmuştur (11.11.2020 Tarih ve 7256 Sayılı Kanun).

7326 sayılı kanunun 1.madde b bendinde geçen ibareye göre 1593 sayılı umumi hıfzıssıhha kanunu ve 4207 sayılı tütün ürünlerinin zararlarının önlenmesi ve kontrolü kanununa göre verilen idari para cezaları ile 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanununa ekli (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumlarca verilen idari para cezaları 7326 sayılı yeniden yapılandırma kanununun kapsamı dışında tutulmuştur (03.06.2021 Tarih ve 7326 Sayılı Kanun).

2.2.1.2. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Silinen Cezaların Kapsam, Dönem ve Miktarları

2000 yılı sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarının bazılarında belirli dönemlere ait olan ve miktarı ilgili kanunda belirtilen birtakım cezalar herhangi bir ön şart aranmaksızın silinmiştir. Bu uygulamaya 6111 sayılı kanun, 6552 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun ve son olarak da 7256 sayılı kanunda yer verilmiştir.

Tablo 2.4 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Silinen Cezaların Kapsam, Dönem ve Miktarları

	Kanun	Kanun Kapsamında Silinen Cezalar ve Miktarları
1	6111 Sayılı Kanun	- 120 TL'nin altında kalan trafik para cezaları, idari para cezaları, - 12 TL'nin altında kalan köprü ve otoyol kaçak geçiş ücretleri, - Vadesi 31.12.2004'den önce olan 50 TL'yi aşmayan alacaklar, - Vadesi 31.04.2004'den önce olan aslı ödenmiş olup 100 TL'yi aşmayan fer'i alacaklar.
2	6552 Sayılı Kanun	-Vadesi 31.12.2007'den önce olan 50 TL'yi aşmayan alacaklar.
3	6736 Sayılı Kanun	-Vadesi 31.12.2011'den önce olan 50 TL'yi aşmayan alacaklar.
4	7143 Sayılı Kanun	-Vadesi 31.12.2013'den önce olan 100 TL'yi aşmayan alacaklar.
5	7326 Sayılı Kanun	-Vadesi 31.12.2014'den önce olan 100 TL'yi aşmayan alacaklar.

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

6111 sayılı kanun kapsamında trafik cezaları dâhil, 120 TL altında kalan idari para cezaları (yasak yerlerde sigara kullanımından kaynaklananlar hariç), 12 TL ve altında kalan köprü ve otoyol kaçak geçiş ücretleri, Maliye Bakanlığı'nın vadesi 31/12/2004'den önce olan 50 TL'yi aşmayan asli alacakları ile bu alacağa bağlı fer'i alacaklar, aslı ödenmiş 100 TL'yi aşmayan fer'i alacaklar, tahsilatından vazgeçilmiştir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 266-267).

6552 sayılı kanun kapsamında 31.12.2007 tarihi öncesine ait olan 50 TL ve aşağısında bulunan borçların silinme imkanı bulunurken sigara kullanımından dolayı ortaya çıkan ve muaccel hale gelen borçlar kapsam dışı bırakılmıştır (Atçeken, 2018: 44).

6736 sayılı kanun kapsamında 31.12.2011 tarihi öncesine ait olan ve tutarı 50 TL'nin altında kalan muaccel hale gelmiş borçların silinmesine imkan sağlanmıştır (Karahanoğulları, 2017: 276).

7143 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında vadesi 31.12.2013 tarihinden önce (bu tarih dahil) ve 6183 sayılı AATUHK kapsamında takip işlemleri devam etmekte olan her bir alacak türü ve dönemi itibariyle aslı 100 TL ve altındaki borçların silinmesi olarak tanınmıştır. (GİB 7143 Sayılı Kanun Rehberi, 2018: 5).

7256 sayılı kanun kapsamında vadesi 31.12.2014 tarihinden önce olan aslı 100 TL ve altındaki muaccel hale gelmiş borçların silinmesine olarak tanınmıştır (GİB 7256 Sayılı Kanun Rehberi, 2020: 5).

2.2.2. Süre Açısından Vergi Afları

Vergi affı kanununun uygulanacağı süre açısından yapılan tasnif biçimidir. Kabul edilen vergi affı kanunu ile hangi dönemlere ait borçların vergi affı kanunu kapsamına alınacağı, vergi affı uygulamasının başlangıç ve bitiş tarihleri, geçmişe yönelik olan borçların kanunun yürürlük tarihinden itibaren belirli bir süre içerisinde başvurmak şartı ile af kapsamından yararlanılabileceği şeklinde düzenlenebilir. Kabul edilen vergi affı kanunlarının süreli ya da süresiz olması durumu da bu tasnif kapsamında incelenebilir. Genellikle vergi affı kanunlarının uygulanma süreleri 2-3 ay gibi kısa dönemler olmakla birlikte aksine durumlar da gerçekleşebilmektedir (Kargı, 2011: 102).

Son zamanlarda uygulamaya konulan vergi affı kanunlarına bakıldığında zaman vergi affına başvuru sürelerinin genelde uzatıldığı, bazı durumlarda uzatılan başvuru süresinin de tekrar uzatıldığı görülmektedir. Bu şekilde birkaç kez uzatılan vergi affı kanunları ile “vergi affının affı” şeklinde uygulamaların getirildiği görülmektedir (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 139).

2.2.2.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarının Kapsadığı Dönemler

Cumhuriyet tarihi boyunca çıkarılan tüm vergi affı kanunları belirli dönemleri kapsamına alacak şekilde çıkarılmıştır. Bu başlık altında 2000 yılı sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarının kapsadığı dönemlere ait bir analiz yapılmıştır.

414 Sayılı tahsilat genel tebliği kapsamında, 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde bu tebliğin yayınlanma tarihine kadar borcunu ödeyememiş olan vergi mükelleflerinin kamuya olan ve Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından olan borçları, 16 Mart 2001 günü mesai bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairesine yazılı olarak talep edilmesi halinde, tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulacaktır (Demirkıran, 2012: 64).

4751 sayılı vergi usul kanunu, emlak vergisi kanunu ve harçlar kanununda değişiklik yapılmasına ilişkin kanun, kapsamında belli şartlar altında 1998 yılından önceki tüm yılların emlak vergileri, ceza ve faizlerini kaldıran af hükümlerini içermektedir (Durmuş, 2013: 158).

4811 sayılı vergi barışı kanunu kapsamında 31.08.2002 tarihinde önce tahakkuk eden 213 sayılı V.U.K kapsamında bulunan vergi, resim, harç, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zamları ile eğitime katkı payları ve ayrıca il özel idareleri ile belediyelerce tahsilatı yapılan vergi, resim, harç, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zamları ile eğitime katkı payları, ecrimisiller, gümrük vergileri, para cezaları, 6183 sayılı AATUHK

kapsamına giren bazı alacaklar ve diğer alacaklara yeniden yapılandırma imkanı tanınmaktadır (4811 sayılı kanunun 1.mad.).

Tablo 2.5 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarının Kapsadığı Dönemler

	Kanun	Kanun Kapsamına Giren Dönem
1	414 Sayılı Tebliğ	31.12.2000'e kadar olan borçlar
2	4751 Sayılı Kanun	31.12.1997'ye kadar olan borçlar
3	4811 Sayılı Kanunu	31.08.2002'ye kadar olan borçlar
4	5811 Sayılı Kanun	1.Dönem: 22.11.2008 - 02.03.2009 Arası 2.Dönem: 10.07.2009 - 31.12.2009 Arası
5	6111 Sayılı Kanun	31.12.2010'a kadar olan borçlar
6	6486 Sayılı Kanun	15.04.2013'e kadar
7	6552 Sayılı Kanun	11.09.2014'e kadar olan borçlar
8	6736 Sayılı Kanun	30.06.2016'ya kadar olan borçlar
9	7020 Sayılı Kanun	31.03.2017'ye kadar olan borçlar
10	7143 Sayılı Kanun	31.03.2018'e kadar olan borçlar
11	7256 Sayılı Kanun	31.08.2020'ye kadar olan borçlar
12	7326 Sayılı Kanun	30.04.2021'e kadar olan borçlar

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

Varlık barışı uygulamasının ilk dönemi olarak adlandırılan 22.11.2008 – 02.03.2009'u kapsayan dönemde ülke dışından hemen hemen 10.750.000.000 TL, ülke içinden ise hemen hemen 4.150.000.000 TL olmak üzere yaklaşık 15.000.000.000 TL beyan edilmiş olup 10.07.2009 – 31.12.2009'u kapsayan ve varlık barışı uygulamasının ikinci dönemi olarak adlandırılan dönemde ise ülke dışından hemen hemen 17.000.000.000 TL, ülke içinden ise hemen hemen 16.250.000.000 TL olmak üzere yaklaşık 33.250.000.000 TL civarında varlık 5811 sayılı varlık barışı kanununun kapsamına dahil edilmiştir (Yılmaz, 2018: 101).

6111 sayılı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasını öngören kanun uyarınca maliye, gümrük ve belediyelere olan borçlar ve kesinleşmiş alacaklar bakımından 31.12.2010 ve bu tarihten önce muaccel hale gelmiş olan vergi borçlarının yeniden yapılandırılabilceği belirtilmiştir (Hoşnut, 2015: 93-94).

31.12.1960 tarih ve 193 sayılı gelir vergisi kanununa eklenen geçici 85.madde ile beraber 6486 sayılı kanun kapsamından yararlanmak isteyen gerçek ve tüzel kişi vergi mükelleflerinin 15.04.2013 tarihinden önce elde etmiş oldukları aktiflerinde kayıtlı olan para,

döviz, altın, hisse senedi, tahvil ve diğer menkul kıymetler ile var olduğunu kanıtlayıcı bir belgesi olan taşınmazlarının 31.07.2013 tarihine kadar TL cinsinden olmak üzere rayiç bedelle bankalara, aracı kurumlara veyahut vergi dairelerine beyan edilmesi gerekmektedir. 6486 sayılı kanun kapsamında beyan edilen menkul ve gayrimenkul mallar üzerinden %2 vergi hesaplamak suretiyle beyan edilen bu menkul ve gayrimenkul malların ülke içine getirilmesine izin verilmektedir (Hoşnut, 2015: 109-110).

6552 sayılı kanunun içeriğine bakıldığı zaman bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler 73'üncü maddede yer almaktadır. Bir alacağın 6552 sayılı kanun kapsamında yeniden yapılandırılarak ödenebilmesi için alacağın 73.maddede bahsi geçen türde ve vergi döneminde oluşan bir alacak olması, kesinleşmiş alacak olması, kanunun yayım tarihi olan 11.09.2014 tarihinde vadesi geldiği halde ödenmemiş veyahut ödeme vadesi henüz geçmemiş olması gerekir. Kamu alacağının 6552 sayılı kanunun 73.maddesi kapsamında yeniden yapılandırılarak ödenebilmesi için bahsi geçen üç hususun birlikte var olması gerekmektedir (Yılmaz, 2018: 109).

6736 sayılı kanun kapsamında; Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen vergiler ve bunlara bağlı vergi cezaları, seçim, askerlik, nüfus idarelerince kesilen cezalar, trafik karayolu geçiş ücretleri ve RTÜK idari para cezaları, kaynak kullanım destekleme fonu, ecrimisil, katkı ve öğrenim kredisi alacakları, haksız yere faydalanılan destek ödemeleri gibi diğer alacaklar, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı, gümrük vergileri, sigorta primleri, emeklilik keseneği ve kurum karşılığı, sosyal güvenlik destek primi, işsizlik sigortası primi, genel sağlık sigortası prim alacakları, topluluk sigortası primlerine ilişkin her türlü faiz, zam, gecikme zammı, gecikme faizi, cezai faiz ve gecikme cezaları ile beraber ayrıca belediyelerin idari para cezaları, su, atık su ve katı atık ücreti alacakları, belediyelere ödenmesi gereken paylar hariç, beyana dayanan vergilerde ve 30.06.2016 tarihinden önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları yer almaktadır (Demir, 2016: 86-87).

7020 sayılı kanun kapsamında 31/03/2017 tarihine kadar olan kesinleşmiş alacaklar yeniden yapılandırılabilir. 7020 sayılı kanun kapsamında diğer yeniden yapılandırma kanunlarından farklı olarak kesinleşmemiş veya dava aşamasındaki alacaklar, vergi incelemesi veya tarhiyat aşamasında bulunan vergiler, pişmanlık ya da bireysel olarak şahsen yapılan beyanlar, matrah artırımı ve vergi artırımı, stok ve kayıtların düzeltilmesi, varlık barışına yönelik düzenlemelere yer verilmemiş olup sadece kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılmasına imkan tanınmıştır (Önder, 2019: 85).

7143 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında; 31.03.2018 tarihinden önce tahakkuk etmiş olan 213 sayılı VUK kapsamına giren vergiler ve vergi cezaları ile bunlara bağlı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer'i alacaklar, kanunun yayım tarihi olan 18.05.2018 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan harçlar, ücretli çalışanlar için asgari geçim indirimi nedeniyle ilgililer veya işverenler adına tarh ve tahakkuk ettirilen gelir vergisi ve fer'ileri, 31.03.2018 tarihinden önce tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ve yıllık harçlar, il özel idarelerinin 31.03.2018 tarihinden önce tahakkuk etmiş olan ve vadesi geçen alacakları, belediyelere ait alacaklar yeniden yapılandırılabilir (Önder, 2019: 88-90).

7256 sayılı yeniden yapılandırma kanunu ile 31.08.2020 tarihinden önceki dönemlere ait olup kanunun yayım tarihi olan 17.11.2020 tarihi itibarıyla kesinleşmiş olan vergi, resim, harç ve vergi cezaları ile ecrimisil, öğrenim katkı kredisi, maden devlet hakkı, yiyecek bedeli gibi borçlara, trafik, askerlik, karayolu taşıma, otoyollar ve köprülerden geçiş ihlali gibi idari para cezalarına ödeme kolaylıkları, 7143 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan ve ödemeleri devam eden borçlar ile 6183 sayılı kanun kapsamında tecili devam eden borçların yeniden yapılandırılmasına imkan sağlanmıştır (GİB, 2020: 4).

7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu ile 30.04.2021 tarihinden önceki dönemlere ait olup kanunun yayım tarihi olan 09.06.2021 tarihi itibarıyla kesinleşmiş olan vergi, resim, harç ve bunlara ilişkin cezalar ile gecikme faizi ve gecikme zammı alacakları ile ecrimisil, öğrenim katkı kredisi, seçim, nüfus, trafik, askerlik, karayolu taşıma, otoyollar ve köprülerden geçiş ihlali gibi idari para cezalarına (1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu, 4207 sayılı Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumlarca verilen idari para cezaları hariç) ödeme kolaylıkları, 7256 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan ve ödemeleri devam eden borçlar ile 6183 sayılı kanun kapsamında tecili devam eden borçların yeniden yapılandırılmasına imkan sağlanmıştır (GİB, 2021: 8).

2.2.2.2. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarında: Süre Uzatımı Olan Vergi Afları

Yetkili organlarca kanunlaştırılıp uygulamaya konulan vergi afları için belirlenen son başvuru süresinin uzatılması hali özellikle son yıllarda çıkarılan vergi affi kanunlarında adeta bir gelenek haline getirilmiştir. Kamuya borcu bulunup ilgili vergi affi kanunundan faydalanmak isteyen borçlu mükellefler sürenin uzatılacağı düşüncesiyle başvurularını genellikle son güne bırakmakta olup süre uzatımı olması halinde ise yasal haklarını yine süre

sonuna kadar kullanılmaktadırlar. Bu başlık altında 2000 yılından sonra çıkarılan vergi aflarında son başvuru tarihlerinin uzatıldığı kanunları inceleyeceğiz.

Tablo 2.6 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Aflarında: Süre Uzatımı Olan Vergi Afları

	Kanun	Son Başvuru	Uzatıldığı Tarih
1	5811 Sayılı Kanun	31.12.2009	31.05.2011
2	6111 Sayılı Kanun	30.04.2011	31.05.2011
3	6552 Sayılı Kanun	30.11.2014	31.12.2014
4	6736 Sayılı Kanun	31.10.2016	31.05.2017
5	7143 Sayılı Kanun	31.07.2018	27.08.2018
6	7256 Sayılı Kanun	31.12.2020	31.01.2021
7	7326 Sayılı Kanun	30.09.2021	31.10.2021

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

6111 sayılı kanun kapsamında, 5811 sayılı varlık barışı kanunundan faydalanıp ancak ilgili koşulları yerine getirmeyen mükelleflere süre uzatımı hakkı tanınmıştır. Buna göre 5811 sayılı varlık barışı kanununa başvurmuş olup ancak kanunun şartları olan ülke dışında bulunan varlıklarını ülke içine getirmemiş olan, kendilerine tanınan süre içerisinde sermayelerini arttırmayan, adlarına tarh edilen vergilerini kendilerine tanınan süre içerisinde ödemeyen mükelleflere varlık barışından faydalanabilmeleri için 31.05.2011 tarihine kadar ek süre verilmiştir (Demirkıran, 2012: 93).

6111 sayılı yeniden yapılandırma kanunundan faydalanmak isteyen borçlu mükellefler için belirlenen son başvuru tarihi olan 30.04.2011 tarihi, 30.04.2011 tarih ve 27920 sayılı Resmi Gazete uyarınca 1 ay süreyle uzatılarak son başvuru tarihi 31.05.2011 olarak belirlenmiştir (30.04.2011 tarih ve 27920 sayılı Resmi Gazete).

6552 sayılı kanun kapsamında borç yapılandırması uygulamasından faydalanmak isteyen mükelleflerin 6552 sayılı kanunun Resmi Gazete’de yayım tarihi olan 11.09.2014 tarihinden itibaren 30.11.2014 tarihine kadar ilgili kamu idaresine başvuruda bulunmaları gerektiği belirtilmiş olup başvuru süresi Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 1 ay uzatılarak 31.12.2014 tarihine kadar uzatılmıştır (Atçeken, 2018: 43-44).

6736 sayılı kanunun son başvuru süresi olan 31.10.2016 tarihi, 30.01.2017 tarih ve 29963 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6770 sayılı kanunla 31.05.2017 tarihine kadar uzatılmıştır. 27.01.2017 tarihine kadar yapılması gerekirken ancak yapılmayan ödemeler içinde

gecikme zammı uygulanmak koşuluyla vade uzatmasına gidilerek bu borçlar için vade tarihi 30.06.2017 olarak belirlenmiştir (Önder, 2019: 81).

7143 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında vadesi geçmiş olan borçlarını yeniden yapılandırmak isteyen mükellefler için belirlenen son başvuru tarihi 31.07.2018 olarak belirlenmiş olup daha sonra bu tarih 7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 27.08.2018 tarihine kadar uzatılmıştır (31.07.2018 tarih ve 30495 sayılı Resmi Gazete).

7256 sayılı yeniden yapılandırma kanunundan faydalanmak isteyen borçlu mükellefler için son başvuru tarihi 31.12.2020 olarak belirlenmiş olup 30.12.2020 tarih ve 31350 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan karar uyarınca son başvuru süresi 1 ay uzatılarak 31.01.2021 olarak belirlenmiştir (30.12.2020 tarih ve 31350 sayılı Resmi Gazete).

7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında vadesi geçmiş olan borçlarını yeniden yapılandırmak isteyen mükellefler için son başvuru tarihi 30.09.2021 olarak belirlenmiş olup daha sonra bu tarih 31581 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 1 ay uzatılarak 31.10.2021 tarihi olarak belirlenmiştir (27.08.2021 tarih ve 31581 sayılı Resmi Gazete).

2.2.3. Mükellef Açısından Vergi Afları

Uygulamaya konulan vergi affı kanununun kapsadığı vergi mükellefi açısından yapılan tasnif biçimdir. Uygulanan vergi affı kanunundan tam ve dar vergi mükellefleri faydalanabileceği gibi sadece tam vergi mükelleflerinin faydalanabileceği vergi affı kanunları da uygulanabilmektedir (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 139).

Vergisel yükümlülüklerini her ne nedenle olursa olsun zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmeyen ve bu durumları vergi idaresinin denetimlerinde tespit edilmeyen vergi mükellefleri genellikle uygulanan vergi affı kanununun kapsamına dahil edilmektedirler. Ancak bazı istisnai durumlarda bahsi geçen vergi mükellefleri af kapsamının dışında tutulmaktadır (Savaşan, 2006: 44).

2.2.4. Düzeltme Afları

Düzeltme afları ile vergi mükelleflerine defter ve kayıtları yeniden incelenerek eksik beyan ettikleri ya da gizledikleri vergi matrahlarını belirli şartlar altında cezasız olacak şekilde yeniden beyan etme olanağı tanınır. Düzeltme affı türünde vergi idaresinin mükellefin defter ve kayıtlarını incelemeye almasına ya da denetime tabii tutmasına engel olacak herhangi bir uygulama yer almaz. Sonuç olarak vergi affı kanunundan faydalanarak eksik beyan ettiği ya da gizlediği vergi matrahını düzelterek yeniden beyanda bulunan vergi mükellefinin, defter ve kayıtlarının vergi idaresi tarafından incelenmesine engel değildir. (Yelman, 2017: 73).

Türkiye’de 2000 yılından sonra çıkarılan vergi affı kanunlarından bazılarında borçlu vergi mükelleflerine stoklarını düzeltme olanağı tanınmıştır. Bu vergi affı kanunları sırasıyla; 4811 sayılı kanun, 6111 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun ve son olarak da 7326 sayılı kanundur. Bahsi geçen kanunlar uyarınca vergi mükelleflerine eksik veya noksan beyan ettikleri stoklarını cezasız olarak düzelterek gerçeğe uygun bildirimde bulunma olanağı verilmiştir.

4811 sayılı vergi barışı kanununun 11.maddesi uyarınca gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefleri, işletmelerinde fiilen bulunduğu halde işletme kayıtlarında görünmeyen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını kanununun yürürlük tarihinden sonraki 3 ay içinde bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel üzerinden bir envanter listesi yapılarak bağlı bulundukları vergi dairesine bildirimde bulunmak suretiyle kayıtlarını düzeltebilecekleri belirtilmiştir (Erkan, 2003: 112).

6111 sayılı kanun vergi mükelleflerine stoklarını düzeltme imkanı tanımaktadır. Buna göre 6111 sayılı kanunun 10.maddesi uyarınca adi, kolektif ve adi komandit şirketler dahil olmak üzere tüm gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, işletmelerinde fiilen bulunduğu halde işletme kayıtlarında bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını defterlerine kaydetme olanağı sağlanmıştır (6111 sayılı kanun 10.mad.).

Kanunun 11. maddesi ile bir önceki madde olan 10.maddenin tam tersi bir düzenleme yapılmıştır. 6111 sayılı kanunun 11.maddesine göre vergi mükelleflerine işletme kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde fiilen bulunmayan mallarını, kanunun yürürlük tarihini izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek kaydıyla stoklarını ve işletme kayıtlarının düzenleme imkanı tanınmıştır (6111 sayılı kanun 11.mad.).

6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında da vergi mükelleflerine stok düzeltmesi yapabilme imkanı tanınmıştır. 6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu uyarınca vergi mükelleflerinin işletmelerine ait defter ve kayıtlarında cezai yaptırım ve faiz şartı olmaksızın düzenlemeler yapılması olanağı getirilmiştir (Karahanoğulları, 2017: 276).

11.05.2018 tarih ve 7143 sayılı vergi ve diğer bazı alacakların yeniden yapılandırılması ile bazı kanunlarda değişiklik yapılmasına ilişkin kanuna ait 2018 yılının mayıs ayında 287 numara ile yayımlanan rehberde; vergi mükelleflerine işletmelerinde bulunan makine, teçhizat, demirbaş ve emtialarına ait kayıtlarını cezasız düzeltme imkanı getirildiği hüküm altına alınmıştır (GİB, 2018: 4).

7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında borçlu vergi mükelleflerine sağlanan kolaylık ve imkanlardan bir tanesi de işletmelerindeki emtia, makine, teçhizat ve

demirbaş kayıtlarına ilişkin eksik ve noksan bildirilen beyanlarını cezasız düzeltme imkanı sağlanmasıdır (GİB, 2021: 5).

2.2.5. Kovuşturma Afları

Kovuşturma afları, vergi idaresinin tahsil edebilmek maksadıyla takip işlemlerini başlattığı ya da uyuşmazlık olduğu için yargı merciine intikal etmiş bulunan alacaklarla ilgili olarak, alacağın bir kısmından vazgeçmek veya halihazırda devam etmekte olan kovuşturma ve hukuki süreçlerin sonlandırılması maksadıyla çıkarılan af türüdür (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 139).

Kovuşturma affı uygulamasına Türkiye’de 2000 yılından sonra kanunlaşan vergi aflarının bazılarında yer verilmiştir. 4811 sayılı kanun, 6111 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanun kovuşturma affı uygulamasını bünyesine katarak kamu ile borçlu mükellef arasında süregelen ihtilaflı dosya sayısının azaltılmasını, dolayısıyla vergi yargısının iş yükünün azalmasını ve kamunun tahsil edemediği alacaklarını tahsil etmeyi hedeflemiştir.

4811 sayılı vergi barışı kanununun 3.maddesi ile vergi mükellefleri ile kamu idaresi arasında bulunan ihtilaflı dosyaların miktarının azaltılması ve ayrıca vergi mükelleflerine yükümlüsü bulundukları vergi borçlarını ödemede kolaylık yapılması amaçlanmıştır. 4811 sayılı kanununun 3.maddesi ile vergi mahkemelerinde dava konusu edilmiş henüz karara bağlanmamış olan ve dava açma süresi hala devam eden vergiler ile bu vergilere ilişkin cezalar ve fer’i alacaklar için açılmış davalardan vazgeçilmesi ve yeni dava açılmaması şartıyla alacakların anaparalarının %70’i ile bunlara bağlı fer’i alacakların %10’unun; 9 eşit taksitle ödenmesi halinde vergilerin %30’undan, fer’ilerin %90’ından, vergi cezaları ile bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmektedir (Hoşnut, 2015: 80-81).

4811 sayılı vergi barışı kanunu ile vergi mükellefleri ile kamu idaresi arasında var olan anlaşmazlıkların ortadan kaldırılması ve vadesi gelip tahsil edilmesi gerektiği halde tahsilatı henüz gerçekleşmemiş vergi ve diğer kamu alacakları için çeşitli kolaylıklar sağlanması yoluyla Türk Vergi Sisteminde yeni bir sayfanın açılması hedeflenmiştir (Korkusuz, 2003: 76).

6111 sayılı yeniden yapılandırma kanunu uygulamaya konulurken kamuya borcu bulunan borçlu vergi mükellefleri ile kamu idaresi arasında süregelen davaların sulh yoluyla çözüme kavuşturulması ve kamunun zamanında tahsil etmesi gerekirken tahsil edemediği

alacaklarının hızlı bir şekilde tahsilatının yapılması hedeflenmiştir (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 253).

6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu çerçevesinde borçlu vergi mükellefleri ile kamu idaresi arasında ihtilaflı halde devam etmekte olan dosyaların sulh edilmesi amaçlanmıştır. Kanun kapsamında ihtilafa düşülen vergisel konularda sulh yapıldığı takdirde %80'e varan indirim yapılacağı belirtilmiştir. Kanunun bu maddesi ile hedeflenen ise tahsil edilemeyen kamu alacaklarının ivedi bir şekilde tahsilatının yapılmasıdır (Karahanoğulları, 2017: 276).

7143 sayılı yeniden yapılandırma kanununun kesinleşmemiş veya dava aşamasındaki alacaklar başlıklı 3.maddesinde vergi mükellefleri ile kamu arasında halihazırda devam etmekte olan vergi davalarının sulh yoluyla çözümlenmesi hedeflerinden bahsedilmiştir. Kanunun bu maddesi ile güdülen amaç diğer kanunlarda da olduğu gibi tahsilatı yapılamayan kamu alacaklarının tahsilatının yapılmasıdır (11.05.2018 Tarih ve 7143 Sayılı Kanun).

7326 sayılı yeniden yapılandırma kanununun kesinleşmemiş veya dava aşamasındaki alacaklar başlıklı 3.maddesinde vergi mükellefleri ile kamu arasında halihazırda devam etmekte olan vergi davalarının sulh yoluyla çözümlenmesi hedeflerinden bahsedilmiştir. Kanunun bu maddesi ile güdülen amaç diğer kanunlarda da olduğu gibi tahsilatı yapılamayan kamu alacaklarının tahsilatının yapılmasıdır (03.06.2021 Tarih ve 7326 Sayılı Kanun).

2.2.6. İnceleme Afları

İnceleme affı türü ile vergi idaresi, matrah artırım uygulamasından faydalanan vergi mükelleflerinin vergi affından yararlandıkları dönemlerine yönelik defter, kayıt ve işlemlerini incelemeye tabii tutma hakkından feragat etmiş olur. İnceleme afları farklı özellikleri bünyesinde barındırır şekilde uygulamaya konulabilir. İlk özelliği, kanunlaşan inceleme affı, vergi matrahını artırması koşulu ile vergi mükelleflerine içinde bulunulan dönem ve/veya gelecek dönemlerde incelenmeme güvencesini verebilir. İkinci özellik ise, kanunlaşan inceleme affı, vergi matrahını oransal olarak arttıran vergi mükellefine geçmiş hesap dönemi ve/veya içinde bulunulan hesap döneminin incelenmemesi güvencesini vermeyebilirken gelecek hesap dönemlerine ilişkin olarak incelenmeme güvencesini verebilir. Üçüncü özellik ise, vergi mükelleflerinin vermiş oldukları en son döneme ait beyannamenin gerçeği yansıtması şartı ile önceki dönemlere ait defter, kayıt ve işlemlerinin incelenmeyeceğini güvence eden inceleme affı türü de bulunmaktadır. İnceleme affını içeren vergi affı uygulamalarına vergi idaresinin denetim gücünün yetersiz kaldığı hallerde başvurulmaktadır (Yurdadoğ ve Karadağ, 2017: 139).

Türkiye’de 2000 yılından sonra uygulamaya konulan vergi affı kanunlarından 5 tanesinde matrah artırımı uygulamasına gidilerek vergi mükelleflerine ilgili vergi türlerine ait matrahlarını artırma imkanı tanınmıştır. Böylece vergi mükellefleri geçmiş döneme ait ilgili vergi türlerinin matrahlarını artırarak birtakım vergisel avantajlar elde etmişlerdir. 2000 yılından sonra uygulamaya konulan, matrah artırım müessesini de içine alarak vergi mükelleflerine vergisel avantajlar sağlayan inceleme affı türleri ise; 4811 sayılı kanun, 6111 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanundur.

2003 yılında uygulamaya konulan 4811 sayılı kanun bünyesinde matrah artırımını da barındıran bir inceleme affı kanunudur. Kanunun 5. ve 14.maddelerinde vergi incelemesi ve matrah artımı ile ilgili hükümlere yer verilmiştir.

4811 sayılı vergi barışı kanunun 5.maddesi uyarınca kanunun yürürlük tarihinden önce başlanılmış olup sonuçlandırılmayan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine, matrah artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla devam edileceği belirtilmiştir. Ancak matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen aydan itibaren bir ay içinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilemeyeceği belirtilmiştir (Demirkıran, 2012: 69).

Vergi incelemesinin sonucu ne olursa olsun 4811 sayılı vergi barışı kanununun 14.maddesine göre V.U.K’un 359. Maddesinde sayılan suçları 31/08/2002 tarihine kadar işleyenler hakkında tahakkuk ettirilen vergi, ceza, gecikme zammı ve gecikme faizini kanunun yürürlüğe girmesinden önce veya kanun hükümlerinden yararlanarak ödemiş olmaları halinde, hapis cezası istemi ile cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulamayacağı belirtilmiştir (Demirkıran, 2012: 69).

2011 yılında uygulamaya konulan 6111 sayılı kanun da bünyesinden matrah artımı müessesini de barındıran bir inceleme affıdır. 6111 sayılı kanun ile vergi mükellefleri geçmiş döneme ait vergi matrahlarını artırarak geçmiş dönem defter kayıt ve belgelerinin vergi incelemesinden muaf tutulması hakkını elde etmişlerdir (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 253).

2016 yılında çıkarılan vergi affı kanunu olan 6736 sayılı kanun da bir inceleme affı kanunudur. 6736 sayılı yasanın 5.maddesi uyarınca kurumlar vergisi, gelir vergisi ve katma değer vergisi mükellefleri 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 vergilendirme dönemleri için matrah artırımına başvurabileceklerdir. Matrah artırımına başvuran vergi mükelleflerinin başvurdukları dönemler için defter ve belgeleri olağan incelemelerden muaf tutulacaktır (03.08.2016 Tarih ve 6736 Sayılı Kanun).

2018 yılında uygulamaya konulan 7143 sayılı kanunun da içeriği incelendiği zaman bir inceleme affi kanunu olduğu görülmektedir. Kanunun matrah ve vergi artırımı ile ilgili hükümler başlıklı 5. maddesinde de bahsedildiği gibi geçmiş dönem vergi matrahlarında artırıma giden mükelleflere birtakım vergisel avantajlardan faydalanma imkanı verileceği hükmü kayıt altına alınmıştır (11.05.2018 Tarih ve 7143 Sayılı Kanun).

Son olarak 2021 yılında uygulamaya konulan 7326 sayılı kanunun içeriğine bakıldığında bu kanunun da bir inceleme affi kanunu olduğunu görmekteyiz. 7326 sayılı kanunun matrah ve vergi artırımı ile ilgili hükümler başlıklı 5. maddesinde de bahsedildiği gibi geçmiş dönem vergi matrahlarında artırıma giden mükelleflere birtakım vergisel avantajlardan faydalanma imkanı verileceği hükmü kayıt altına alınmıştır (03.06.2021 Tarih ve 7326 Sayılı Kanun).

2.2.6.1. 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affi Kanunlarında: Matrah Artırımı ve Dönemler

Bu başlık altında vergi affi türlerinden olan inceleme aflarının 2000 yılından sonra uygulamaya konulan vergi affi kanunları ile hangi vergi dönemlerini kapsadığı incelenmiştir. Matrah artırımı uygulaması 2003, 2011, 2016, 2018 ve 2021 yıllarında kanunlaşan vergi affi uygulamalarında yer almıştır. 2000-2020 yılları arasını kapsayan 20 yıllık dönemde sadece 2002, 2003, 2004, 2005 ve 2010 vergi dönemleri için matrah artırımı uygulamasına başvurulmamıştır. Bu 5 yıllık vergi dönemleri hariç tutulduğu zaman geriye kalan 15 yılı içine alan vergi dönemleri için matrah artırımı uygulamasına başvurulmuştur. Hatta bazı yıl vergi dönemleri iki kanunda da yer alarak vergi mükelleflerine matrah artırımından faydalanabilmeleri için adeta ikinci bir şans verilmiştir. Bu durumu örneklemek gerekirse; 2013, 2014 ve 2015 vergi dönemleri için matrah artırımı uygulaması hem 2016 yılında çıkarılan 6736 sayılı kanunda hem de 2018 yılında çıkarılan 7143 sayılı kanunda yer almıştır. Aynı şekilde 2016 ve 2017 vergi dönemleri için matrah artırımı uygulaması hem 2018 yılında çıkarılan 7143 sayılı kanunda hem de 2021 yılında çıkarılan 7326 sayılı kanunda yer almıştır.

4811 sayılı vergi barışı kanununun 7.maddesi uyarınca vergi mükelleflerinin gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve ücret gelirleri yönünden matrah artırımı yapmaları durumunda, matrah artırımını yaptıkları 1998, 1999, 2000 ve 2001 vergi dönemleri için vergi incelemesinden ve ek olarak tahakkuk ettirilecek vergilerden muaf olacakları belirtilmiştir. İlgili madde uyarınca gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, matrah artırımı yaptıkları tutarın %30'unu vergi olarak ödeyecekleri, bu artırım yapılan matrahlar

üzerinden başkaca bir vergi, fon veya katkı payı hesaplanmayacağı belirtilmiştir (Hoşnut, 2015: 82).

Tablo 2.7 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Vergi Affı Kanunlarında Matrah Artırımı ve Dönemler

	Kanun	Matrah Artırımı Yapılabilecek Dönemler
1.	4811 Sayılı Kanun	1998-1999-2000-2001 yılları
2.	6111 Sayılı Kanun	2006-2007-2008-2009 yılları
3.	6736 Sayılı Kanun	2011-2012-2013-2014-2015 yılları
4.	7143 Sayılı Kanun	2013-2014-2015-2016-2017 yılları
5.	7326 Sayılı Kanun	2016-2017-2018-2019-2020 yılları

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

4811 sayılı vergi barışı kanununun 14.maddesi uyarınca defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yaprak koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerinin tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler ile belgeleri sahte olarak düzenleyenler ile belgeleri sahte olarak basan mükellefler vergi barışı kanunu uygulamasından faydalanamamaktadırlar. Bu mükelleflerin ayrıca matrah artırımı uygulamasından da yararlanamayacağı hüküm altına alınmıştır (Yılmaz, 2003: 15).

6111 sayılı kanunun 6., 7., 8. ve 9.maddeleri uyarınca 2006, 2007, 2008 ve 2009 vergi dönemlerine ait beyanname verme yükümlülüğü bulunan mükellefler için daha önce vermiş oldukları beyannameler için matrah arttırma imkanı tanınmıştır. Matrah artırımı yapılan bu vergilerin kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı kanunun 51. maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında uygulanacak gecikme zammıyla birlikte takibinin yapılıp tahsilinin gerçekleşeceği hususu hüküm altına alınmıştır (Demirkıran, 2012: 87).

6736 sayılı yasanın 5.maddesi uyarınca kurumlar vergisi, gelir vergisi ve katma değer vergisi mükellefleri 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 vergilendirme dönemleri için matrah artırımına başvurabileceklerdir. Matrah artırımına başvuran vergi mükelleflerinin başvurdukları dönemler için defter ve belgeleri olağan incelemelerden muaf tutulacaktır (03.08.2016 Tarih ve 6736 Sayılı Kanun).

7143 sayılı kanunun borçlu mükellefler için getirdiği vergisel avantajlardan bir tanesi de matrah artırımı uygulamasıdır. İlgili mükelleflere 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 yılları için gelir vergisi matrahlarını, kurumlar vergisi matrahlarını, gelir ve kurumlar vergisi stopaj vergileri matrahları ile katma değer vergisi matrahları için kanununda öngörüler oranlarda ve

belirli bir miktar vergi ödenmesi şartı ile bu mükelleflerin matrah ve vergi artırımında bulundukları yıllar ve vergi türleri ile sınırlı olmak üzere vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır (GİB, 2018: 17).

7326 sayılı kanunun borçlu mükellefler için getirdiği vergisel avantajlardan bir tanesi de matrah artırımını uygulamasıdır. İlgili mükelleflere 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için gelir vergisi matrahlarını, kurumlar vergisi matrahlarını, gelir ve kurumlar vergisi stopaj vergileri matrahları ile katma değer vergisi matrahları için kanununda öngörülen oranlarda ve belirli bir miktar vergi ödenmesi şartı ile matrah artırımını imkanı getirilmiştir. Bu mükellefler için matrah ve vergi artırımında bulundukları yıllar ve vergi türleri ile sınırlı olmak üzere vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır (GİB, 2021: 28).

2.3. Türkiye’de 2000 Yılı Sonrası Uygulanan Vergi Affı Kanunlarının Tahsilat Sonuçları

414 sayılı tahsilat genel tebliğini tahsilat durumu açısından inceleyecek olursak; İstanbul’da 414 sayılı tahsilat genel tebliğine; kamuya borcu olan 248.425 mükellef faiz dahil 820.679.509.670,00 TL borcunu yeniden yapılandırmak için başvurmuş olup başvuru tutarın 493.378.763.911,00 TL’si kanun kapsamında yeniden yapılandırılarak ödeme planına bağlanmış, yapılandırılan bu borçların da 258.467.072.878,00’si tahsil edilebilmiştir. İstanbul özelinde tahsilat oranı %52,4 olarak gerçekleşmiştir. Türkiye genelinde ise kamuya borcu bulunan 878.028 mükellef 414 sayılı tahsilat genel tebliğinden faydalanmak için başvuruda bulunmuş olup yaklaşık olarak iki katrilyon Türk Lirası vergi alacağı ödeme planına bağlanmıştır (Yaraşır, 2013:184).

4811 sayılı vergi barışı kanunundan faydalanmak isteyen 3.475.144 borçlu mükellef ilgili kamu idaresine vergi barışından faydalanmak için başvuruda bulunmuştur. Başvuruda bulunan borçlu mükellefler toplamda 7,5 milyar TL’lik bir büyüklük oluşturmuşlardır. Bu büyüklüğün yaklaşık 4,5 milyar TL’lik bölümü özel müteşebbislerden, 215 milyon TL’lik kısmı kamu kurum ve kuruluşlarından olmak üzere toplamda 4,7 milyar TL’lik bir hasılat toplanmıştır. 4811 sayılı vergi barışı kanunu kapsamında tahsilat oranı özel sektör kaynaklı %68,3, kamu kesimi kaynaklı %15,4 olarak ortaya çıkmıştır. Devlete 1,3 milyar TL borcu bulunan KİT, İDT ve Mahalli İdarelerin 215 milyon TL’lik ödeme yapmaları özel sektör için öncü olması beklenen kamu kesiminin bu vergi barışı kapsamında pek de uyumlu davranmadığını ve hatta kötü örnek olduğunu göstermektedir (Demirkıran, 2012: 74).

4811 vergi barışı kanunu ile matematiksel olarak hedeflere ulaşılmıştır. 2004 yılında 4811 sayılı vergi barışı kanunu kapsamında hükümetin toplamış olduğu gelirleri yılbaşı bütçede belirlenen hedeflerin üzerinde olmuştur. Merkezi yönetimin 2004 yılı bütçesinde

4811 sayılı kanun kapsamında öngördüğü rakam 3,6 milyar TL iken Uluslararası Para Fonu (IMF)'nin öngördüğü 750 milyon TL'dir. Sonuç olarak baktığımızda 4811 sayılı vergi barışı kapsamında hükümetin tahmininin yüzde otuz üzerinde, IMF'nin tahmininin yaklaşık olarak altı kat üzerinde tahsilat gerçekleşmiştir (Savaşan, 2006: 58).

Hesap uzmanları kurulu tarafından yapılan araştırmada 2002'de %173 olarak hesaplanan vergilemede kaçak oranı, 4811 sayılı vergi barışının uygulama yılı olan 2003 yılında %214 olarak hesaplanmıştır. Yani vergi barışının uygulandığı yıl vergilemede kaçak oranı artış göstermiştir. Vergi mükellefleri 2003 yılında kazandıkları her 1 TL'nin vergisini ödeyip 2,2 TL'yi kaçırmışlardır. 2003 yılında vergilemede kaçak oranının artmasının sebebi bu sene içerisinde bir vergi affı çıkacağının topluma empoze edilmesinden kaynaklı olduğu düşünülmektedir. Vergi affı çıkacağını düşünen mükellefler ödemeleri gereken vergiyi kaçırmaya yönelmişlerdir. 2002 yılında devletin vergi gelirlerinde tahakkuk tahsilat oranı %91,4 iken 4811 sayılı vergi barışının uygulandığı yıl olan 2003 yılında bu oran %92,54'e yükselmiş bir sonraki yıl olan 2004 yılında ise %92,17'e gerilemiştir. Bu durumun temel sebebi ise gelecek yıllarda yeni bir vergi affı çıkacağı düşüncesinin mükelleflerde ağır basmasıdır (Eker, 2006: 73).

5811 sayılı kanun kapsamında yaklaşık 64.000 mükellef varlıklarını ekonomiye kazandırmak için beyanname vermişlerdir. Beyan edilen varlıkların toplam büyüklüğü 48.250.000.000 TL olmasına rağmen, tahakkuk ettirilen rakam 1.660.000.000 TL'de kalmış, tahakkuk ettirilen bu tutarın da 1.060.000.00 TL'si tahsil edilmiştir. 5811 sayılı kanun kapsamında tahakkuk tahsilat oranı %64 olarak gerçekleşmiştir (Yılmaz, 2018: 100).

6111 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında kamuya borcu bulunup bu borçlarını yeniden yapılandırmak isteyen 5 milyon 112 bin 334 mükellef ilgili idarelere başvuruda bulunmuştur. İnteraktif vergi dairesi üzerinden sanal olarak 986 bin 852 mükellef başvuruda bulunmuş olup geriye kalan mükellefler ilgili vergi dairelerine giderek elden başvuru dilekçesi vermek suretiyle kanun kapsamından faydalanmak istemişlerdir. Dönemin maliye bakanı tarafından açıklanan verilere göre 6111 sayılı kanun kapsamında 6 milyon 32 bin 972 dosya yeniden yapılandırılarak yeni ödeme planı oluşturulmuştur. Yapılandırılan toplam alacak tutarı ise 36 milyar 551 milyon 886 bin 881 TL olarak belirtilmiştir (Önder, 2019: 73).

6111 sayılı kanun kapsamında yeniden yapılandırılan borçların ilk taksit ödemelerinde %81 gibi yüksek bir orana ulaşılmış olup bu oran oldukça yüksek bir tahsilatın gerçekleştirildiğinin göstergesidir. 6111 sayılı kanun kapsamında oluşturulan ödeme planları için 7.908.887.740 TL tutarında tahsilat yapılmıştır. Gerçekleşen bu tahsilatın 5.377.000.000

TL'lik bölümü tek seferde tahsil edilmiş olup, 2.531.887.740 TL'lik kısmı taksitli ödemelerin tahsil edilmesi suretiyle oluşmuştur (Atçeken, 2018: 43).

6486 sayılı 2.varlık barışı kanunu uygulaması sonucunda ülke içinde ve ülke dışında kayıt dışı olmak üzere toplam 69 milyar 807 milyon 327 bin TL varlık beyan edilmiştir. Kanun kapsamında 1 milyar 396 milyon 147 bin TL vergi tahakkuk ettirilmiş olup bu tutardan 209 milyon 169 bin TL tahsilat gerçekleşmiştir. 6486 sayılı kanun kapsamında beyan edilen kayıt dışı varlıkların %90,4'ü (63 milyar 101 milyon 942 bin TL) vergi dairelerine, %9,6'sı ise (6 milyar 705 milyon 384 bin TL) banka aracı kurumlara beyan edilmiştir (Önder, 2019: 75-76).

2014 yılında Hazine ve Maliye Bakanı olarak görev yapan Naci AĞBAL tarafından açıklanan verilere göre 6552 sayılı kanuna 4,5 milyon kişi başvuruda bulunmuş olup yapılandırma kapsamında 43,7 milyar TL'nin yapılandırıldığı, açıklamanın yapıldığı 2016 yılına kadar ise 6552 kanun kapsamında 10,2 milyar TL tahsilat yapıldığı belirtilmiştir (Keleş, 2019: 67).

6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında Kasım/2016 dönemi sonuna kadar kamuya borcu bulunan 8 milyon 527 bin 452 mükellef ilgili kanundan faydalanmak için başvuruda bulunmuştur. Bu mükelleflerden 4 milyon 144 bin 846 kişi başvuru dilekçelerini direkt ilgili vergi dairelerine giderek elden vermiş olup, kalan 4 milyon 382 bin 606 kişinin ise interaktif vergi dairesi üzerinden sanal olarak başvuruda bulunduğu tespit edilmiştir. 6736 sayılı kanun yasalaşmadan evvel kamunun borçlu mükelleflerden yaklaşık 90 milyar TL gibi bir alacağı varken kanun yasalaştıktan sonra bu alacağın yaklaşık 77,6 milyar TL'si yapılandırma kapsamına alınıp ödeme planları oluşturulmuştur (Ovaz, 2019: 86-87).

6736 sayılı kanun kapsamında borçlu mükelleflerce yapılan başvuruların vergi türlerine göre incelenmesi sonucunda; 271 milyon TL tutarındaki yapılandırmanın otoyol ya da köprülerden usulsüz geçme cezası olduğu, 1,2 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın kredi yurtlar kurumuna ait yüksek öğrenim kredi ve katkı payı kaynaklı olduğu, 1,4 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın trafik cezası kaynaklı olduğu, 1,7 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın motorlu taşıtlar vergisi kaynaklı olduğu, 1,8 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın özel tüketim vergisi kaynaklı olduğu, 3,2 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın gelir vergisi kaynaklı olduğu, 3,6 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın devletin belediyelerden alacağı vergilerden olduğu, 15,5 milyar TL tutarındaki yapılandırmanın katma değer vergisi kaynaklı olduğu tespit edilmiştir (Ovaz, 2019: 86-87).

6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında dönemin Hazine ve Maliye Bakanı Naci Ağbal tarafından açıklanan verilere göre yapılandırma dönemi sonucunda vergi

dairelerince 16 milyar TL, SGK tarafından 3,4 milyar TL olmak üzere toplamda 21 milyar TL hasılat yapıldığı belirtilmiştir (Keleş, 2019: 68).

Hazine ve Maliye Bakanlığının açıkladığı verilere göre; 1 Temmuz 2016 ile 31 Mart 2017 tarihleri arasında Gelir İdaresi Başkanlığı'na borcu olan 47 milyar TL, Sosyal Güvenlik Kurumu'na borcu olan 3 milyon kişi ve 23 milyar ile bir önceki yeniden yapılandırma kanunu olan 6736 sayılı yasadan faydalanması beklenirken bu yasadan faydalanmayan toplam 43 milyar TL alacak 7020 sayılı yeniden yapılandırma kanunu ile tahsil edilmeye çalışılmıştır (Atçeken, 2018: 49).

7020 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında 2017-2020 yılları arasında toplam 5.6 milyar TL vergi alacağı tahsil edilmiş olup 2021 yılının ilk dokuz ayında ayrıca 169 milyon TL vergi alacağı daha 7020 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında tahsilatı gerçekleşmiştir (<https://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/ilk-taksit-odemesi-icin-son-gun-41929257> / erişim tarihi: 15.05.2022).

2018 yılında uygulamaya konulan 7143 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında 2021 yılının Eylül ayına kadar toplam 27.4 milyar TL kamu alacağının tahsilatı yapılmış olup bu tahsilatın 1.3 milyar TL'si 2021 yılının ilk dokuz ayı içerisinde gerçekleşmiştir (<https://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/ilk-taksit-odemesi-icin-son-gun-41929257> / erişim tarihi: 15.05.2022).

2020 yılında uygulamaya konulan 7256 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında kamuya borcu bulunan mükelleflerin 31.08.2020 tarihine kadar olan borçları yeniden yapılandırılmış olup 28.02.2022 tarihine kadar vergi dairelerince 24 milyar 477 milyon 694 bin 788 TL vergi alacağının tahsilatı yapılmıştır (<https://www.sozcu.com.tr/2022/yazarlar/nedim-turkmen/yapilandirma-icin-haziran-bekleniyor-7051787/> / erişim tarihi: 15.05.2022).

2021 yılında uygulamaya konulan 7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında kamuya borcu bulunan mükelleflerin 30.04.2021 tarihine kadar olan borçları yeniden yapılandırılmış olup 28.02.2022 tarihine kadar vergi dairelerince 59 milyar 905 milyon 761 bin 783 TL vergi alacağının tahsilatı yapılmıştır (<https://www.sozcu.com.tr/2022/yazarlar/nedim-turkmen/yapilandirma-icin-haziran-bekleniyor-7051787/> / erişim tarihi: 15.05.2022).

7326 sayılı kanunun kapsadığı 30.04.2021 tarihi itibarıyla devletin tahsil edemediği vergi gelirleri toplamı 282 milyar 614 milyon 692 TL iken bu tutar 28.02.2022 tarihi itibarıyla 369 milyar 237 milyon 249 bin TL olarak gerçekleşmiştir. 7326 sayılı kanun kapsamında yapılan tahsilatlara rağmen; 10 ayda devletin tahsil edemediği vergi alacağı tutarı 86 milyar

622 milyon 620 TL artmış olup bu durum yeni bir vergi affı beklentisine neden olmaktadır (<https://www.sozcu.com.tr/2022/yazarlar/nedim-turkmen/yapilandirma-icin-haziran-bekleniyor-7051787/> / erişim tarihi: 15.05.2022).

2.4 Önceki Kanunlarda Olmayıp 7326'da Uygulanan Madde

Kamuya borcu bulunup bu borcunu 7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında yeniden yapılandırıp herhangi bir iş ve işlemde kullanmak üzere borcu yoktur talep eden mükelleflere borcu yoktur alabilmeleri için yapılandırmış oldukları borcun %10'unu ödeme koşulu getirilmiştir. Aynı şekilde kamuya araçları ile ilgili herhangi bir borcu bulunup ilgili borçlarını 7326 sayılı yeniden yapılandırma kanunu kapsamında yeniden yapılandıran mükelleflere araçlarını fenni muayene yaptırabilmeleri için yapılandırmış oldukları borçlarının %10'unu ödeme koşulu getirilmiştir. (GİB, 2021: 26).

2.5 Türkiye'de 2000 Yılı Sonrasında Uygulanan Af Kanunlarının Vergi Affı Uygulanma Nedenleri Açısından Tasnifi

2.5.1. Ekonomik ve Mali Nedenler Açısından Tasnif

Türkiye'de 2000 yılı sonrasında uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının tamamının çıkarılış gayesinde daha önceki bölümlerde bahsi geçen ekonomik ve mali nedenler etkili olmuştur. Uygulanan 12 adet vergi affı kanunu ile tahakkuk ettirilmiş vergilerin tahsilatının ivedi şekilde gerçekleşmesi, bütçe dengesinin sağlanması, kayıt dışı ekonomiyle mücadele ve vergiye gönüllü uyumun artırılması hedeflenmiştir.

2.5.2. Siyasi Nedenler Açısından Tasnif

Türkiye'de 2000 yılından sonra çıkarılan vergi affı kanunlarından 4811 sayılı kanun, 6111 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7020 sayılı kanun ve 7143 sayılı kanunun siyasi nedenlerle çıkarıldığı söylenebilir.

Kasım 2002'de göreve gelen yeni hükümet devlete olan vergi borçlarını ödeme güçlüğüne düşmüş olan mükellefleri rahatlatmak ve 2000-2001 yıllarında yaşanan ekonomik krizlerin etkilerini azaltarak hazineye gelir sağlamak, dava aşamasında olan alacakların azaltılması maksadıyla 4811 sayılı vergi barışı kanunu çıkarmıştır (Erkan, 2003: 112). 2003 yılında uygulamaya konulan 4811 sayılı kanun bu açıdan bakıldığında siyasi gerekçeler güdülerek uygulamaya konulan bir af kanunudur.

6111 sayılı kanunun ekonomik ve mali gerekçelerinin yanında siyasi gerekçeleri de bulunan bir kanun olduğu gözlemlenmektedir. 2011 yılının genel seçimlerin yapılma yılı

olması kanunun çıkarılış amacında etkili olmuştur. Çünkü 6111 sayılı kanun gibi vergi ile ilgili düzenlemeleri içeren mali af kanunlarının seçim dönemlerinden önce ya da seçimler sonuçlandıktan hemen sonra çıkarılması siyasi bir uygulama olarak oldukça sık uygulanan bir yöntemdir (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 250).

6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu 15 Temmuz 2016'da yaşanan darbe girişiminin hemen sonrasında yürürlüğe girmiş bir af kanunudur. 6736 sayılı kanun 15 Temmuz darbe girişimi ve akabinde yaşanan siyasi olayların ortaya çıkardığı ekonomik ve siyasi sorunları çözmek için çıkarılmış bir mali af kanunudur. 6736 sayılı kanunun genel gerekçesinde de 15 Temmuz darbe girişiminin ortaya çıkardığı olumsuz etkilerin azaltılmasının hedeflendiği belirtilmiştir (Önder, 2019: 79).

7020 sayılı kanundan bir önce çıkarılmış olan yeniden yapılandırma kanunu 19.08.2016 tarihinde yürürlüğe giren 6736 sayılı kanundur. 6736 sayılı yeniden yapılandırma kanunu 30 Haziran 2016 tarihine kadar olan muaccel hale gelmiş borçların yeniden yapılandırılmasına imkan tanıyan bir kanundu. 15 Temmuz 2016 tarihinde yaşanan darbe girişimi nedeniyle gerçek ve tüzel kişi vergi mükellefleri vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirmekte zorlanmışlar ve dolayısıyla bu mükelleflerin devlete olan vergi borçları birikmiştir. Bu sıkıntıları çözmek maksadıyla hükümet 7020 sayılı yeniden yapılandırma kanununu çıkarma gereksinimi duymuştur. 7020 sayılı muaccel hale gelmiş borçların yeniden yapılandırılmasına imkan tanıyan kanun, 15 Temmuz 2016'da yaşanan darbe girişiminin ekonomik manada olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak maksadıyla çıkarılan bir vergi affi kanunudur (Önder, 2019: 85).

Tıpkı 6111 sayılı kanunda olduğu gibi 7143 sayılı kanunun da ekonomik ve mali gerekçelerinin yanında siyasi gerekçeleri de bulunmaktadır. 11.05.2018 tarihinde uygulamaya konulan 7143 sayılı kanun Haziran 2018'de yapılan genel seçimlerden hemen önceye denk gelmektedir. Genel seçimden hemen önce çıkarılan 7143 sayılı kanunun pek çok gerekçesinin yanında siyasi amaçlara da hizmet ettiği yadsınamaz bir gerçektir.

2.5.3. Teknik ve İdari Nedenler Açısından Tasnif

Türkiye'de 2000 yılından sonra uygulamaya konulan bazı vergi affi kanunlarının çıkarılış amacında bizzat teknik ve idari nedenlerle çıkarıldığı hususundan bahsedilmektedir. Teknik ve idari nedenler hedeflenerek çıkarılan vergi affi kanunları; 4811 sayılı kanun, 6111 sayılı kanun, 6736 sayılı kanun, 7020 sayılı kanun, 7143 sayılı kanun, 7256 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanundur.

2.5.4. Sosyal Nedenler Açısından Tasnif

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği'ne 17.08.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova, Kocaeli illerinin merkez ve ilçelerinde mükellefiyet kaydı bulunan tüm vergi mükellefleri ile İstanbul, Eskişehir, Bursa illerinde mükellefiyet kaydı bulunan tüm vergi mükelleflerinden varlıklarının en az % 10'unu deprem nedeniyle zayi olanlar 31 Mayıs 2001 günü mesai saati bitimine kadar bağlı bulundukları vergi dairesinde müracaat edebileceklerdir (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği 1.madde b bendi).

414 sayılı tebliğ 1999 yılında yaşanan büyük deprem felaketinin toplumda yol açtığı sosyal sorunların çözülmesi için uygulamaya konulmuştur. Büyük acılar yaşayan toplumun ekonomik açıdan bir nebze rahatlama için çıkarılan 414 sayılı tebliğ yaraların sarılmasında ekonomik açıdan önemli bir işlevi yerine getirmiştir.

4811 sayılı vergi barışı kanununun genel gerekçesinde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan ekonomik krizlerin insanlar üzerinde meydana getirdiği ekonomik ve sosyal olumsuzlukların azaltılması için vergi barışı kapsamında önlemler alınmasının gerekliliğinden bahsedilmiştir (Yaraşır, 2013: 184).

5811 sayılı kanunun uygulamaya konulmasında, 2007'de Amerika Birleşik Devletlerinde yaşanan konut piyasalarındaki krizden kaynaklı küresel ekonomilerde uzun yıllar boyu görülen istikrar ve likit kaynak bolluğunun bozulmaya başlamış olması da etkindir. 5811 sayılı kanun uygulamaya konularak küresel kriz nedeniyle milli ekonomimizde yaşanan likidite sorunlarının olası olumsuz etkileri azaltılmaya çalışılmıştır (Yılmaz, 2018: 99-100).

6111 sayılı kanunun uygulamaya konulmasındaki temel gaye; dünya genelinde 2008 yılında başlayan küresel ekonomik krizle doğru orantılı olarak ülkemize olan dış talebin düşmesi ve buna bağlı olarak ihracat gelirlerinin azalması, bankaların kredi vermede zorlanması, işletmelerin kredi temin etmede güçlüğü düşmesi ve bu durumun da üretimin düşmesine ve nakit para akışının bozulmasına yol açması dolayısıyla icra takibine düşen borçlu mükelleflerin sayısının artmasına neden olmasıdır. Genel olarak baktığımızda 6111 sayılı kanunun çıkarılış amacı 2008 yılında başlayan küresel ekonomik krizin ülke ekonomisinde sorunlara yol açmasıdır (Teke, 2011: 130).

2020 ve 2021 yıllarında aralarında neredeyse 7 ay gibi kısa bir süre bulunan 7256 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanun çıkarılırken de diğer tüm nedenlerin yanında sosyal nedenler de hedeflenmiştir. 2019 yılının sonlarında Çin'de görülen ve hızla dünyaya yayılan corona virüs salgını Mart 2020 de ülkemizde de görülmüş olup hükümet tarafından pek çok

tedbir alınmıştır. Alınan tedbirlerin ekonomik yansımaları toplumu olumsuz yönde etkilemiştir. Hükümet toplumda yaşanan bu olumsuzlukları ekonomik yönden telafi etmek adına 7256 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanunu arka arkaya uygulamaya koymuştur. Genel olarak bakıldığı zaman 7256 sayılı kanun ve 7326 sayılı kanunun corona virüs pandemisinin toplumda yol açtığı ekonomik olumsuzlukların giderilmesi amacıyla çıkarıldığı söylenebilir.

2.5.5. Psikolojik Nedenler Açısından Tasnif

Türkiye’de 2000 yılı sonrasında uygulamaya konulan vergi affı kanunlarının tamamının çıkarılış gayesinde daha önceki bölümlerde bahsi geçen psikolojik nedenler etkili olmuştur. Uygulanan 12 adet vergi affı kanunu ile hedeflenen temel gaye muaccel hale gelmiş bulunan kamu alacaklarının ivedi şekilde tahsilatının yapılması ve vergiye gönüllü uyum göstermeyen mükelleflerin kayıt altına alınarak vergiye gönüllü uyum sağlar hale gelmelerini sağlamaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ AHLAKI ÜZERİNE ETKİLERİ: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASI

Çalışmanın bu bölümünde, vergi affı kanunları ile ilgili olarak farklı illerde yapılan ampirik çalışmalara ilişkin literatür taraması yer almaktadır. Ayrıca Antalya iline bağlı olarak faaliyet göstermekte olan mükelleflerin vergi aflarına bakış açılarını ve vergi afları sonrası vergi ahlak ve vergi bilinç düzeylerini ölçmek maksadıyla yapılan araştırma ile ilgili olarak; araştırmanın konusu ve amacı, araştırmanın kapsamı ve sınırları, araştırmanın yöntemi, anket çalışması hakkında bilgiler ve araştırma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesi konuları yer almaktadır.

3.1. Vergi Aflarına İlişkin Literatür Bulguları

Vergi afları konusu ülkemizde ve dünyada pek çok akademik araştırmacının dikkatini çeken bir konudur. Vergi afları ile ilgili olarak oldukça fazla araştırma ve çalışma yapılmış olup çok geniş bir literatür oluşturulmuştur. Vergi afları konusunda araştırma yapılırken temel düşünce vergi aflarının yarar ve zararlarının varlığının tespitini sağlamaktır

Ülkemizde ve dünyada vergi afları konusunda araştırma ve çalışma yapan araştırmacıların üzerinde durdukları diğer konu ise, vergi aflarının vergi ahlakı, vergi adaleti, vergiye gönüllü uyum, vergi gelirleri, kayıt dışı ekonomiyle mücadele vb. kavramlarla olan ilişkilerini incelemektir.

Çalışmanın bu başlığı altında vergi afları ile ilgili yapılan ampirik çalışmalara ilişkin literatür taramasına yer verilmektedir.

2003 yılında Tuncer tarafından yapılan çalışmada, vergi affı uygulamalarının hangi etkenlerin oluşumu neticesinde vergi uyumunu olumlu etkileyeceği incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda ülkemizdeki vergi ahlakı düzeyinin vergiye gönüllü uyum oranının yüksek olması sonucunu doğuracak kadar iyi durumda olmadığı tespit edilmiştir. Çalışmada bu düşüklüğe neden olan faktörler tek tek sıralanmıştır. Ayrıca çalışma sonucunda ancak vergi affı uygulamalarının öncesinde ve sonrasında birtakım yapısal önlemler alınması neticesinde vergiye gönüllü uyum oranının yükseleceği vurgulanmıştır (Tuncer, 2003: 111-112).

2006 yılında Çelikkaya ve Gürbüz tarafından yapılan çalışmada, Eskişehir ilinde mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörler incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda vergi denetimlerinin ve vergi cezalarının artırılmasının vergiye gönüllü uyumu

teşvik ettiği, teorik olarak vergi affına karşı olan mükelleflerin reel yaşamda sürekli af beklentisi içinde olduğu tespitleri yapılmıştır (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006: 134-135).

2006 yılında Savaşan tarafından yapılan çalışmada, vergi affı uygulamalarının teorisi, 4811 sayılı vergi barışı kanunu ve vergi aflarının mükelleflerin gönüllü uyumuna etkisi incelenmiştir. Çalışma sonucunda vergiye gönüllü uyumu yüksek olan mükellefler ile gönüllü uyumu düşük olan mükellefler arasında vergi affı uygulamasından kaynaklı bir uyumsuzluk bulunduğu, vergiye gönüllü uyumu düşük olan mükelleflerin vergi sistemini adaletsiz bulduğu gibi bulgulara ulaşılmıştır (Savaşan, 2006: 61-62).

2007 yılında Çetin tarafından yapılan çalışmada, Manisa ili kapsamında vergi mükelleflerinin vergi aflarına bakış açıları incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda vergi aflarının vergi sisteminde reformlar yapmak için faydalı olduğu, kısa vadede Hazine'ye kaynak sağlaması gibi olumlu etkilerinin olduğu ancak uzun vadede vergi mükelleflerinin sürekli olarak af beklentisine girmesiyle vergiye gönüllü uyumlarının zedelenmesi neticesinde olumsuz etkisi olduğuna ulaşılmıştır (Çetin, 2007: 183-184).

2008 yılında Çelikkaya ve Gürbüz tarafından yapılan çalışmada, vergi mükelleflerinin vergi ile ilgili sorumluluklarını yerine getirmelerinde yaş, cinsiyet, eğitim, denetim, af gibi faktörlerin etkili olduğu tespit edilmiştir. Çalışmanın sonucunda vergi mükelleflerinin sürekli vergi affı çıkması durumunda gelir dağılımının daha da olumsuz yönde etkileneceği düşüncesinde olduklarına yer verilmiştir (Çelikkaya ve Gürbüz, 2008: 52-53).

2009 yılında İpek ve Kaynar tarafından yapılan çalışmada, Çanakkale ilinde yapılan anket çalışması ile vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumları incelenmiştir. Çalışma sonucunda sık sık tekrarlanan vergi aflarının vergi kaçakçılığını artırdığı düşüncesi ortaya çıkmıştır. Ayrıca çalışmanın sonucunda mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu artırıcı faktörler ve yapılması gerekenler sıralanmıştır (İpek ve Kaynar, 2009b: 188-189).

2010 yılında Er tarafından yapılan çalışmada, varlık barışı kanunu vergi adaleti ve vergiye gönüllü uyum özelinde incelenmiştir. Çalışma sonucunda varlık barışı kanunu gibi vergi affı kanunlarının vergi adaleti açısından olumsuz etkiye neden olduğu ve vergiye gönüllü uyumu da güçleştirerek mükellefleri olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Çalışma sonucunda ayrıca Türk Vergi Sisteminin belirli zaman dilimlerinde köklü değişikliklere uğrayarak kendini yenilemesi gerektiği belirtilmiştir (Er, 2010: 276).

2010 yılında Kargı ve Yüksel tarafından yapılan çalışmada, devlet tarafından zaman zaman çıkarılan vergi affı kanunlarının nedenleri, ülkemizdeki uygulaması, vergi aflarının mükellefleri nasıl etkilediği ve vergide adalet ilkesini nasıl etkilediği incelenmiştir. Çalışma

sonucunda vergi affi kanunlarının vergi adaletini ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını olumsuz yönde etkilediği kanaatine varılmıştır (Kargı ve Yüksel, 2010: 41).

2011 yılında Karatay ve Karatay tarafından yapılan çalışmada, ülkemizde geçmişten 6111 sayılı kanuna kadar çıkarılan vergi affi kanunları incelenmiştir. Ayrıca 6111 sayılı kanunun Bayburt ili içinde meydana getirdiği sonuçlar ve tahsilat rakamları incelenmiştir. Çalışma sonucuna göre, vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin vergi affi uygulamaları ile cezalandırıldığı, vergiye gönüllü uyum göstermeyen mükelleflerin ise ödüllendirildiği bulgusuna ulaşılmıştır. Çalışmanın başka bir sonucuna göre ise, devletin vergi affi kanunlarını uygulamaya koyarken hedeflediği vergi gelirlerinin büyük kısmını nüfusu fazla olan ve ekonomik olarak gelişmiş büyük illerden elde ettiği, Bayburt gibi nüfusu az ve ekonomik olarak geri kalmış illerden ise beklenen sonucun alınamadığıdır. Çalışma ayrıca devletin vergi ve benzeri gelirlerinin tahsilat rakamlarının artırılması için vergi affi kanunu çıkarmak yerine vergi kanunlarının sade, etkin ve caydırıcı niteliklerde olması gerektiğini önermektedir (Karatay ve Karatay, 2011: 189).

2011 yılında Kargı tarafından yapılan çalışmada, ülkemizde 1923-1950 yılları arasında uygulamaya konulan vergi affi kanunlarının vergi gelirlerini ne ölçüde etkilediği incelenmiştir. Çalışmada ayrıca 1923-1950 yılları arasında uygulamaya konulan vergi affi kanunlarının olumlu ve olumsuz yönleri araştırılmıştır. Çalışma sonucunda kısa vadede vergi affi kanunları vergi gelirlerini artırıyor gibi görünse de uzun vadede vergi affi kanunlarının vergi gelirlerini artırmadığı sonucuna ulaşılmıştır (Kargı, 2011: 112-113).

2012 yılında Aygün tarafından yapılan çalışmada, vergi affi kanunlarının vergi uyumuna etkisi incelenmiştir. Çalışma sonucunda vergi affi kanunlarının ekonomik kriz dönemlerinden sonra toplumsal barışı sağlamak adını önemli bir uygulama olduğuna ancak vergi affi kanunlarının siyasi bir malzeme olarak kullanılması sonucunda sürekli tekrarlanmasıyla vergi uyumuna olumsuz manada katkı sağladığına ulaşılmıştır. Çalışma sonucuna göre, vergi affi kanunları sonrasında vergisel reformlar yapılmaya çalışılmış ancak ekonomik gelişmeler neticesinde başarı sağlanamamış, vergi afları kısa vadede bir gelir kaynağı olarak görülmüş ve vergi adaleti olumsuz etkilenmiştir (Aygün, 2012: 92).

2012 yılında İpek, Kaynar ve Öksüz tarafından yapılan çalışmada, Trakya Bölgesinde yaşayan vergi mükelleflerinin vergi affi kanunları hakkındaki düşünceleri incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda katılımcılar Türk Vergi Sisteminin karmaşık bir yapıda olduğunu ve bu durumun vergi kaçakçılığını artırdığını, vergi denetimlerinin eksikliği ile vergi oranlarının yüksekliği neticesinde vergiye gönüllü uyumun düşük olduğunu, vergi affi kanunlarının

vergisel suçların tekrarlanmasına sebep olduğunu vergi affi kanunlarının sadece kriz dönemlerinde uygulanması gerektiğini belirtmişlerdir (İpek ve diğerleri, 2012: 252-253).

2013 yılında Edizdoğan ve Gümüş tarafından yapılan çalışmada, vergi affi kanunları hakkında genel bir değerlendirme yapılmıştır. Çalışma sonucunda sürekli çıkarılan vergi affi kanunlarının vergi bilincini azalttığına, vergi cezalarının yaptırım gücünün zayıflamasına ve kayıt dışı ekonominin yaygınlaşmasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca tüm bunların vergi ahlakını da olumsuz yönde etkilediği belirtilmiştir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 115-116).

2013 yılında Mutlu ve Taşcı tarafından yapılan çalışmada, vergi dairelerinin vergi mükelleflerine davranış biçimlerinin vergiye gönüllü uyuma etkisi incelenmiştir. Çalışma sonucunda vergi affi kanunlarının sık sık çıkarılması mükelleflerde sürekli af beklentisi oluşmasına ve dolayısıyla vergiye gönüllü uyumun azalmasına sebep olmuştur (Mutlu ve Taşcı, 2013: 218).

2013 yılında Şeren ve Dedebeğ tarafından yapılan çalışmada, ülkemizde 2003 yılı ve sonrasında uygulamaya konulan vergi affi kanunları incelenmiştir. Çalışma sonucunda vergi affi kanununun başarıya ulaşabilmesi için olması gereken faktörler sıralanmıştır. Bunlar; vergi affi kanununun başarılı olabilmesi için bir defaya mahsus uygulanması, mükellefler tarafından öngörülememesi ve mükelleflerin uygulanan af kanununun son kanun olduğunu düşünmesi tekrardan bir vergi affi kanununa başvurulmayacağını düşünmesidir. Çalışma sonucuna göre ülkemizde vergi aflarının bir siyasi malzeme olarak kullanılması sonucunda dünyada en sık vergi affi uygulamasını kullanan ülke olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmanın bir diğer sonucu ise, vergi affi uygulaması sonrasında denetimlerin sık ve katı bir şekilde yapılması ile vergi affinden faydalanan borçlu mükelleflerin vergi affi kanununun gereklerini yerine getirmesinde olumlu katkısı olduğudur (Şeren ve Dedebeğ, 2013: 20-21).

2014 yılında Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay tarafından yapılan çalışmada, Kahramanmaraş ilinde yapılan anket çalışması neticesinde toplumun vermiş oldukları vergilerin farkında olup olmadıkları ve verginin toplum için neyi ifade ettiği araştırılmıştır. Çalışmanın sonucunda Kahramanmaraş ilinde ikamet eden vergi mükelleflerinin çoğunluğunun yüzeysel olarak vergi ile ilgili konulara hakim olduğu ancak biraz daha detay konularda yetersiz kaldığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca çalışmanın sonucuna göre sık sık çıkarılan vergi aflarının mükelleflerin vergi ödevlerini yerine getirme arzu ve durumlarını olumsuz etkilediği tespit edilmiştir (Yardımcıoğlu ve diğerleri, 2014: 116-117).

2014 yılında Yıldırım ve Özdemir tarafından yapılan çalışmada, Giresun ilinde yapılan anket çalışmasıyla Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler başta olmak üzere tüm muhasebe

meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçakçılığıyla yaptıkları mücadele incelenmiştir. Çalışmanın sonucuna göre muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğu vergi kayıp ve kaçağıyla mücadelenin ilk adımının mükelleflerde vergi ahlakı ve vergi bilinci oluşturmaya yönelik çalışmaların yapılması olduğunu belirtmiştir. Anket çalışmasına katılan muhasebe meslek mensuplarının %77,3'ü uygulamaya konulan vergi aflarının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu azalttığını ifade etmiştir (Yıldırım ve Özdemir, 2014: 502-504).

2015 yılında Cansız tarafından yapılan çalışmada, Afyonkarahisar ilinden 197 defterdarlık çalışanıyla anket çalışması yapılmıştır. Çalışmanın sonucuna göre katılımcıların yüzde 70'i Türk Vergi Sisteminin adaletsiz bir yapıda olduğunu düşünmektedir. Çalışmanın bir başka sonucuna göre ise, vergi afları dürüst vergi mükelleflerinin vergi ödeme isteklerini azaltarak vergilendirmenin adil olmadığı düşüncesini artırmaktadır. Toplumun vergi bilincini artırıcı düzenlemelerin yapılması, vergi bilinci ile ilgili okullarda dersler verilmesi gerektiği, Türk Vergi Sisteminin daha sade ve anlaşılır olması gerektiği, mükellef ile vergi dairesi arasındaki iletişimin iyileştirilerek mükelleflerin vergi uyumunun yükseltilmesi çalışmanın önermeleri olarak dikkat çekmektedir (Cansız, 2015: 448-449).

2016 yılında Demir, Demirgil, İtik ve Deniz tarafından yapılan çalışmada, Sivas Defterdarlığında çalışan personelin vergi aflarının etkinliğine yönelik fikirleri incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda vergi affi kanunlarının hedeflerine tam manasıyla ulaşamadığı, vergi affi kanunlarının mükelleflerce olumsuz algılandığı, personelin iş yükünü artırdığı için personele ek ödeme yapılması gerektiği, vergi affi kanunlarına ve süregelen kanunlarda yapılan değişikliklere uyumun daha sağlıklı ve zamanından yapılması maksadıyla “Mevzuat Takip Birimi” kurulması gerektiği ve vergiye gönüllü uyumu yüksek mükelleflere kolaylıklar sağlanması gerektiği yönünde bulgular elde edilmiştir (Demir ve diğerleri, 2016: 299).

3.2. Araştırma ve Anket Bilgileri

3.2.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı

Araştırmanın konusunu vergi affi kanunlarının Antalya iline bağlı faaliyet gösteren kurumlar vergisi, gelir vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin vergi bilinci ve vergi ahlakı üzerine etkileri oluşturmaktadır.

Araştırmanın amacını farklı etkenler göz önünde bulundurularak sürekli şekilde uygulamaya konulan vergi affi kanunlarının mükellefler üzerinde oluşturduğu olumlu ve olumsuz etkileri incelenerek, uygulamaya konulan vergi affi kanunlarına mükelleflerin nasıl baktıkları, vergi affi kanunu sonrası vergisel ödevlerine bakış açılarının tespit edilmeye çalışılması oluşturmaktadır.

Çalışma içerisinde araştırılacak hipotezler:

- H_1 : Antalya ilinde kadın ve erkek vergi mükellefleri arasında vergisel konulara bakış açısı bakımından farklılık vardır.
- H_2 : Mükelleflerin eğitim düzeyi yükseldikçe vergisel konulardaki farkındalık artar.
- H_3 : Mükelleflerin yaş aralığı yükseldikçe vergi bilinci ve vergi ahlakı artmaktadır.
- H_4 : Uygulanan vergi affı kanunları ile dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırın mükellefler ise ödüllendirilmiş olur.
- H_5 : Bir kere vergi affı kanunundan faydalanan mükellefler gelecekte tekrar vergi affı kanunu çıkacağını düşünmektedirler.
- H_6 : Kriz dönemlerinde çıkarılan vergi affı kanunları vergi ahlakını olumsuz etkilememektedir.
- H_7 : İyi tasarlanmış ve tek seferlik uygulanan vergi affı kanunları vergiye gönüllü uyumu olumlu etkilemektedir.

3.2.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Araştırmanın kapsamını Antalya iline bağlı faaliyet göstermekte bulunan kurumlar vergisi mükellefleri, gelir vergisi mükellefleri, motorlu taşıtlar vergisi mükellefleri ve gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri oluşturmaktadır.

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığından Mayıs-2022’de alınan mükellefiyet bilgisine göre (ilçeler hariç); 25.331 kurumlar vergisi mükellefi, 56.177 gelir vergisi mükellefi, 805.976 motorlu taşıtlar vergisi mükellefi ve 55.433 gayrimenkul sermaye iradı mükellefi Antalya ilinde faaliyet göstermektedir. Araştırma kapsamında tüm mükelleflere ulaşılabilme olanağı sınırlı olduğundan örnek kitle olan bir grup tesadüfi olarak seçilip bu kitle üzerinde anket çalışması yapılmıştır. Değişik kesimlerden seçilen bu mükelleflerin vermiş olduğu bilgiler ve sonucunda elde edilen bulgular tüm mükellefleri temsil gücüne sahiptir. Buna göre; en az 10 kurumlar vergisi mükellefi, en az 23 gelir vergisi mükellefi, en az 328 motorlu taşıtlar vergisi mükellefi, en az 23 gayrimenkul sermaye iradı mükellefi olmak üzere tesadüfi yöntemle seçilen 456 faal mükellef ile yüz yüze anket yöntemi uygulanarak anket çalışması yapılmıştır.

3.2.3. Ana Kütleden Çekilecek Örneklem Hacminin Belirlenmesi

Veri analizinin adımlarından biri olan veri toplama tamsayım ve örnekleme olarak ikiye ayrılmaktadır. Ana kütlenin bütününe incelenmesine “tamsayım”, bu ana kütleden çekilen bir alt kümeye ise “örneklem” adı verilir. Bu işlemin yapılma sürecine ise “örnekleme” denilmektedir. Örnek büyüklüğünün belirlenmesinde temel kriter olarak ana kütleyi temsil edebilecek özelliklere sahip birimlerden oluşan en küçük miktar olmalıdır mantığı ile hareket edilmelidir prensibi dikkate alınmalıdır. Bu amaç için hazırlanmış temel formüller “Standart Hatanın” yeterince düşük olması prensibine dayanmaktadır. Sosyal Bilimler gibi bilim alanlarında ortalamanın standart hatasının 0,05 değerinden daha küçük olması durumu sağlandığında bu alandaki bir araştırma için örnek büyüklüğünün yeterince büyük olduğu kanaati ile çalışmalar yapılabilir. Ana kütleyi oluşturan birimlerin yapısı eğer birbirleriyle uyumlu ise $p=0,90$ ve $q=0,10$ alınarak aşağıdaki formüllerin uygun olan bir tanesi kullanılarak hesaplama yapılabilir. Çalışmalarda çoğunlukla ana kütlenin elemanlarının birbirleriyle uyumlu olmadığı söz konusu olduğunda ise $p=0,50$ ve $q=0,50$ olarak hesaplamalarda kullanılır. Yani, incelemek istediğimiz bireylerin ya da nesnelerin örnekleme çıkması ya da çıkmaması olasılıkları birbirlerine eşittir. Uygulamalarda genellikle alfa değeri 0,05 yanılma düzeyinde teorik t tablo değeri olarak 1,96 ve alfa değeri 0,01 yanılma düzeyinde ise teorik t tablo değeri 2,58 olarak hesaplamalarda kullanılır. Bu durumda örneklem hacminin (n) hesabı için şu iki genel formül esas alınabilir;

Çalışma yapılacak ana kütledeki birey sayısı bilinmiyor ise $n = (t^2 \cdot p \cdot q) / d^2$

Çalışma yapılacak ana kütledeki birey sayısı biliniyor ise $n = (N \cdot t^2 \cdot p \cdot q) / (d^2 \cdot (N-1) + t^2 \cdot p \cdot q)$

Bu formüllerdeki gösterimler ise kısaca aşağıdaki gibi açıklanabilir:

n : Örnekleme seçilecek olan birey sayısını

N : Ana kütle hacmini

t : Güven düzeyine ait t dağılımının tablo değerini

p : İncelenen olayın oluş sıklığını (ana kütle oranının tahmini)

q : İncelenen olayın olmayış sıklığını ($1-p$)

d : Olayın oluş sıklığına göre kabul edilen örneklem hatası

Yukarıda belirtilenler dahilinde $n = (N \cdot t^2 \cdot p \cdot q) / (d^2 \cdot (N-1) + t^2 \cdot p \cdot q)$ formülü esas alındığında

$n = (942917 \times 1,96^2 \times 0,50 \times 0,50) / (0,05^2 \times (942916) + 1,96^2 \times 0,50 \times 0,50)$ işlemi sonucunda $n=384,004$ sonucu elde edilmektedir. Bu değer $n=384$ olarak alınarak her bir vergi türüne göre alt örneklem büyüklükleri ağırlık oranları dahilinde hesaplanmış ve Tablo 3.1’de verilmiştir.

Tablo 3.1 Vergi Türlerine Göre Ana Kütleden Elde Edilen Örneklem Büyüklükleri

Vergi Türü	Mükellef Sayısı (N)	Mükellef Oranı	Örneklem Büyüklüğü (n_i)	Yuvarlanmış Sayılar (n_i)
Gelir Vergisi	56177	0,060	22,878	23
Kurumlar Vergisi	25331	0,027	10,316	10
MTV	805976	0,855	328,231	328
GMSİ	55433	0,059	22,575	23
Toplam	942917	1,000	384,000	384

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.2.4. Araştırmanın Yöntemi ve Anket Çalışmasına İlişkin Bilgiler

Araştırma kapsamında Antalya iline bağlı olarak faaliyet göstermekte olan 456 mükellef tesadüfi olarak seçilerek yüz yüze anket yöntemi uygulanmıştır. Anket çalışmasına katılan 456 mükellef gönüllülük esasına uygun olarak katılmışlardır. Örneklem sayısı yüzde 95 güvenilirlik aralığında ve kabul edilebilir örneklem hatası (örneğin +/- 0,05) için gerekli sayı toplam 384 olup ankete katılım gösteren 456 mükellef sayısı yeterince büyüktür. Ankete katılan mükelleflerin kendi iradeleri ile soru ve önermelere cevap vermesine özen gösterilmiştir.

Ankette yer alan soru ve önermeler anlaşılır şekilde hazırlanmış olup herhangi bir yönlendirme ve müdahale yapılmamıştır. Ankete katılan mükellefler; anket soru ve önermelerine verecekleri cevapların sadece bilimsel amaçlı olarak kullanılacağı, isim imza gibi kişisel bilgilerinin olmamasına rağmen vermiş oldukları cevaplarının başka amaçlarla kullanımı olmayacağı hususunda ankete katılım öncesinde bilgilendirilmişlerdir.

Anket çalışması genel olarak 2 bölümden oluşmakta olup 6 soru ve 16 önermeden oluşmaktadır. Birinci bölüm ankete katılan mükelleflerin demografik özelliklerini (cinsiyet, eğitim, yaş), mükellefiyet türünü, daha önce vergi affından faydalanıp faydalanmadığını ve yeni bir vergi affı kanunu bekleyip beklemediği gibi bilgileri öğrenmeyi amaçlayan 6 sorudan oluşmaktadır. Bu bölümdeki soruların cevaplanabilmesi için çoktan seçmeli yöntem

kullanılmıştır. Anket çalışmasının ikinci bölümünde ise mükelleflerin vergi affı uygulaması ile ilgili düşüncelerini (olumlu/olumsuz), vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarını ölçmeyi hedefleyen 16 önerme kullanılmıştır. İkinci bölümde yer alan önermelerin cevaplanabilmesi için 5’li likert ölçeği tercih edilmiş olup mükelleflere görüş bildirmeleri için “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” gibi seçenekler sunulmuştur.

Anket çalışması sonrasında verilerin analiz edilebilmesinin kolaylaştırılması ve anlamlılık düzeylerinin artırılması maksadıyla bir takım değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler;

- İlk bölümde yer alan eğitim bilgilerinden “doktora” seçeneği hiçbir doktora mezunu mükellef ile anket çalışması yapılamaması sebebiyle çıkarılmıştır.
- İlk bölümde yer alan eğitim bilgilerinden “ortaokul” seçeneği anlamlılık düzeyinin artırılması maksadıyla “ilkokul” seçeneği ile birleştirilmiştir.
- İlk bölümde yer alan yaş bilgileri kısmında “65 ve üzeri yaş” seçeneği ile “56-65 yaş” seçeneği birleştirilerek “56 ve üzeri yaş” seçeneği oluşturulmuştur. Bunun nedeni ise “65 ve üzeri” yaş grubunda az sayıda mükellef ile anket yapılmasıdır.
- İlk bölümde yer alan 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan af kanunlarından kaç kez yararlandınız kısmında bulunun “4 ve üzeri” seçeneği ile “3” seçeneği birleştirilerek “3 ve üzeri” seçeneği oluşturulmuştur. Bunun nedeni ise 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından “4 ve üzeri” faydalanan mükellef ile az sayıda anket çalışması yapılmasıdır.
- İkinci bölümde yer alan 2.önerme olan “ülkemizde vergi afları bazı mükelleflere vergisel avantaj sağlamak için yapılır” önermesi yapılan faktör analizleri sonucunda hiçbir faktör grubunda yer almaması sebebiyle anket çalışmamızın analiz edilmesi kısmına dahil edilmemiştir.
- İkinci bölümde yer alıp çalışmamızın analiz kısmına dahil edilen 15 önermenin cevaplanabilmesi için tercih edilen 5’li likert, anlamlılık düzeyinin artırılabilmesi maksadıyla 3’lü likert olarak değiştirilmiştir. Böylece “kesinlikle katılıyorum” seçeneğine verilen cevaplar “katılıyorum”, “kesinlikle katılmıyorum” seçeneğine verilen cevaplar “katılmıyorum” seçeneği ile birleştirilerek anlamlılık düzeyinin artırılması hedeflenmiştir.

Anket çalışması sonucunda elde etmiş olduğumuz veriler SPSS (Statistical Package for Social Science / Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi) 21.0 paket programı kullanılarak

analiz edilmiştir. Mükellefler ile yapılan saha çalışması sonrası elde edilen veriler SPSS veri tabanına girilmiş olup analizler sonucu elde edilen sonuçlar Microsoft Excel ve Word programlarına aktararak tablo ve grafikler oluşturulmuştur.

Araştırma için seçilen evren büyüklüğünün yeterli derecede olup olmadığını test edebilmek için “Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)” testi kullanılmıştır. Kaiser-Meyer Olkin (KMO) testi verilerin faktör analizi için uygunluğunu belirleyen katsayıdır. Çalışmanın KMO test sonucu 0,722 değerini almış olup araştırmamız yeterli evren büyüklüğüne sahip çıkmıştır. (KMO=0,722 > 0,60) Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alpha), katılımcıların ankete vermiş oldukları cevaplar arasındaki tutarlılıktır. Araştırmamızın Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,58 çıkmış olup çalışma güvenilir niteliktedir. Faktör analizi için “Varimax Yöntemi” seçilmiş ve faktörler arasındaki ilişkilerin yapısının aynı şekilde kalması sağlanmıştır. Varimax Yöntemi, faktör varyanslarının etkinliğini artırmak için kullanılan döndürme yöntemidir. Yapılan faktör analizi sonucunda 15 önermemiz 4 temel gruba ayrılmış olup bu gruplar Tablo 3.2’de gösterilmiştir.

Tablo 3.2 Anket Önermelerinin Faktör Analizi Sonuçlarına Göre Gruplandırılması

Vergi Aflarına Olumlu Bakış (Faktör 1)	01- Ülkemizde vergi affı uygulaması devlete gelir sağlamak için yapılır.	Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alpha):0,749
	03- Vergi afları ülke ekonomisinin olumlu bir havaya girmesini sağlar.	
	06- Vergi affı uygulaması zor durumda olan mükelleflerin ekonomik faaliyetlerine devam edebilmeleri için yerinde bir uygulamadır.	
	07- Ülkemizde vergi afları periyodik olarak belirli aralıklarla tekrarlanmalıdır.	
	08- Ülkemizde uygulanan vergi affı kanunları kayıt dışında kalan ekonominin kayıt altına alınmasını sağlar.	
	09- İyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi afları vergiye gönüllü uyumu artırır.	
Vergi Aflarına Olumsuz Bakış (Faktör 2)	05- Ülkemizde uygulanan vergi aflarıyla vergi kaçırın mükellefler ödüllendirilmiş, dürüst mükellefler ise cezalandırılmış olmaktadır.	Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alpha):0,638
	10- Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur.	
	11- Ülkemizdeki vergi sistemini karmaşık buluyorum.	
	12- Ülkemizde vergi oranları yüksektir.	
	15- Ödenen vergilerin çok açık ve net olarak nerelere kullanıldığının bilinmesi gerekir.	
Vergi Bilinci (Faktör 3)	13- Vergi mevzuatı hakkında yeterince bilgiye sahibim.	Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alpha):0,752
	14- Bir mükellef olarak ödediğim vergilerin tamamının farkındayım.	
Vergi Ahlakı (Faktör 4)	04- Vergi aflarının ekonomik kriz dönemleriyle sınırlı olarak uygulanması halinde vergi ahlakını olumsuz etkilemeyeceği düşüncesindeyim.	Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alpha):0,175
	16- Ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak topluma yansması vergi ahlakını artırmaktadır.	

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

Yapılan faktör analizi neticesinde 4 ana gruba ayrılan önermelere her bir faktör grubu için ayrı ayrı güvenilirlik analizi yapılmıştır. Bunun neticesinde Faktör 1’in Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,74, Faktör 2’nin Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha)

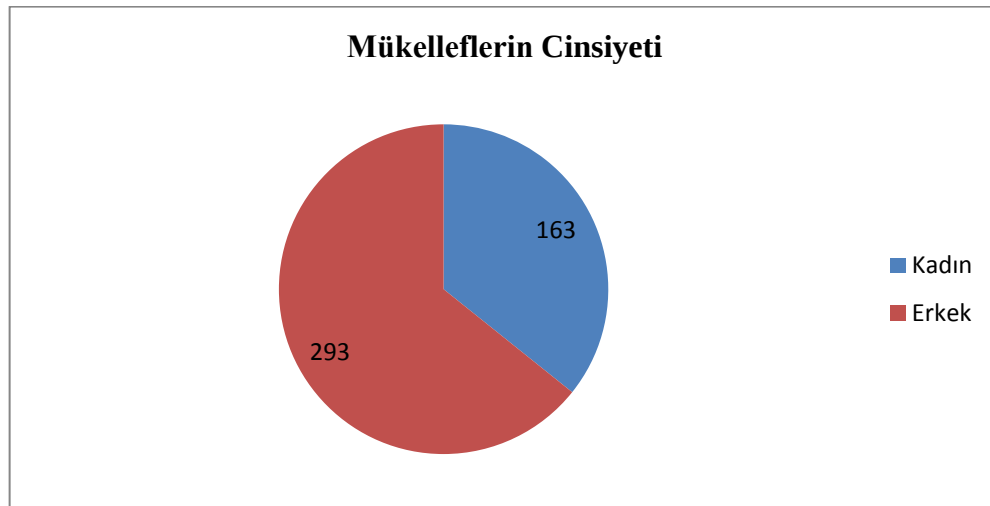
sonucu 0,63, Faktör 3'ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,75 ve Faktör 4'ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,17 olarak çıkmış olup Tablo 3.2'de gösterilmiştir.

Saha çalışması sonrasında elde edilen verilerin SPSS programında analiz edilmesi esnasında verilerin yüzdesel dağılımlarını gösteren istatistiksel analiz tekniği olan frekans ve yüzde analizlerinden, ankete katılan katılımcıların iki ya da daha çok sınıflamalı değişkene göre frekans ve yüzde dağılımlarını gösteren çapraz tablo analizlerinden, ankete katılan katılımcıların iki örneklem ortalaması arasındaki farkı gösteren t-testi analizlerinden, ilişkisiz iki ya da daha çok örneklem ortalaması arasındaki farkın sıfırdan anlamlı bir şekilde farklı olup olmadığını test etmek üzere uygulanan tek yönlü (one way) anova analizlerinden ve örneklem ortalaması arasında fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuşsa ($p < 0.05$) grup varyanslarının eşitliği durumlarında, ortalama puanların çoklu karşılaştırılmasında sıklıkla kullanılan post-hoc analizleri tukey ve games howell analizlerinden faydalanılmıştır.

3.3. Araştırmanın Bulguları

3.3.1. Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

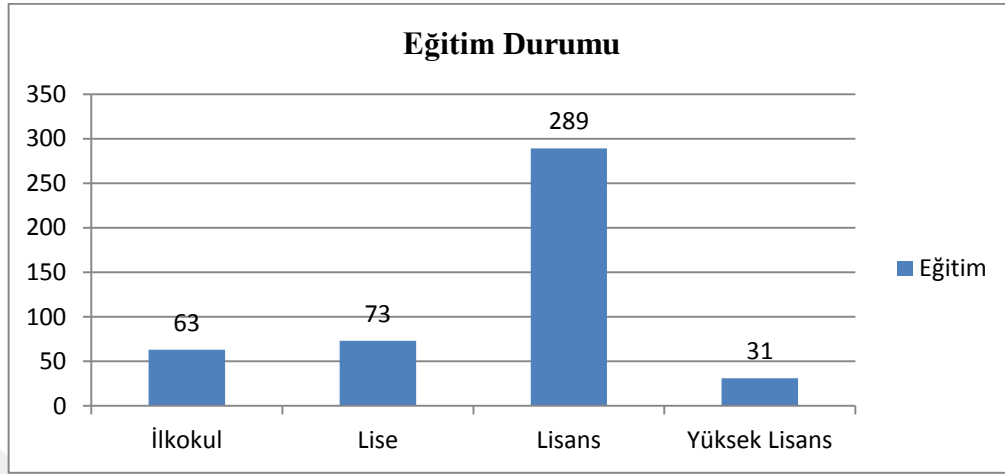
Şekil 3.1'de ankete katılım gösteren kadın ve erkek mükelleflerin dağılımları gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına toplam 456 mükellef katılım göstermiş olup bunlardan 163 kişi kadın mükellef iken 293 kişi erkek mükelleflerden oluşmaktadır. Oransal olarak bakıldığında zaman anket çalışmasının %35,7'si kadın mükelleflerden oluşurken %64,3'ü erkek mükelleflerden oluşmaktadır.



Şekil 3.1 Mükelleflerin Cinsiyeti

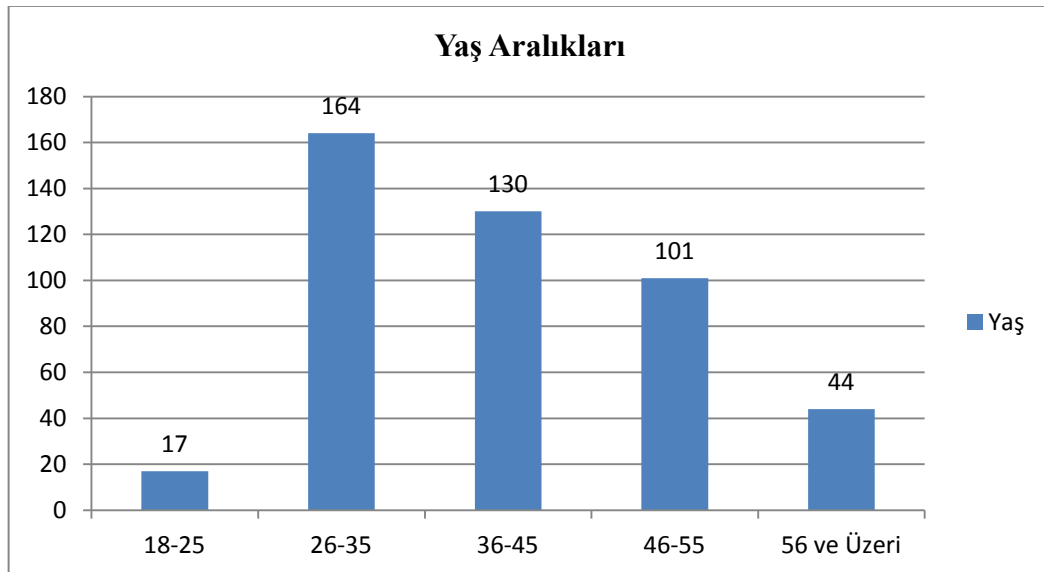
Şekil 3.2'de ankete katılım göstermiş olan mükelleflerin eğitim düzeyleri gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına katılım gösteren toplam 456 mükelleften 63 kişi ilkokul mezunu iken, 73 kişi lise mezunu, 289 kişi lisans mezunu, 31 kişi ise yüksek lisans

mezunu mükelleflerden oluşmaktadır. Oransal olarak bakıldığı zaman anket çalışmasının %13,8'ini ilkokul mezunu mükellefler, %16'sını lise mezunu mükellefler, %63,4'ünü lisans mezunu mükellefler, %6,8'ini yüksek lisans mezunu mükellefler oluşturmaktadır.



Şekil 3.2 Mükelleflerin Eğitim Düzeyleri

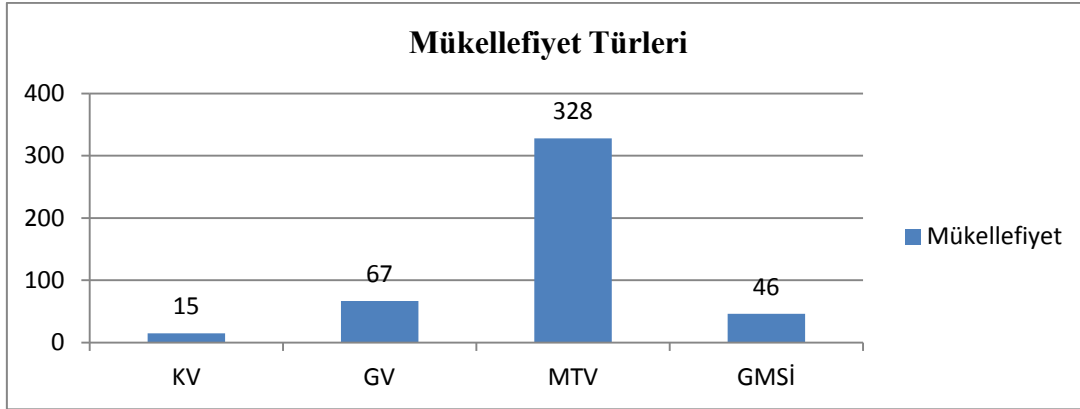
Şekil 3.3'de ankete katılım göstermiş olan mükelleflerin yaş aralıkları gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına katılım gösteren toplam 456 mükelleften 17 kişi 18-25 yaş aralığında iken, 164 kişi 26-35 yaş aralığında, 130 kişi 36-45 yaş aralığında, 101 kişi 46-55 yaş aralığında, 44 kişi ise 56 ve üzeri yaş aralığında mükelleflerden oluşmaktadır. Oransal olarak bakıldığı zaman anket çalışmasının %3,7'sini 18-25 yaş aralığındaki mükellefler, %36,0'ını 26-35 yaş aralığındaki mükellefler, %28,5'ini 36-45 yaş aralığındaki mükellefler, %22,1'ini 46-55 yaş aralığındaki mükellefler, %9,6'sını 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükellefler oluşturmaktadır.



Şekil 3.3 Mükelleflerin Yaş Aralıkları

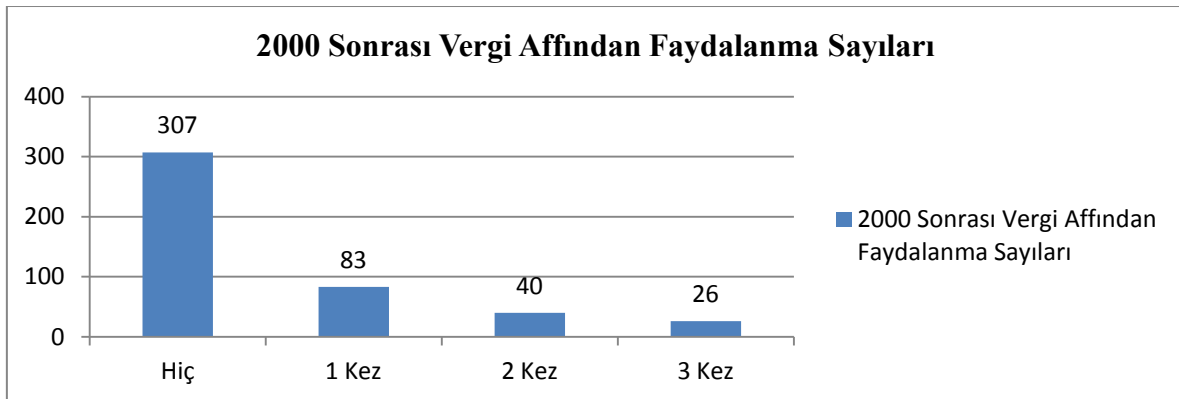
3.3.2.Araştırmaya Katılan Mükelleflerin Mükellefiyet Türleri ve Vergi Affı Bulguları

Şekil 3.4’de ankete katılım göstermiş olan mükelleflerin mükellefiyet türleri gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına katılım gösteren toplam 456 mükelleften 15 kişi kurumlar vergisi mükellefi iken, 67 kişi gelir vergisi mükellefi, 328 kişi motorlu taşıtlar vergisi mükellefi, 46 kişi gayrimenkul sermaye iradı mükellefinden oluşmaktadır. Oransal olarak bakıldığı zaman anket çalışmasının %3,3’ünü kurumlar vergisi mükellefleri, %14,7’sini gelir vergisi mükellefleri, %71,9’unu motorlu taşıtlar vergisi mükellefleri ve son olarak %10,1’ini gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri oluşturmaktadır.



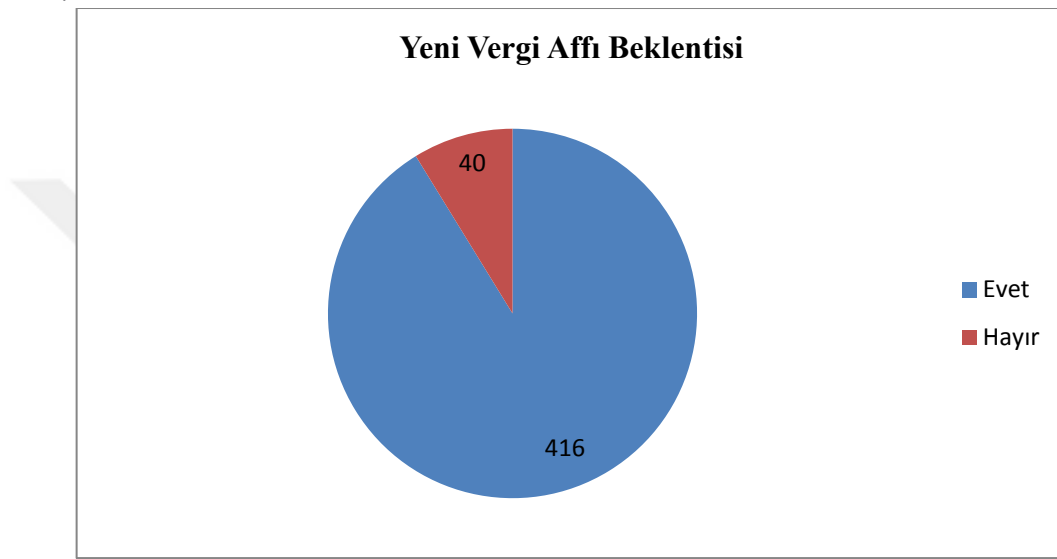
Şekil 3.4 Mükellefiyet Türleri

Şekil 3.5’de ankete katılmış olan mükelleflerin 2000 yılı ve sonrasında uygulamaya konulan vergi affı kanunlarından kaç kez faydalandıkları gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına katılım gösteren toplam 456 mükelleften 307 kişi 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından hiç faydalanmamışlardır. 83 kişi bir kez, 40 kişi iki kez, 26 kişi de üç kez ve üzeri bahsedilen dönemlerde çıkarılan vergi affı kanunlarından faydalanmışlardır. Oransal olarak bakıldığı zaman anket çalışmasının %67,3’ünü 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından hiç faydalanmayan mükellefler oluşturmakta iken, %18,2’sini 1 kez faydalanan mükellefler, %8,8’ini iki kez faydalanan mükellefler, %5,7’sini üç kez ve üzeri faydalanan mükellefler oluşturmaktadır.



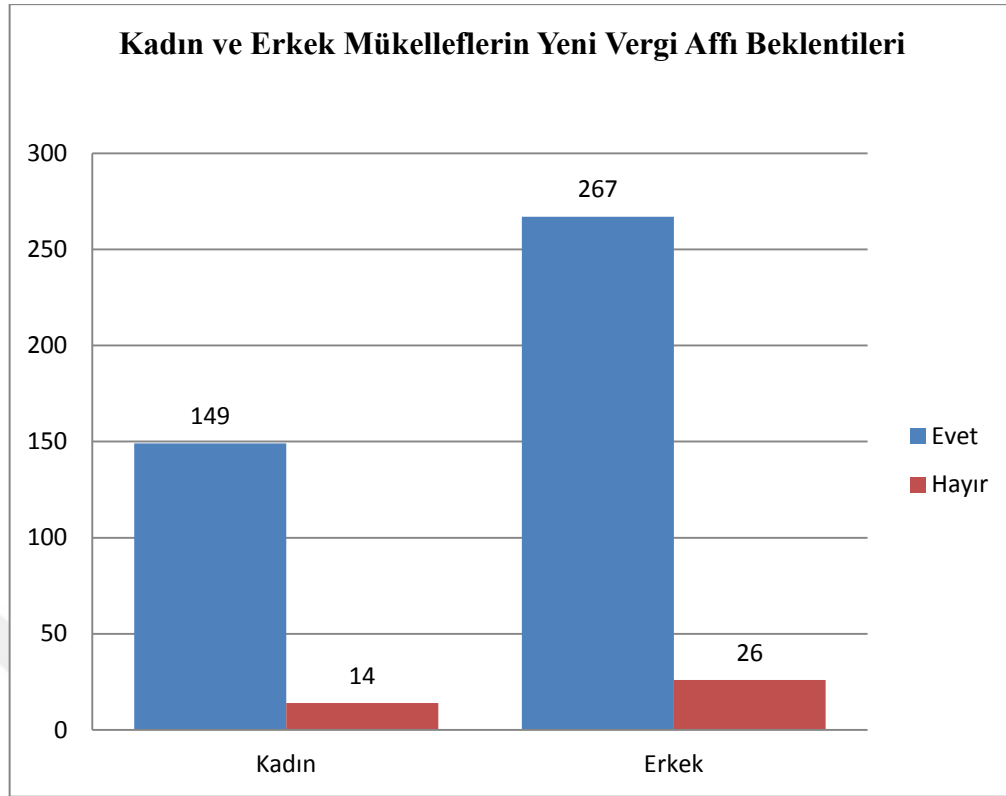
Şekil 3.5 Mükelleflerin 2000 Yılı ve Sonrasında Çıkarılan Vergi Affı Kanunlarından Faydalanma Sayıları

Şekil 3.6’da ankete katılmış olan mükelleflerin gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentileri olup olmadığı gösterilmiştir. Buna göre; anket çalışmasına katılım gösteren toplam 456 mükelleften 416 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde iken, 40 kişi gelecek dönemde yeni bir vergi affı çıkarılmayacağı düşüncesindedir. Oransal olarak bakıldığı zaman anket çalışmasının %91,2’sini yeni bir vergi affı kanunu bekleyenler oluşturmakta iken, %8,8’ini ise yeni bir vergi affı kanunu beklentisi olmayanlar oluşturmaktadır.



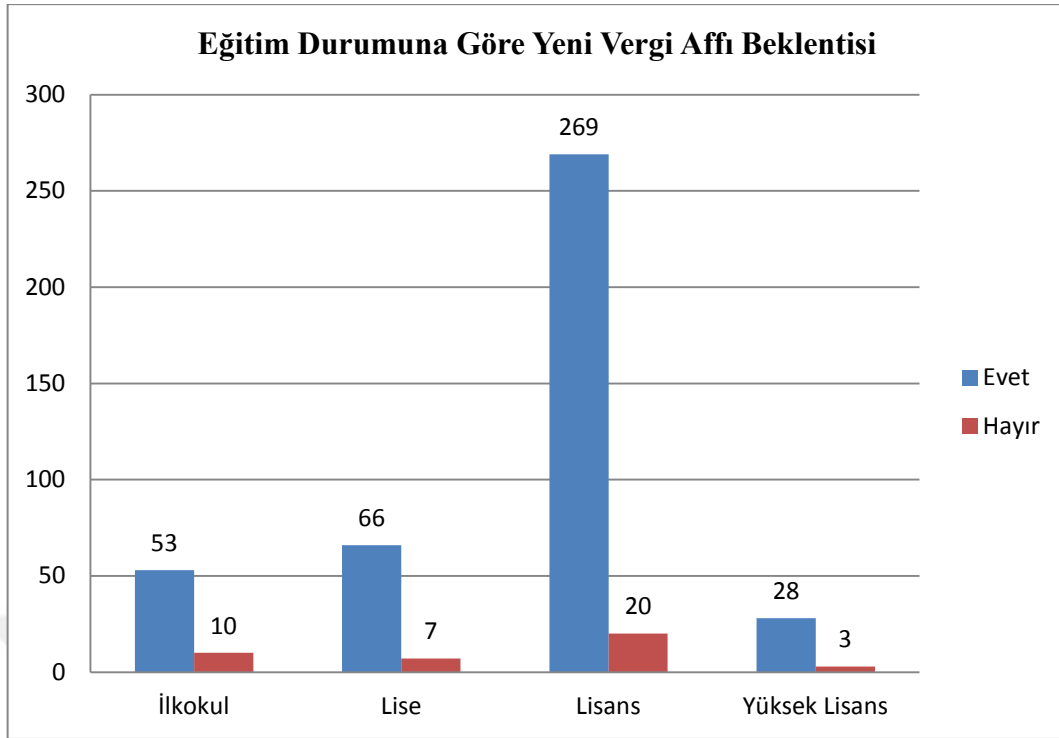
Şekil 3.6 Mükelleflerin Yeni Vergi Affı Beklentileri

Şekil 3.7’de kadın ve erkek mükelleflerin yeni bir vergi affı bekleyip beklemedikleri incelenmiş olup; buna göre kadın mükelleflerin %91,4’ünü oluşturan 149 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken, kadın mükelleflerin %8,6’sını oluşturan 14 kişi ise yeni bir vergi affı kanunu beklememektedir. Erkek mükelleflerin ise %91,1’ini oluşturan 267 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %8,9’unu oluşturan 26 kişi gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklememektedir. Kadın ve erkek mükelleflerin yeni bir vergi affı kanunu bekleme düşüncelerine oransal olarak bakıldığı zaman kadın mükelleflerin gelecek dönemde erkek mükelleflere göre daha fazla yeni vergi affı kanunu beklentisi içerisinde oldukları görülmektedir.



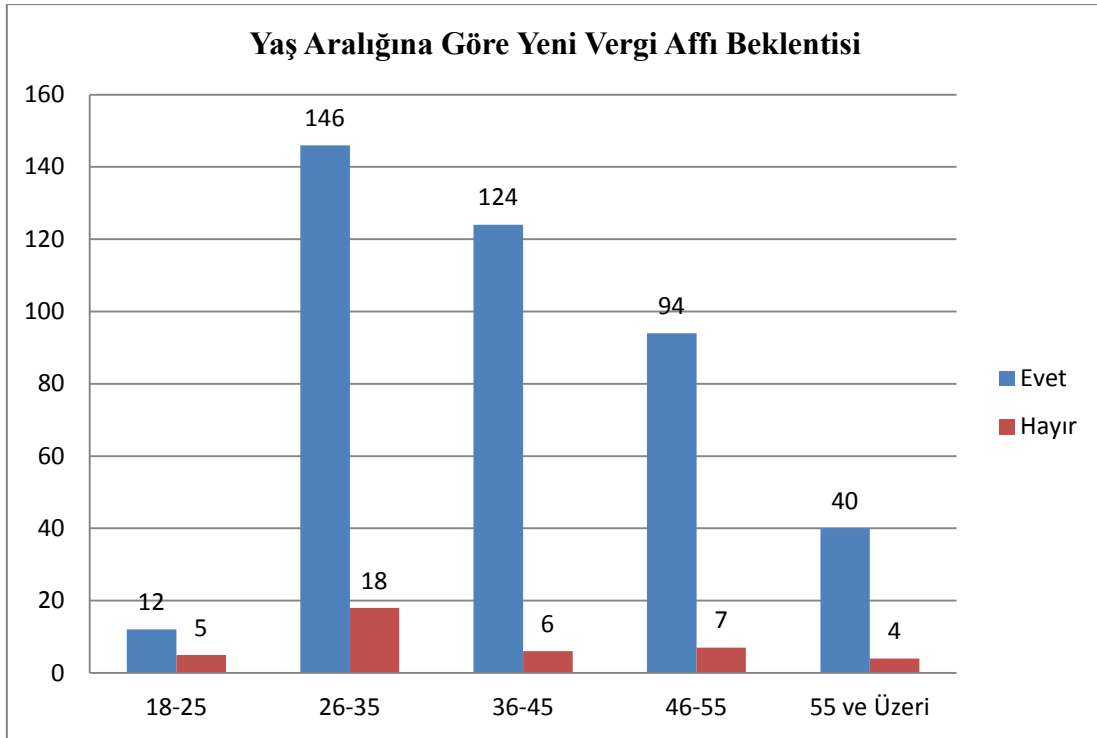
Şekil 3.7 Kadın ve Erkek Mükelleflerin Yeni Vergi Affı Beklentileri

Şekil 3.8’de ankete katılan mükelleflerin eğitim durumlarına göre gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olup olmadıkları incelenmiştir. Buna göre; ankete katılan ilkokul mezunu mükelleflerin %84,1’ini oluşturan 53 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %15,9’unu oluşturan 10 kişi beklememektedir. Lise mezunu mükelleflerin ise %90,4’ünü oluşturan 66 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %9,6’sını oluşturan 7 beklememektedir. Lisans mezunu mükelleflerin ise %93,1’ini oluşturan 269 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %6,9’unu oluşturan 20 kişi beklememektedir. Yüksek Lisans mezunu mükelleflerin ise %90,3’ünü oluşturan 28 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %9,7’sini oluşturan 3 kişi beklememektedir. Oransal olarak eğitim düzeylerine bakıldığında zaman zaman yeni bir vergi affı kanunu çıkacağı beklentisi en fazla %93,1 ile lisans mezunu mükelleflerde iken bu beklenti en az %84,1 ile ilkokul mezunu mükelleflerde bulunmaktadır.



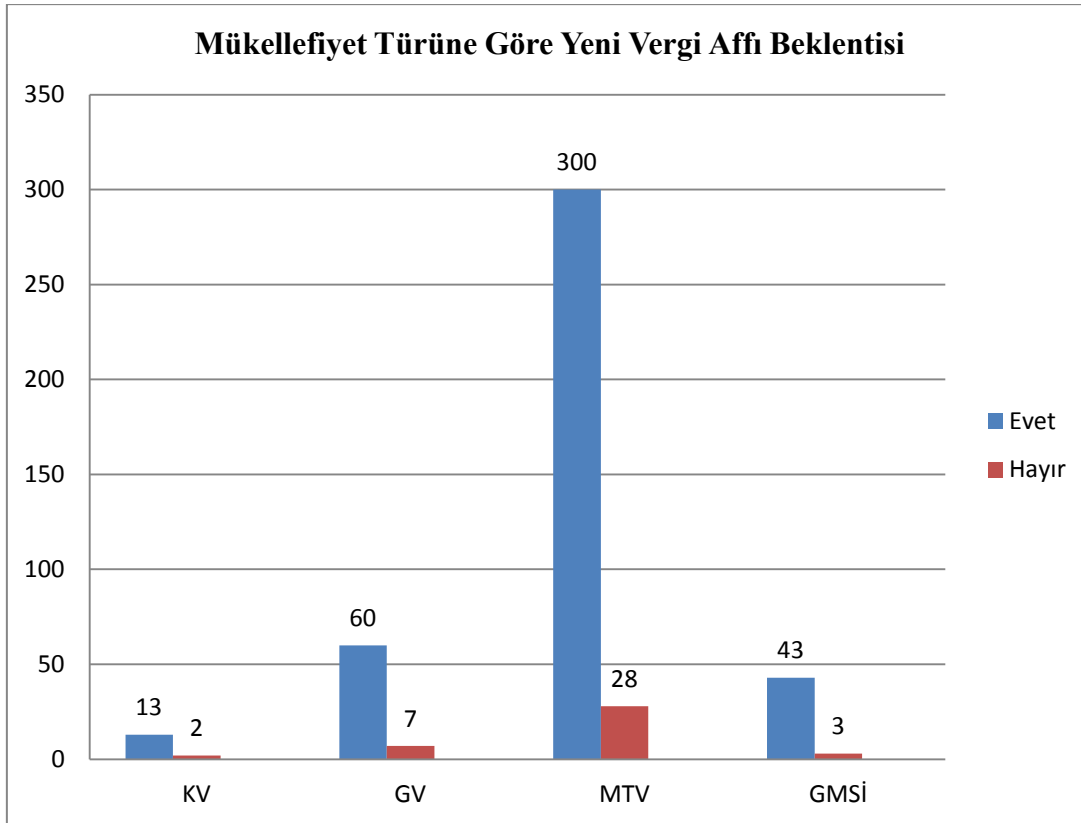
Şekil 3.8 Eğitim Durumuna Göre Yeni Vergi Affı Beklentisi

Şekil 3.9’da ankete katılan mükelleflerin yaş aralıklarına göre gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olup olmadıkları incelenmiştir. Buna göre; 18-25 yaş arası mükelleflerin %70,6’sını oluşturan 12 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %29,4’ünü oluşturan 5 kişi beklememektedir. 26-35 yaş arası mükelleflerin %89,0’ını oluşturan 146 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %11,0’ını oluşturan 18 kişi beklememektedir. 36-45 yaş arası mükelleflerin %95,4’ünü oluşturan 124 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %4,6’sını oluşturan 6 kişi beklememektedir. 46-55 yaş arası mükelleflerin %93,1’ini oluşturan 94 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %6,9’unu oluşturan 7 kişi beklememektedir. 56 yaş ve üzeri mükelleflerin %90,9’unu oluşturan 40 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %9,1’ini oluşturan 4 kişi beklememektedir. Oransal olarak mükelleflerin yaş aralıklarına bakıldığı zaman en fazla yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olan yaş aralığı %95,4 ile 36-45 yaş aralığında bulunan mükellefler iken bu beklenti en az %70,6 ile 18-25 yaş aralığındaki mükelleflerde bulunmaktadır.



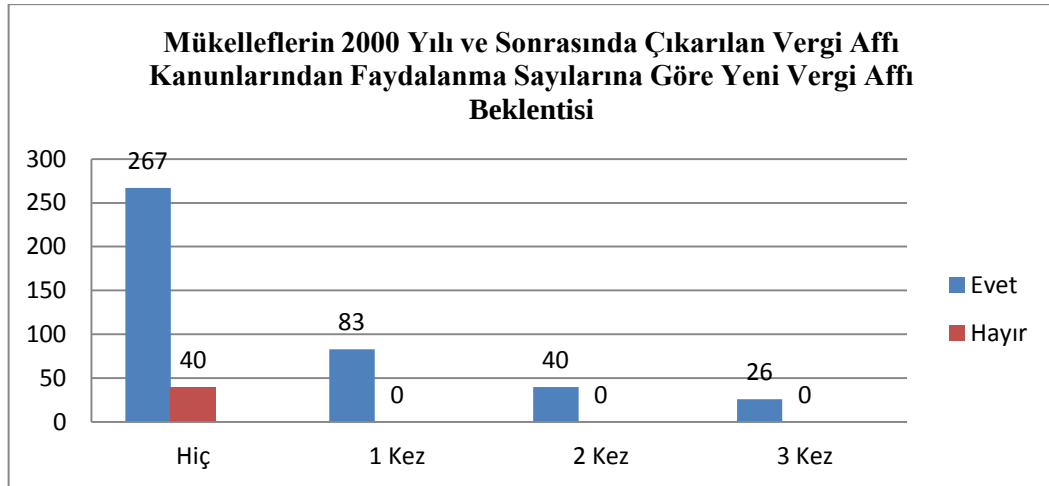
Şekil 3.9 Yaş Aralığına Göre Yeni Vergi Affı Beklentisi

Şekil 3.10’da ankete katılan mükelleflerin mükellefiyet türlerine göre gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olup olmadıkları incelenmiştir. Buna göre; kurumlar vergisi mükelleflerinin %86,7’sini oluşturan 13 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %13,3’ünü oluşturan 2 kişi beklememektedir. Gelir vergisi mükelleflerinin %89,6’sını oluşturan 60 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %10,4’ünü oluşturan 7 kişi beklememektedir. Motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin %91,5’ini oluşturan 300 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %8,5’ini oluşturan 28 kişi beklememektedir. Gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin %93,5’ini oluşturan 43 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %6,5’ini oluşturan 3 kişi beklememektedir. Oransal olarak mükelleflerin mükellefiyet türlerine bakıldığında zaman en fazla yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olan mükellefiyet türü %93,5 ile gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri iken bu beklenti en az %86,7 ile kurumlar vergisi mükelleflerinde bulunmaktadır.



Şekil 3.10 Mükellefiyet Türüne Göre Yeni Vergi Affı Beklentisi

Şekil 3.11’de ankete katılan mükelleflerin 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından faydalanma sayılarına göre gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olup olmadıkları incelenmiştir. Buna göre; 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından hiç faydalanmamış olan mükelleflerin %87,0’ını oluşturan 267 kişi yeni bir vergi affı kanunu beklerken %13,0’ını oluşturan 40 kişi ise yeni vergi affı beklememektedir. 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından bir kez faydalanmış olan 83 kişinin, iki kez faydalanmış olan 40 kişinin, üç kez ve üzeri faydalanmış olan 26 kişinin tamamı yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde dirler. Anket sonucundan da anlaşılabacağı üzere 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından en az bir kez faydalanmış olan mükellefler gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu çıkacağı beklentisi içerisinde girmişlerdir.



Şekil 3.11 Mükelleflerin 2000 Yılı ve Sonrasında Çıkarılan Vergi Affı Kanunlarından Faydalanma Sayılarına Göre Yeni Vergi Affı Beklentisi

3.3.3. Anket Çalışmasının İkinci Bölümünde Bulunan 5’li Likert Tipi Önermelere Mükelleflerin Katılım Düzeylerinin İrdelenmesi

3.3.3.1. T-Testi Analizleri

Çalışmanın bu bölümünde yapılmış olan T-Testi Analizlerinin yorumlamalarına yer verilmektedir. Çalışmada kullanılan T-Testi Analizleri ile faktör analizi yapılarak dört ana gruba ayrılan önermelerin, anket formunun ilk bölümünü oluşturan sorulardan iki seçeneği bulunan soruların ortalamaları arasındaki farklar analiz edilmeye çalışılmıştır. T-Testi Analizlerinde kısaltılmış olarak verilen n: Katılımcı Sayısını, $\bar{x}$: Ortalama Puanı, ss: Standart Sapmayı, t: t Değerini, sd: Serbestlik Derecesini ve p: Anlamlılık Değerini ifade etmektedir.

Tablo 3.3 Antalya İline Bağlı Olarak Faaliyet Gösteren Mükelleflerin Faktör Gruplarının Cinsiyete Göre T-Testi Analizi

Faktörler	Gruplar	n	$\bar{x}$	ss	t testi		
					t	sd	p
Vergi Affına Olumlu Bakış	Kadın	163	1,77	,482	-,932	454	,352
	Erkek	293	1,82	,603			
Vergi Affına Olumsuz Bakış	Kadın	163	1,27	,425	-,317	454	,751
	Erkek	293	1,28	,370			
Vergi Bilinci	Kadın	163	1,47	,678	-2,287	454	,023
	Erkek	293	1,63	,713			
Vergi Ahlakı	Kadın	163	1,48	,563	1,681	454	,094
	Erkek	293	1,39	,470			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.3 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren vergi mükelleflerinin cinsiyet demografik ölçütü bakımından vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algılarında anlamlı bir farklılık yoktur ($-,932, p>0,05$). Kadın mükelleflerin vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,77$) ile erkek mükelleflerin vergi affına olumlu

bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,82$) hemen hemen aynıdır. Mükelleflerin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algılarında anlamlı bir farklılık yoktur ($,317, p>0,05$). Kadın mükelleflerin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,27$) ile erkek mükelleflerin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,28$) hemen hemen aynıdır. Mükelleflerin vergi bilinci ile ilgili algıları anlamlı farklılık göstermektedir ($-2,287, p<0,05$). Kadın mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,47$) erkek mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algılarına ($\bar{x}=1,63$) göre daha olumludur. Mükelleflerin vergi ahlakı ile ilgili algılarını ölçmek için belirlenen önermeleri içeren Faktör 4'ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,50'nin altında olması nedeniyle güvenilir sonuçlar vermemektedir. Bu nedenle Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,17 çıkan Faktör 4 ile ilgili olarak analiz yapılmamıştır.

Tablo 3.3 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren kadın ve erkek mükelleflerin vergi affına olumlu bakan önermelere ve vergi affına olumsuz bakan önermelere bakış açıları farklılık göstermemektedir. Kadın ve erkek mükellefler bu konularla ilgili benzer düşünceleri paylaşmaktadırlar. Kadın ve erkek mükellefler vergi bilinci ile ilgili önermelere ise farklı cevaplar vererek bu konuda farklı düşündüklerini belirtmişlerdir. Vergi bilinci ile ilgili olarak kadın mükellefler erkek mükelleflere göre daha olumlu düşüncelere sahiptirler.

3.3.3.2. Anova Analizleri

Çalışmanın bu bölümünde yapılmış olan Anova Analizlerinin yorumlamalarına yer verilmektedir. Çalışmada kullanılan Anova Analizleri ile faktör analizi yapılarak dört ana gruba ayrılan önermelerin, anket formunun ilk bölümünü oluşturan sorulardan ikiden fazla seçeneği bulunan soruların arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı analiz edilmeye çalışılmıştır. Anova Analizlerinde kısaltılmış olarak verilen n: Katılımcı Sayısını, $\bar{x}$: Ortalama Puanı, ss: Standart Sapmayı, sd: Serbestlik Değerini, F: F Değerini ve P: Anlamlılık Değerini ifade etmektedir.

3.3.3.2.1. Vergi Aflarına Olumlu Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.4 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F=2,545; P>0,05$). Kurumlar vergisi

mükelleflerinin vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,56$), gelir vergisi mükelleflerinin vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,68$), motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,82$), gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,89$) ile birbirlerine yakındır

Tablo 3.4 Vergi Affına Olumlu Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi

Mükellefiyet Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P
Kurumlar Vergisi	15	1,56	,576	2,545	,056
Gelir Vergisi	67	1,68	,559		
Motorlu Taşıtlar Vergisi	328	1,82	,555		
Gayrimenkul Sermaye İradı	46	1,89	,588		
Toplam	456	1,80	,562		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.2. Vergi Aflarına Olumsuz Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.5 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F=2,151$; $P>0,05$). Kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,48$), gelir vergisi mükelleflerinin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,33$), motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,26$), gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,24$) ile birbirlerine yakındır.

Tablo 3.5 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi

Mükellefiyet Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P
Kurumlar Vergisi	15	1,48	,391	2,151	,093
Gelir Vergisi	67	1,33	,440		
Motorlu Taşıtlar Vergisi	328	1,26	,376		
Gayrimenkul Sermaye İradı	46	1,24	,397		
Toplam	456	1,27	,390		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.3. Vergi Bilinci Önermelerinin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.6 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak mükellefiyet türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F=,648$; $P>0,05$). Kurumlar vergisi

mükelleflerinin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,80$), gelir vergisi mükelleflerinin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,61$), motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,55$), gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,57$) ile birbirlerine benzerlik göstermektedir.

Tablo 3.6 Vergi Bilinci Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi

Mükellefiyet Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P
Kurumlar Vergisi	15	1,80	,751	,648	,585
Gelir Vergisi	67	1,61	,685		
Motorlu Taşıtlar Vergisi	328	1,55	,704		
Gayrimenkul Sermaye İradı	46	1,57	,730		
Toplam	456	1,57	,704		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.4. Vergi Ahlakı Önermelerinin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Analizi

Mükelleflerin vergi ahlakı ile ilgili algılarını ölçmek için belirlenen önermeleri içeren Faktör 4'ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,50'nin altında olması nedeniyle güvenilir sonuçlar vermemektedir. Bu nedenle Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,17 çıkan Faktör 4 ile ilgili olarak analiz yapılmamıştır.

Tablo 3.7 Vergi Ahlakı Önermelerin Mükellefiyet Türüne Göre Anova Testi Analizi

Mükellefiyet Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P
Kurumlar Vergisi	15	1,26	,371	,642	,589
Gelir Vergisi	67	1,41	,504		
Motorlu Taşıtlar Vergisi	328	1,43	,513		
Gayrimenkul Sermaye İradı	46	1,39	,504		
Toplam	456	1,42	,507		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.5. Vergi Aflarına Olumlu Bakan Önermelerin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.8 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili olarak eğitim türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumlu bakan önermelerle ilgili olarak eğitim türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($F=3,996$; $P<0,05$). İlkokul mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,65$), lise mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,71$), lisans mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,83$), yüksek lisans mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=2,02$) ile birbirlerinden farklılık göstermektedir.

Oluşan bu farklılığın hangi eğitim türündeki mükelleflerden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan “Tukey Testi” sonucunda farkın; yüksek lisans mezunu mükellefler ile ilkokul ve lise mezunu mükellefler arasında olduğu görülmektedir. Yüksek lisans mezunu mükellefler vergi affına olumlu bakış gösteren önermelere, ilkokul ve lise mezunu mükelleflere göre daha olumsuz cevaplar vererek vergi aflarına olumsuz bir pencereden baktıklarını belirtmişlerdir. Aynı şekilde ilkokul ve lise mezunu mükelleflerin vermiş oldukları cevaplar yüksek lisans mezunu mükelleflerin vermiş oldukları cevaplara göre daha olumludur. Buna göre, anket çalışması neticesinde ilkokul ve lise mezunu mükellefler yüksek lisans mezunu mükelleflere göre vergi aflarına daha olumlu bakmaktadırlar diyebiliriz.

Tablo 3.8 Vergi Affına Olumlu Bakan Önermelerin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi

Eğitim Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P	Anlamlılık
İlkokul (1)	63	1,65	,572	3,996	,008	1-4, 2,4.
Lise (2)	73	1,71	,568			
Lisans (3)	289	1,83	,543			
Yüksek Lisans (4)	31	2,02	,629			
Toplam	456	1,80	,562			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.6. Vergi Aflarına Olumsuz Bakan Önermelerin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.9 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak eğitim türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak eğitim türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($F=4,034$; $P<0,05$). İlkokul mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,41$), lise mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,32$), lisans mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,24$), yüksek lisans mezunu mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,25$) ile birbirlerinden farklılık göstermektedir.

Oluşan bu farklılığın hangi eğitim türündeki mükelleflerden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan “Games-Howell Testi” sonucunda farkın; ilkokul mezunu mükellefler ile lisans mezunu mükellefler arasında olduğu görülmektedir. Lisans mezunu mükellefler vergi affına olumsuz bakış gösteren önermelere, ilkokul mezunu mükelleflere göre daha olumsuz cevaplar vererek vergi aflarına olumsuz bir pencereden baktıklarını belirtmişlerdir. Buna göre, anket çalışması neticesinde ilkokul mezunu mükellefler lisans mezunu mükelleflere göre vergi aflarına daha olumlu bakmaktadırlar diyebiliriz.

Tablo 3.9 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önergelerin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi

Eğitim Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P	Anlamlılık
İlkokul (1)	63	1,41	,446	4,034	,008	1-3.
Lise (2)	73	1,32	,430			
Lisans (3)	289	1,24	,348			
Yüksek Lisans (4)	31	1,25	,479			
Toplam	456	1,27	,390			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.7. Vergi Bilinci Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi

Tablo 3.10 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak eğitim türüne göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak eğitim türleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($F=,14,753$; $P<0,05$). İlkokul mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=2,00$), lise mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,78$), lisans mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,44$), yüksek lisans mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,43$) ile birbirlerinden farklılık göstermektedir.

Oluşan bu farklılığın hangi eğitim türündeki mükelleflerden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan “Games-Howell Testi” sonucunda farkın; ilkokul mezunu mükellefler ile lisans ve yüksek lisans mezunu mükellefler, lise mezunu mükellefler ile lisans mezunu mükellefler arasında olduğu görülmektedir. Lisans mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelere, ilkokul ve lise mezunu mükelleflere göre daha olumlu cevaplar verdikleri, vergi bilinç düzeylerinin daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Aynı şekilde Yüksek lisans mezunu mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelere ilkokul mezunu mükelleflere göre daha olumlu cevaplar verdikleri, vergi bilinç düzeylerinin daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3.10 Vergi Bilinci Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi

Eğitim Türü	n	$\bar{x}$	ss	F	P	Anlamlılık
İlkokul (1)	63	2,00	,780	14,753	,000	1-3, 1-4, 2-3.
Lise (2)	73	1,78	,735			
Lisans (3)	289	1,44	,628			
Yüksek Lisans (4)	31	1,43	,715			
Toplam	456	1,57	,704			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.8. Vergi Ahlakı Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Analizi

Mükelleflerin vergi ahlakı ile ilgili algılarını ölçmek için belirlenen önermeleri içeren Faktör 4’ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,50’nin altında olması nedeniyle

güvenilir sonuçlar vermemektedir. Bu nedenle Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,17 çıkan Faktör 4 ile ilgili olarak analiz yapılmamıştır.

Tablo 3.11 Vergi Ahlakı Önergelerinin Eğitim Türüne Göre Anova Testi Analizi

Eğitim Türü	n	$\bar{X}$	ss	F	P
İlkokul	63	1,38	,495	,544	,652
Lise	73	1,37	,454		
Lisans	289	1,44	,526		
Yüksek Lisans	31	1,40	,472		
Toplam	456	1,42	,507		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.9. Vergi Aflarına Olumlu Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi

Tablo 3.12 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili olarak yaş aralığına göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumlu bakan önergelerle ilgili olarak yaş aralığı açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($F=3,192$; $P<0,05$). 18-25 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,54$), 26-35 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,72$), 36-45 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,83$), 46-55 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,91$), 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumlu bakan önergelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,90$) ile birbirlerinden farklılık göstermektedir.

Oluşan bu farklılığın hangi yaş aralığındaki mükelleflerden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan “Games-Howell Testi” sonucunda farkın; 46-55 yaş aralığındaki mükellefler ile 18-25 yaş aralığı ve 26-35 yaş aralığındaki mükellefler arasında olduğu görülmektedir. 46-55 yaş aralığındaki mükellefler vergi affına olumlu bakış gösteren öngemelere, 18-25 yaş aralığı ve 26-35 yaş aralığındaki mükelleflere göre daha olumsuz cevaplar vererek vergi aflarına olumsuz bir pencereden baktıklarını belirtmişlerdir. Buna göre, anket çalışması neticesinde 46-55 yaş aralığındaki mükellefler 18-25 yaş aralığındaki ve 26-35 yaş aralığındaki mükelleflere göre vergi aflarına daha olumsuz bakmaktadırlar diyebiliriz.

Tablo 3.12 Vergi Affına Olumlu Bakan Önergelerin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi

Yaş Aralığı	n	$\bar{X}$	ss	F	P	Anlamlılık
18-25 (1)	17	1,54	,432	3,192	,013	1-4, 2-4.
26-35 (2)	164	1,72	,471			
36-45 (3)	130	1,83	,607			
46-55 (4)	101	1,91	,576			
56 ve üzeri (5)	44	1,90	,684			
Toplam	456	1,80	,562			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.10. Vergi Aflarına Olumsuz Bakan Önermelerin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi

Tablo 3.13 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak yaş aralığına göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi affına olumsuz bakan önermelerle ilgili olarak yaş aralığı açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($F=4,804$; $P<0,05$). 18-25 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,40$), 26-35 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,20$), 36-45 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,27$), 46-55 yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,30$), 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükelleflerin vergi aflarına olumsuz bakan önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,46$) ile birbirlerinden farklılık göstermektedir.

Oluşan bu farklılığın hangi yaş aralığındaki mükelleflerden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan “Games-Howell Testi” sonucunda farkın; 26-35 yaş aralığındaki mükellefler ile 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükellefler arasında olduğu görülmektedir. 26-35 yaş aralığındaki mükellefler vergi affına olumsuz bakış gösteren önermelere, 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükelleflere göre daha olumlu cevaplar vererek vergi aflarına olumsuz bir pencereden baktıklarını belirtmişlerdir. Buna göre, anket çalışması neticesinde 26-35 yaş aralığındaki mükellefler 56 ve üzeri yaş aralığındaki mükelleflere göre vergi aflarına daha olumsuz bakmaktadırlar diyebiliriz.

Tablo 3.13 Vergi Affına Olumsuz Bakan Önermelerin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi

Yaş Aralığı	n	$\bar{x}$	ss	F	P	Anlamlılık
18-25 (1)	17	1,40	,424	4,804	,001	2-5.
26-35 (2)	164	1,20	,312			
36-45 (3)	130	1,27	,372			
46-55 (4)	101	1,30	,434			
56 ve üzeri (5)	44	1,46	,508			
Toplam	456	1,27	,390			

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.11. Vergi Bilinci Önermelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi

Tablo 3.14 incelendiği zaman Antalya iline bağlı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak yaş aralığına göre algılarının incelendiği görülmektedir. Vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili olarak yaş aralığı açısından anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F=1,702$; $P>0,05$). 18-25 yaş aralığında bulunan mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,67$), 26-35 yaş aralığında bulunan mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,49$),

36-45 yaş aralığında bulunan mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,55$), 46-55 yaş aralığında bulunan mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,71$) ve 56 ve üzeri yaş aralığında bulunan mükelleflerin vergi bilinci ile ilişkili önermelerle ilgili algıları ($\bar{x}=1,62$) ile birbirlerine oldukça yakındır.

Tablo 3.14 Vergi Bilinci Önermelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi

Yaş Aralığı	n	$\bar{x}$	ss	F	P
18-25	17	1,67	,789	1,702	,148
26-35	164	1,49	,636		
36-45	130	1,55	,681		
46-55	101	1,71	,797		
56 ve üzeri	44	1,62	,732		
Toplam	456	1,57	,704		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.3.3.2.12. Vergi Ahlakı Önermelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Analizi

Mükelleflerin vergi ahlakı ile ilgili algılarını ölçmek için belirlenen önermeleri içeren Faktör 4'ün Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,50'nin altında olması nedeniyle güvenilir sonuçlar vermemektedir. Bu nedenle Güvenilirlik Analiz (Cronbach Alpha) sonucu 0,17 çıkan Faktör 4 ile ilgili olarak analiz yapılmamıştır.

Tablo 3.15 Vergi Ahlakı Önermelerinin Yaş Aralığına Göre Anova Testi Analizi

Yaş Aralığı	n	$\bar{x}$	ss	F	P
18-25	17	1,58	,537	,647	,629
26-35	164	1,40	,477		
36-45	130	1,44	,540		
46-55	101	1,42	,513		
56 ve üzeri	44	1,37	,495		
Toplam	456	1,42	,507		

Kaynak: Tablo çalışmanın yazarı tarafından oluşturulmuştur.

3.4. Bulguların Tartışılması

Anket çalışmasına Antalya iline bağlı olarak faaliyette bulunan toplam 456 mükellef katılmış olup bunlardan 163 kişi kadın, 293 kişi ise erkek mükelleflerden oluşmaktadır. Katılım gösteren mükelleflerden 63 kişi ilköğretim, 73 kişi lise, 289 kişi lisans ve 31 kişi yüksek lisans mezunudur. Mükelleflerin yaş aralıkları ise; 17 kişi 18-25 yaş aralığında, 164 kişi 26-35 yaş aralığında, 130 kişi 36-45 yaş aralığında, 101 kişi 46-55 yaş aralığında ve 44 kişi ise 56 ve üzeri yaş aralığında bulunmaktadır. Mükellefiyet türleri olarak bakacak olursak 15 kişi kurumlar vergisi, 67 kişi gelir vergisi, 328 kişi motorlu taşıtlar ve 46 kişi gayrimenkul sermaye iradı mükellefidir. Katılım gösteren mükelleflerin %67,3'üne denk gelen 307 kişi 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından hiç faydalanmamışlardır. 83 kişi 1 defa, 40 kişi 2 defa ve 26 kişi 3 ve üzeri defa vergi affı kanunlarından faydalanmışlardır.

Katılım gösteren mükelleflerin %91,2'sine denk gelen 416 kişi yeni bir vergi affı beklentisi içerisinde bulunmakta olup 40 kişi ise yeni bir vergi affı kanunu çıkmayacağını düşünmektedir.

Ankete katılan 456 mükellefin %64,9'u vergi affı uygulamasının devlete gelir sağlamak için yapıldığını düşünmektedir. Mükelleflerin %56,1'i af kanunlarının ekonomik kriz dönemleriyle sınırlı olarak uygulanması halinde vergi ahlakını olumsuz etkilemeyeceğini düşünmektedir. Mükelleflerin %75,9'u uygulanan vergi affı kanunları ile vergi kaçırın mükelleflerin ödüllendirildiğini dürüst mükelleflerin ise cezalandırıldığını düşünmektedir. Mükelleflerin %56,1'i af kanunlarının zor durumda olan mükelleflerin ekonomik faaliyetlerine devam edebilmeleri için yerinde bir uygulama olduğunu düşünmektedirler. Mükelleflerin %64,9'u iyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi affı kanunlarının vergiye gönüllü uyumu artırdığını düşünmektedir. Mükelleflerin %67,5'i uygulanan af kanunları neticesinde dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırma eğilimine gireceklerini düşünmektedir. Mükelleflerin %83,3'ü ülkemizde uygulanan vergi sistemini karmaşık bulmaktadır. Mükelleflerin %89'u ülkemizdeki vergi oranlarını yüksek bulmaktadır. Mükelleflerin %57,9'u vergi mevzuatı hakkında yeterince bilgiye sahip olduğunu düşünmektedir. Mükelleflerin %64,3'ü ödediği vergilerin tamamının farkında olduğunu belirtmiştir. Mükelleflerin %91,4'ü ödediği vergilerin çok açık ve net olarak nerelerde kullanıldığının bilinmesi gerektiğini düşünmektedir. Mükelleflerin %87,7'si ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak topluma yansımalarının vergi ahlakını artıracağını düşünmektedir.

Mükelleflerin çoğunluk denilebilecek bir oran olan %50+1 oranı ve üzerinde fikir beyan ettiği önermeler ve düşünceleri bir önceki paragrafta açıklanmıştır. Çalışmada mükelleflerin çoğunluk olarak bir fikri paylaşmadığı önermeler ve düşünceleri de bulunmaktadır. Bunlar; ankete katılan 456 mükellefin %43,6'sı uygulanan vergi affı kanunlarının ülke ekonomisini olumlu bir havaya soktuğunu belirtirken %35,1'i ise bu düşünceye katılmamaktadır. Mükelleflerin %48'i vergi aflarının periyodik olarak tekrarlanmaması gerektiğini düşünürken %34,4'ü ise vergi aflarının periyodik olarak tekrarlanması gerektiğini düşünmektedir. Mükelleflerin %41,7'si vergi affı kanunlarının kayıt dışında kalan ekonominin kayıt altına alınmasında bir etkisi olmadığını düşünürken %36,2'si ise vergi affı kanunların kayıt dışında kalan ekonominin kayıt altına alınmasında etkili olduğunu düşünmektedir.

Çalışmaya katılan 456 mükelleften 307 kişi 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarından hiç faydalanmamış iken çalışmaya katılan 416 kişi gelecek dönemde yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde olması dikkat çekicidir. Anket çalışmasına göre

mükelleflerin %91,2'sine denk gelen 416 mükellefin yeni bir vergi affı beklentisi içerisinde olması mükelleflerde sürekli af beklentisi oluştuğunu göstermektedir. Sürekli af beklentisi içerisinde olan mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini aksatmaları ve vergiye gönüllü uyumlarının düşmesi muhtemel ve olumsuz bir sonuçtur.

Mükelleflerin %75,9'u uygulanan vergi affı kanunları ile vergi kaçırarak mükelleflerin ödüllendirildiğini dürüst mükelleflerin ise cezalandırıldığını düşünmektedir. Anket yapılan mükelleflerin çok büyük bir kısmının bu düşüncüyü paylaşıyor olması vergi affı kanunlarının dürüst mükellefleri olumsuz etkilediğini göstermektedir. Mükellefler vergi affı beklentisine girerek vergisel yükümlülüklerini aksatmaktadırlar.

Mükelleflerin %67,5'i uygulanan af kanunları neticesinde dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırma eğilimine gireceklerini düşünmektedir. Bu önerme sonucundan da görüleceği üzere vergi affı uygulaması neticesinde mükellefler olumsuz etkilenecek vergisel yükümlülüklerini aksatmaktadırlar.

Mükelleflerin %64,9'u iyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi affı kanunlarının vergiye gönüllü uyumu artırdığını düşünmektedir. Bu önermeye göre ise toplumsal ihtiyaçları karşılayan iyi tasarlanmış ve tek seferlik uygulanacak olan vergi affı kanunu ile mükelleflerin olumlu etkileneceği ve vergiye gönüllü uyumlarının artacağını görülmektedir.

Vergi afları konusu ile ilgili olarak literatür taraması yapılmıştır. Literatür taraması neticesinde incelenen çalışmalardan üçüncü bölümde bahsedilmiştir. Anket çalışması neticesinde elde ettiğimiz bulgular ile literatür taraması neticesinde incelenen çalışmalarla benzerlik gösteren çalışmalar bulunmaktadır. Bu çalışmalardan birkaç tanesi aşağıdaki paragraflarda örneklendirilmiştir.

2006 yılında Çelikkaya ve Gürbüz tarafından yapılan çalışmada mükelleflerin sürekli af beklentisi içerisinde oldukları sonucuna varılmıştır. Yapmış olduğumuz çalışma neticesinde de ankete katılım gösteren mükelleflerin %91,2'si yeni vergi affı beklentisi içerisinde.

2007 yılında Çetin tarafından yapılan çalışmada vergi affı kanunlarının kısa vadede hazineye kaynak sağlamasının olumlu bir sonuç olduğu, mükelleflerin sürekli af beklentisi içerisinde girerek vergiye gönüllü uyumlarının düşmesinin ise olumsuz bir sonucu olduğu belirtilmiştir. Yapmış olduğumuz çalışma neticesinde de benzer sonuçlara ulaşılmıştır.

2011 yılında Karatay ve Karatay tarafından yapılan çalışmada vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin cezalandırıldığı, uyum göstermeyen mükelleflerin ise ödüllendirildiği sonucuna varılmıştır. Yapmış olduğumuz çalışma neticesinde anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerin %75,9'u da bu düşüncüyü paylaşmaktadır.

2012 yılında Aygün tarafından yapılan çalışmada uygulanan vergi affi kanunlarının ekonomik kriz dönemlerinde toplumsal barışı sağlamak adını faydalı olduğu sonucuna varılmıştır. Yapmış olduğumuz çalışma neticesinde anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerin %56,1'i bu düşünceyi paylaşmaktadırlar.

Çalışma sonucunda elde edilen bulguların çoğu daha önce vergi affi kanunları konusunda yapılan çalışmalar ile benzerlik göstermektedir. Ancak çalışma neticesinde elde edilen bulguların bazıları ise literatür taraması neticesinde incelenen çalışmalarda rastlanılmayan bulguları içermektedir. Örneğin anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerden 307 kişi 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affi kanunlarından faydalanmamış iken katılımcılardan 416 kişi yeni vergi affi çıkacağını düşünmektedir. Anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerin %67,3'ü daha önce vergi affi kanunlarından faydalanmamış mükelleflerden oluşurken yeni vergi affi beklentisi olan mükelleflerin oranının %91,2 çıkması oldukça dikkat çekicidir. Anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerin %64,9'u iyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi affi kanunlarının vergiye gönüllü uyumu artırdığını düşünmektedir. Anket çalışmasına katılım gösteren mükelleflerin büyük çoğunluğu vergi affi kanunlarının tüm olası sonuçları hesaplanarak ayrıntılı şekilde ve tek seferlik uygulanması gerektiğini ve bu durumun vergiye gönüllü uyumu artıracak olduğunu düşünmektedir.

Anket çalışmasına katılan mükelleflerin önermelere vermiş oldukları cevaplardan da görüleceği üzere uygulanacak olan vergi affi kanunlarının olumlu ve olumsuz pek çok sonucu olmaktadır. Yetkililer kanun henüz taslak aşamasındayken olumlu ve olumsuz olarak doğacak olan sonuçları çok sıkı bir şekilde tetkik etmeli ve olumsuz sonuçları minimuma olumlu sonuçları da maksimuma çıkaracak önlemlerin alınması gerekmektedir.

SONUÇ

Bu tezde, uygulanan vergi affi kanunlarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlak yapılarına etkileri incelenmeye çalışılmıştır. Çalışmada 2000 yılı sonrasında uygulanan vergi affi kanunları analiz edilip mükellefler üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışma kapsamında Antalya iline bağlı olarak faaliyette bulunan 456 vergi mükellefi ile yüz yüze görüşülerek anket çalışması yapılmıştır.

2000 yılı sonrasında 12 adet vergi affi kanunu uygulamaya konulmuştur. Çalışma kapsamında 2000 yılının ölçek alınmasının nedeni yakın zamanda çıkarılan vergi affi kanunlarının mükelleflerin vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarına etkilerini tespit etmeye çalışmaktır. 2000 yılı sonrasında uygulanan toplam 12 vergi affi kanununun ilk dört tanesi zamanın olağan akışı içerisinde ihtiyaçları karşılamak için çıkarılmıştır. Ancak sonradan çıkarılan 8 adet vergi affi kanunu neredeyse iki yılda bir bazen ise ardışık yıllarda çıkarılmıştır. Bu durum vergi sistemi üzerinde ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerinde bozucu etki göstermiştir. Mükellefler nasıl olsa yeniden vergi affi kanunu çıkar düşüncesine kapılarak vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyi bırakmaya başlamışlardır. Çalışma kapsamında yapılan literatür taraması kapsamında buna benzer pek çok sonuca ulaşılmıştır.

Çalışmanın son bölümünde yer alan anket çalışmasına Antalya iline bağlı olarak faaliyet göstermekte bulunan 456 mükellef katılmıştır. Bu mükelleflerden 163 kişi kadın, 293 kişi ise erkek mükelleflerden oluşmaktadır. Bu mükelleflerin hepsi ile yüz yüze görüşülerek anket çalışması yapılmıştır.

Anket çalışması neticesinde Antalya iline bağlı olarak faaliyette bulunan mükellefler vergi affi uygulamasının devlete gelir sağlamak için yapıldığını, af kanunlarının ekonomik kriz dönemleriyle sınırlı olarak uygulanması halinde vergi ahlakını olumsuz etkilemeyeceğini, uygulanan vergi affi kanunları ile vergi kaçırın mükelleflerin ödüllendirildiğini dürüst mükelleflerin ise cezalandırıldığını, vergi affi kanunlarının zor durumda olan mükelleflerin ekonomik faaliyetlerine devam edebilmeleri için yerinde bir uygulama olduğunu, iyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi affi kanunlarının vergiye gönüllü uyumu artırdığını, uygulanan af kanunları neticesinde dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırma eğilimine gireceklerini, ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak topluma yansımalarının vergi ahlakını artıracaklarını düşünmektedirler.

Anket çalışmasına katılan mükelleflerin %67,3'ü 2000 yılı sonrasında çıkarılan vergi affi kanunlarından hiç faydalanmamışlardır. Ancak yine anket çalışması neticesinde

katılımcıların %91,2'si yeni bir vergi affı kanunu beklentisi içerisinde. Bu durumun başlıca sebebi özellikle 2011 yılından sonra neredeyse her iki yılda bir çıkarılan hatta bazen ardışık yıllarda arka arkaya çıkarılan 8 adet vergi affı kanunlarıdır. Mükellefler sürekli af beklentisi içerisinde. Bu durum mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını, vergi bilinç ve vergi ahlak yapılarını bozucu niteliktedir.

Çalışmanın içerisinde ve neticesinde elde edilen bilgi ve bulguların akademik hayata olumlu katkıları olacağı düşünülmektedir. Özellikle ikinci ve üçüncü bölümde ele alınan konuların sonraki çalışmalar için faydalı bir kaynak olacağı tahmin edilmektedir. İkinci bölümde yer alan 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi affı kanunlarının tasnifi, vergi afları konusunda çalışmak isteyen kişilerin kolaylıkla ulaşabilecekleri faydalı bir kaynaktır. Aynı şekilde üçüncü bölüm neticesinde elde edilen, mükelleflerin vergi affı kanunlarına bakış açılarını içeren düşüncelerinin hem akademik manada literatüre hem de Gelir İdaresi Başkanlığı'na olumlu manada katkıları olacağı öngörülmektedir.

Anket çalışması Antalya ili özelinde yapıldığından ülkenin tamamı için bir genelleme yapmak güçtür. Ülke çapında yeterli ölçek belirlenerek yapılacak bir anket çalışması neticesinde uygulanan vergi affı kanunlarının Türkiye genelinde faaliyette bulunan vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyum, vergi bilinç ve vergi ahlak yapıları ne ölçüde etkilendiği belirlenebilir.

KAYNAKÇA

- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H. (2004). “Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları-I”, *Yaklaşım Dergisi*, 136, 60-67.
- Atçeken, F.D. (2018). “Vergi Aflarının Mükellefler Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya*.
- Atçeken, F.D., Altundemir, M.E. ve Turan, A.H. (2018). “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Üzerine Etkisi: Kocaeli Örneği”, *Maliye Araştırmaları Dergisi, Research Journal Of Public Finance*, 4(1), 60-75.
- Aygün, R. (2012). “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 369, 88-92.
- Ayrançöl, Z. ve Tekdere, M. (2013). “Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi”, *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2, 249-270.
- Bağırzade, E. (2009). “Eski Sovyet Cumhuriyetlerinde Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadelerler Çerçevesinde Mali Af Uygulamaları”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, 3(32), 16-24.
- Bozdoğan, D. (2015). “Vergide Adalet İlkesinin Önündeki Engel: Vergi Afları”, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/doganbozdogan/003/> (Erişim Tarihi: 17/07/2022).
- Bulut, M, Çalışkan, M.S. ve Bulut, A. (2008). “Vergi Afları ve Vergiye Gönüllü Uyum”, *Vergi Dünyası*, 327, 29-35.
- Bülbül, D. (2003). “Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri I”, *Yaklaşım Dergisi*, 131, 205-209.
- Bülbül, D. (2003). “Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri II”, *Yaklaşım Dergisi*, 132, 173-182.
- Bülbül, D. (2016). “Vergi Kaçakçılığı ve Boyutunun Türkiye ve AB Ekseninde Değerlendirilmesi”, *Gümrük Ticaret Dergisi*, 7, 52-62.
- Can, S. (2016). “Türk Hukukunda Af Kurumu”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 65(4), 1291-1312.
- Canbay, T. ve Çetin, G. (2007). “Vergiye Uyum Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü”, *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(1), 52-66.

- Cansız, H. (2015). “Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği”, *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(2), 433-450.
- Çelikkaya, A. ve Gürbüz, H. (2006). “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan Çalışması”, *İktisat-İşletme ve Finans Dergisi*, 247, 122-139.
- Çelikkaya, A. ve Gürbüz, H. (2008). ”Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Çeşitli Değişkenler Arasındaki İlişkinin Analizi”, *Sosyoekonomi*, 8(8), 23-54.
- Çetin, G. (2007). “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkileri”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14(2), 171-187.
- Çımat, A. ve Avcı, M. (2003). “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Vergi Sisteminden Kaynaklanan Nedenleri ve Çözüm Önerileri”, *Vergi Denetmenleri Derneği*, 66, 45-52.
- Çıl, G.Y. (2012). “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Çanakkale*.
- Demir, F. (2016). “6736 Sayılı Af Kanunu’nun Vergi İncelemeleri Kapsamında Değerlendirilmesi”, *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, 153, 86-91.
- Demir, M., Demirgil, B., İtik, Ü.M., ve Deniz, Y. (2016). “Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma”, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17, 275-302.
- Demirci, Z. (2015). “Türkiye’de Vergi Afları ile Mükellef Hakları Arasındaki İlişkinin İncelenmesi”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Bursa*.
- Demirkıran, E. (2012). “Türkiye’de uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Isparta*.
- Doğan, Z. ve Besen, R. (2008). “Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma”, *Maliye ve Hukuk Yayınları*, Ankara.
- Durmuş, G.K. (2013). “Türk Vergi Hukuku’nda Vergi Borcu İle Cezalarını Ortadan Kaldıran Veya Hafifleten Nedenler: Vergi Affı Uygulaması”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Bilim Dalı, Manisa*.

- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Eker, C. (2006). “Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*, Bursa.
- Er, S. (2010). “Varlık Barışı Kanunu ve Kod Listesi Uygulamasının Vergi Adaleti ve Uyumuna Etkileri Üzerine Bir Değerlendirme”, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2), 261-278.
- Erkan, M. (2003). “4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununa Göre Stok ve Sabit Kıymet Affı”, *Vergici Muhasebeciyle Diyalog*, 180, 112.
- Gencel, U. ve Kuru, E. (2012). “Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 10(20), 29-60.
- Gerçek, A ve Yüce, M. (1998). “Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”, *Bursa Sanayi ve Ticaret Odası*, 23-41.
- GİB. (2018). “7143 Sayılı Kanun Rehberi”, Ankara.
- GİB. (2020). “7256 Sayılı Kanun Rehberi”, Ankara.
- GİB. (2021). “7326 Sayılı Kanun Rehberi”, Ankara.
- Gökbunar, A.R. (1996). “Türk Vergi Sisteminin Yapısal Sorunları ve Çözüm Önerileri”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 2(1), 109-124.
- Gürsoy, H. (2012). “Vergi Ahlakı”, *Vergi Dünyası*, 375, 65-68.
- Hoşnut, M. (2015). “Türkiye’de Cumhuriyetten Günümüze Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri (Konya İli Örneği)”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*, Isparta.
- Işık, N. ve Acar, M. (2003). “Kayıtdışı Ekonomi: Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yarar ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21, 117-136.
- İpek, S. ve Kaynar, İ. (2009). “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *Yönetim ve Ekonomi: Manisa Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 173-190.
- İpek, S., Kaynar, İ. ve Öksüz, M. (2012). “Vergi Aflarının Yükümlü Psikolojisi Açısından Değerlendirilmesi: Trakya Bölgesi Örneği”, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 245-253.
- Kapusuzoğlu, A. (2008). “Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonominin Vergi Kaçakçılığının Oluşumundaki Rolü”, *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1, 124-142.

- Karahanoğulları, Y. (2017). “Kronik: Türkiye’de Kamu Maliyesinin Dönüşümü: 1998-2017”, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 72, 276-281
- Karatay, Ö. ve Karatay, A. (2011). “Türkiye’de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği”, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2), 181-190.
- Kargı, V. (2011). “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, *Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(13), 101-115.
- Kargı, V. ve Yüksel, C. (2010). “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 54, 23-44.
- Keleş, S.S. (2019). “Vergi Aflarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisi: İstanbul İli Örneği”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*, İstanbul.
- Keleş, Y. (2002). “Yine mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 249, 76-83.
- Korkusuz, M. (2003). “Vergi Barışı Üzerine”, *Yaklaşım Dergisi*, 123, 76-79.
- Korlu, R.K., Çetinkaya, Ö. ve Gerçek, A. (2016). “Yerel Vergi Bilincinin Faktör Analizi İle Değerlendirilmesi: Bursa Örneği”, *Yönetim Bilimleri Dergisi / Journal Of Administrative Sciences*, 14(28), 443-465.
- Kumluca, İ. (2003). “Vergiye Gönüllü Uyum Etkileyen Faktörler”, *Vergi Sorunları Dergisi*, 180, 91-97.
- Mutlu, A. ve Taşcı, K. (2013). “Vergi Dairelerinin Mükellefe Davranış Biçimlerinin Vergilemede Gönüllü Uyuma Etkisi: Malatya Örneği”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 45, 214-232.
- Oral, B.G. ve Sayın, F. (2009). “Mali Yolsuzluğun Yansımaları: Türkiye İçin Eşbütünleşme Analizi”, *İstanbul Üniversitesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi*, 52, 142-176.
- Ovaz, F. (2019). “Türk Vergi Hukukunda Vergi Affı ve 6736 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Teorisi Bilim Dalı*, Bursa.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (1992). “Vergi Hukuku”, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları*, Ankara.
- Önder, P.C. (2019). “2003 Yılı ve Sonrası Çıkarılan Vergi Affı Kanunlarının Vergi Uyumuna Etkisi”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*, Kayseri.

- Öz, E. ve Buyrukoğlu, S. (2011). “Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar”, *Vergi Sorunsalı Dergisi*, 272, 89-104.
- Savaşan, F. (2006). “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları)”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 8(2), 41-65.
- Sugözü, İ.H. (2010). “Kayıtdışı Ekonomiye Önlemede Vergi Politikaları (1980-2014 Türkiye Örneği)”, *Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10(19), 171-193.
- Şahin, S.(2014). “Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Teorisi Bilim Dalı*, Sivas.
- Şenyurt, İ. (2008). “Türkiye’deki Vergi Aflarının Nedenleri ve Sonuçları”, *Vergi Sorunsalı Dergisi*, 319, 89-95.
- Şeren, G.Y. ve Dedebeek, E. (2013). “Yeni Varlık Barışı (6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun)”, *IAAOJ International Anatolia Academic Online Jurnal*, 1(1), 3-23.
- Taşkın, Y. (2010). “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 122-128.
- TBMM, (2003). “16/01/2003 Tarihli ve 4792 Sayılı Vergi Barışı Kanunu ve Anayasanın 89 uncu Maddesi Gereğince Cumhurbaşkanınca Bir Daha Görüşülmek Üzere Geri Gönderme Tezkeresi İle – Plan Bütçe Komisyon Raporu, Dönem:22, Yasama Yılı:1, Sayı:53, Ankara. (<https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss53m.htm>) (Erişim Tarihi:17/07/2022).
- TDK. (2022). “(çevrimiçi), <http://tdk.gov.tr>”.
- Teke, M. (2011). “6111 Sayılı Yasa’ya Göre, İşletmede Mevcut Kayıtlarda Yer Almayan, Kayıtlarda Yer Alan İşletmede Olmayan Emtia, Demirbaş ve Kasa Mevcudu ve Ortaklar Cari Hesapları İçin Bu Kanun Gereğince Yapılacak Muhasebe Kayıtları”. *Yaklaşım Dergisi*, 220, 130-145.
- Toprak, İ. (2019). “Vergi Affı Uygulamaları ve Mükellefler Üzerine Etkilerinin İncelenmesi (1980 Sonrası Türkiye Örneği)”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı*, Manisa.
- Tosuner, M. (1995). “Vergi Kayıp ve Kaçakları Sorununa İlişkin Görüş ve Öneriler”, *Vergi Sorunları Dergisi*, 85, 65-72.
- Tunçer, M. (2001). “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi”, *Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi*, 19(1), 1-7.

- Tunçer, M. (2002). “Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 57(3), 108-128.
- Tunçer, M. (2003). “Vergi Ahlakı Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye”, *Vergi Sorunsal Dergisi*, 181, 92-114.
- Yaraşır, S. (2013). “Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası*, 379, 175-187.
- Yardımcıoğlu, M., Akpınar, Y., ve Günay, Y. (2014). “Vergi Okuryazarlığı ve Vergisel Farkındalık: Kahramanmaraş Araştırması”, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(2), 95-119.
- Yelman, E. (2017). “Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi”, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 15, 67-84.
- Yereli, A.B. ve Ata, A.Y. (2011). “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 161, 21-32.
- Yıldırım, M. ve Özdemir, M. (2014). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği”, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2(5), 487-515.
- Yıldız, A.M. (2001). “414 No’lu Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Borçlu Mükelleflere Tanınan Ödeme Kolaylığına İlişkin Esaslar”, *Vergi Sorunsal Dergisi*, 150, 77-79.
- Yılmaz, K. (2003). “Kaçakçılık Suçunun Tanımı, Vergi Barışında Olmadı Yeni Pakette Olmalı”, *Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog*, 180, 15.
- Yılmaz, S. (2017). “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 66(1), 263-301.
- Yılmaz, S. (2018). “Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Bursa*.
- Yurdadoğ, V. ve Karadağ, N.C. (2017). “Türkiye’de Yapılan Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Avrasya Bilimler Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal*, 8, 136-164.
- 06.02.2001 Tarih ve “414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği”.
- 03.04.2002 Tarih ve “4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”.
- 25.02.2003 Tarih ve “4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu”.

- 13.11.2008 Tarih ve “5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun”.
- 13.02.2011 Tarih ve “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”.
- 30.04.2011 Tarih ve 27920 Sayılı “Resmi Gazete”.
- 03/08/2016 Tarih ve “6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun”.
- 11.05.2018 Tarih ve “7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”.
- 31.07.2018 Tarih ve 30495 Sayılı “Resmi Gazete”.
- 11.11.2020 Tarih ve “7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”.
- 30.12.2020 Tarih ve 31350 Sayılı “Resmi Gazete”.
- 03.06.2021 Tarih ve “7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”.
- 27.08.2021 Tarih ve 31581 Sayılı “Resmi Gazete”.
- “İlk Taksit Ödemesi İçin Son Gün”, *Hürriyet Gazetesi*, 01.11.2021. (<https://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/ilk-taksit-odemesi-icin-son-gun-41929257/> / erişim tarihi: 15.05.2022).
- “Yapılandırma İçin Haziran Bekleniyor...”, *Sözcü Gazetesi*, 04.04.2022. (<https://www.sozcu.com.tr/2022/yazarlar/nedim-turkmen/yapilandirma-icin-haziran-bekleniyor-7051787/> / erişim tarihi: 15.05.2022).

EK 1

ANKET FORMU

Bu anket, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Öğretim Üyesi Doç. Dr. Yakup KARABACAK danışmanlığında Yüksek Lisans Öğrencisi Nazif Deniz ERSÖZ'ün “**Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri: Antalya İli Örneği**” konulu tez çalışmasında ve sadece akademik amaçla kullanılacaktır. Verilen tüm bilgilerin kullanımı çalışma ile sınırlı olacak ve bilimsel amaç dışında kullanılmayacaktır. Soruların tamamı gerçek durumunuzu yansıtacak şekilde cevaplamanız araştırmanın sağlığı açısından son derece önemlidir. **Katkılarınız için şimdiden teşekkür ederiz.**

Prof. Dr. Yakup KARABACAK

Nazif Deniz ERSÖZ

Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü

Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler

Öğretim Üyesi

Enstitüsü Yüksek Lisans Öğrencisi

1. Cinsiyetiniz nedir ?

Kadın () Erkek ()

2. Eğitim durumunuz nedir ?

İlkokul () Ortaokul () Lise () Lisans () Yüksek Lisans () Doktora ()

3. Kaç yaşındasınız ?

18-25 () 26-35 () 36-45 () 46-55 () 56-65 () 65 ve üzeri ()

4. Mükellefiyet türünüz ?

Kurumlar Vergisi () Gelir Vergisi () MTV () GMSİ ()

5. 2000 yılı ve sonrasında çıkarılan vergi aflarından kaç kez yararlandınız.?

Hiç () 1 () 2 () 3 () 4 ve üzeri ()

6. Yeni bir vergi affı kanununun çıkarılacağına inanıyor musunuz ?

Evet () Hayır ()

1- Ülkemizde vergi affı uygulaması devlete gelir sağlamak için yapılır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

2- Ülkemizde vergi afları bazı mükelleflere vergisel avantaj sağlamak için yapılır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

3- Vergi afları ülke ekonomisinin olumlu bir havaya girmesini sağlar.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

4- Vergi aflarının ekonomik kriz dönemleriyle sınırlı olarak uygulanması halinde vergi ahlakını olumsuz etkilemeyeceği düşüncesindeyim.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

5- Ülkemizde uygulanan vergi aflarıyla vergi kaçırın mükellefler ödüllendirilmiş, dürüst mükellefler ise cezalandırılmış olmaktadır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

6- Vergi affı uygulaması zor durumda olan mükelleflerin ekonomik faaliyetlerine devam edebilmeleri için yerinde bir uygulamadır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

7- Ülkemizde vergi afları periyodik olarak belirli aralıklarla tekrarlanmalıdır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

8- Ülkemizde uygulanan vergi affı kanunları kayıt dışında kalan ekonominin kayıt altına alınmasını sağlar.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

9-İyi tasarlanmış bir kereye özgü vergi afları vergiye gönüllü uyumu artırır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

10-Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

11-Ülkemizdeki vergi sistemini karmaşık buluyorum.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

12-Ülkemizde vergi oranları yüksektir.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

13-Vergi mevzuatı hakkında yeterince bilgiye sahibim.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

14-Bir mükellef olarak ödediğim vergilerin tamamının farkındayım.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

15-Ödenen vergilerin çok açık ve net olarak nerelere kullanıldığının bilinmesi gerekir.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

16-Ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak topluma yansması vergi ahlakını artırmaktadır.

Tamamen Katılıyorum () Katılıyorum () Kararsızım () Katılmıyorum () Kesinlikle Katılmıyorum ()

Zaman ayırdığınız için teşekkürler...

Ö Z G E Ç M İ Ş

Adı ve SOYADI	Nazif Deniz ERSÖZ
EĞİTİM DURUMU	
Mezun Olduğu Lise	Serik Anadolu Meslek Lisesi
Lisans Diploması	Akdeniz Üniversitesi İİBF/Maliye Bölümü
Tezsiz Yüksek Lisans Diploması	-
Dönem Proje Konusu	-
Tezli Yüksek Lisans Diploması	-
Yüksek Lisans Tez Konusu	Vergi Aflarının Mükelleflerin Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri: Antalya İli Örneği
Doktora Diploması	-
Doktora Tez Konusu	-
Yabancı Dil / Diller	-
BİLİMSEL FAALİYETLER	
-	
İŞ DENEYİMİ	
Stajlar	-
Projeler	-
Çalıştığı Kurumlar	Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı