

**VERGİ AFFLARININ VERGİ
MÜKELLEFLERİ AÇISINDAN VERGİ
UYUMUNA ETKİSİ: BATMAN İLİ
ÖRNEĞİ
İslam AKBULUT
YÜKSEK LİSANS TEZİ
İktisat Anabilim Dalı**



T.C.
BATMAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

VERGİ AFFLARININ VERGİ
MÜKELLEFLERİ AÇISINDAN VERGİ
UYUMUNA ETKİSİ: BATMAN İLİ
ÖRNEĞİ

İslam AKBULUT

YÜKSEK LİSANS

İktisat Anabilim Dalı

HAZİRAN-2019
BATMAN
Her Hakkı Saklıdır



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

TEZ KABUL VE ONAYI

İslam AKBULUT tarafından hazırlanan “Vergi Afflarının Vergi Mükellefleri Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Batman İli Örneği” adlı tez çalışması 18/06 /2019 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oy birliği / oy çokluğu ile Batman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı’nda YÜKSEK LİSANS olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri

Başkan

Prof. Dr. İsmail ŞİRİNER

İmza

Üye

Dr. Öğr. Üy. Hamza ŞİMŞEK

Üye

Doç. Dr. Hakan KAPUCU

Yukarıdaki sonucu onaylarım.

Doç. Dr. Ferhat KORKMAZ
Enstitü Müdürü

TEZ BİLDİRİMİ

Bu tezdeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edildiğini ve tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada bana ait olmayan her türlü ifade ve bilginin kaynağına eksiksiz atıf yapıldığını bildiririm.

DECLARATION PAGE

I hereby declare that all information in this document has been obtained and presented in accordance with academic rules and ethical conduct. I also declare that, as required by these rules and conduct, I have fully cited and referenced all materials and results that are not original to this work.

İmza

İslam AKBULUT

Tarih: 18.06.2019

ÖZET
YÜKSEK LİSANS

VERGİ AFFLARININ VERGİ MÜKELLEFLERİ AÇISINDAN
VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: BATMAN İLİ ÖRNEĞİ
İslam AKBULUT

Batman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
İktisat Anabilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. İsmail ŞİRİNER

2019, 118 Sayfa

Jüri

Prof. Dr. İsmail ŞİRİNER

Dr. Öğr. Üy. Hamza ŞİMŞEK

Doç. Dr. Hakan KAPUCU

Devletlerin, kamusal gereksinimleri karşılamak ve topluma karşı görevlerini yerine getirmek amacıyla ortaya çıkacak harcamaları karşılamaları için gelire sahip olmaları gerekmektedir. Bu aşamada kamu gelirlerinden faydalanılmaktadır. Kamu gelirleri içinde vergiler devlet açısından önemli bir gelir kaynağıdır. Bu gelir kaynağı ise vergi yükümlülerinden elde edilir ve yükümlüler açısından da yapılmış ya da yapılacak her türlü ödeme bir yük olarak görülebilmektedir. Vergi yükümlüleri yani mükellefler bu yükten kurtulmak için vergi kaybını artırıcı çeşitli işlemlere başvurabilmektedirler. Bu kayıp ve kaçığı artırıcı işlemlere başvurmeyen mükellefler ise doğrudan ödemeleri gereken vergileri kısmen ya da tamamen ödememe eyleminde de bulunabilmektedirler. Gerek vergi kayıp ve kaçığı artırıcı işlemler gerek vergilerin kısmen ya da tamamen ödenmemesi sonucunda devletin gelirinde azalmalar meydana gelmektedir. Devletler hem gelirdeki azalışı durdurmak hem de kamusal gelirleri artırmak amacıyla vergi aflarına başvurabilmektedir. Vergi sistemi içerisinde vergi afları bundan dolayı önemli bir yere sahiptir. Çalışmamızda verginin tanımı, özellikleri, konusu ve nitelikleri incelenmiştir. Bununla beraber vergi uyumu, vergi uyumsuzluğu, vergi uyumsuzluğunun türleri, vergiye uyumu etkileyen faktörler, vergiye uyum sağlanmasının faydaları ve sonuçlarına değinilerek mükellefler üzerindeki etkileri saptanmaya çalışılmıştır. Bu çalışmada vergi aflarının çıkarılma sebepleri, Türkiye’de çıkarılan vergi afları ve çıkarılan vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkileri incelenmiştir. İnceleme yapılırken vergi afları ile ilgili teorik bilgilere de yer verilmiştir. Çalışmamızın son bölümünde yapılan anket çalışması ile vergi aflarının vergi mükellefleri açısından vergi uyumuna etkisi üzerindeki etkileri hakkında yapılan değerlendirmeler yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Vergi Teorisi, Vergi Uyumu, Vergi Mükellefi.

ABSTRACT**MS THESIS****THE EFFECTS OF TAX AMNESTIES ON TAX COMPLIANCE BY
TAXPAYERS BATMAN PROVINCE EXAMPLE****İslam AKBULUT****THE GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCE
OF BATMAN UNIVERSITY
DEPARTMENT OF ECONOMICS****Advisor: Professor Dr. İsmail ŞİRİNER****2019, Pages 118****Jury****Professor Dr. İsmail ŞİRİNER****Asst. Hamza ŞİMŞEK****Asst. Hakan KAPUCU**

The governments need an income to fulfill their public requirements and their duty for the society. Because of that, the government use public revenues. Taxes in public revenues are an important income source for the government. This income source is acquired from taxpayers and each payment done or going to be done by taxpayers can be seen like a duty. The taxpayers may try various procedure to pay less tax. That will increase the tax loss of the government. The taxpayers who pays also wants to pay less tax or even don't pay. The both cases result in loss of tax related revenue for the government. In order to decrease the tax loss and increase the revenues, the government applies tax amnesties. As a result, tax amnesties are important for tax systems. In our study, we examined the meaning of tax, it's specifities, it's theme and it's quality. We also tried to determine the effects on the taxpayers by referring tax compliance, tax mismatch, types of tax mismatch, factors effecting tax compliance and benefits and consequences of tax compliance. With this study we examined the reasons for tax amnesties, tax amnesties in our country and the effects of tax amnesties on taxpayers. During this study we also referred theoretical information about tax amnesties. In the last part of our study, we studied the evaluations of the survey study about the effects of tax amnesties on tax compliance by taxpayers.

Keywords: Tax Amnesty, Tax Theory , Tax Compliance, Taxpayer,

ÖNSÖZ

Hazırlamış olduğum bu tezde ve yüksek lisans eğitimim boyunca desteğini hiçbir zaman esirgemeyen, yol gösteren, tez yazım sürecinde mesai harcayan değerli danışman hocam Prof. Dr. İsmail ŞİRİNER hocama teşekkürlerimi bir borç bilirim.

Bu çalışmanın ilk aşamasında ve yüksek lisans eğitimimde desteğini esirgemeyen çok değerli Doç. Dr. Çiğdem BOZ hocama ve tez sürecindeki katkılarından dolayı değerli Dr. Öğr. Üyesi Hamza ŞİMŞEK hocama teşekkürlerimi bildiririm.

Bu çalışmanın hazırlanmasında ve bütün eğitim hayatım boyunca maddi ve manevi desteğini esirgemeyen çok değerli Mehmet Emin AKBULUT ağabeyime ve tez sürecindeki katkılarından dolayı değerli Ömer AKBULUT kardeşime teşekkürlerimi bildiririm.

Ayrıca bu tez sürecinde desteğini yanımda hissettiğim, ihmal ettiğim Evin AKBULUT eşime ve tez yazım sürecinde hayatımıza katılan İkra AKBULUT kızıma teşekkür ederim.

TABLO LİSTESİ

- Tablo 2.1. Cumhuriyetten 1980’e kadar vergi afları
- Tablo 2.2. 1980 ve 2001 arası vergi afları
- Tablo 2.3. 2001’den günümüze vergi afları
- Tablo 3.1 Güvenilirlik istatistikleri
- Tablo 3.2 Güvenilirlik istatistikleri
- Tablo 3.3. Katılım dereceleri
- Tablo 3.4. Meslek gruplarının “Vergi afları, toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.” İfadesine katılım derecesi
- Tablo 3.5. Meslek gruplarının “Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.” İfadesine katılım derecesi
- Tablo 3.6. Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.” İfadesine katılım derecesi
- Tablo 3.7. Meslek gruplarının “Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.8. Meslek gruplarının “Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.9. Meslek gruplarının “Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.” İfadesine katılım oranları
- Tablo 3.10. Meslek gruplarının “Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.11. Meslek gruplarının “Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırancılar mükâfatlandırılmıştır.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.12. Meslek gruplarının “Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırımı ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmektedir.” İfadesine katılım dereceleri

- Tablo 3.13. Meslek gruplarının “Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı Yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmektedir.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.14. Meslek gruplarının “Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.15. Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri
- Tablo 3.16. Meslek gruplarının “Denetimlerin az olması, vergi kaçırmayı kolay hale getirmektedir.” Katılım dereceleri

ŞEKİLLER VE KISALTMALAR

Şekiller

- Şekil 3.1: Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı
- Şekil 3.2. Katılımcıların Yaş Dağılımı
- Şekil 3.3. Katılımcıların Meslek Dağılımı
- Şekil 3.4. Katılımcıların Gelir Durumu
- Şekil 3.5. Katılımcıların Eğitim Durumu
- Şekil 3.6. Ülkemizde Uygulanan Vergi Oranları Olması Gereken Düzeydedir
- Şekil 3.7. Ülkemizde Uygulanan Vergi Sistemi Adaletli Bir Yapıdadır
- Şekil 3.8. Ülkemizdeki Vergi Sistemimiz, Vatandaşların Ödeme güçlerine Göre Vergilendirilmektedir
- Şekil 3.9. Vergi Ödeme Süreleri Mükellefler Açısından Uygundur
- Şekil 3.10. Ülkemizde Vatandaşlar Vergilerini Tam Olarak Ödemektedir
- Şekil 3.11. Ödenen Vergiler Kamu Hizmetinin Finansmanında Kullanılmaktadır
- Şekil 3.12. Devletin elde ettiği vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanmaktadır.
- Şekil 3.13. Devletin elde ettiği vergi gelirlerini nerelere harcadığı konusundaki bilgilendirmede yeterlidir.
- Şekil 3.14. Ülkemizde yapılan kamu harcamalarında tutumsuzluk yapılmaktadır.

Şekil 3.15. Vergi afları toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.

Şekil 3.16. Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.

Şekil 3.17. Vergi affı, ekonomik bunalım nedeniyle mali gücünü kaybetmiş ve vergi ödevlerini yerine getiremeyen firmaların piyasandan çekilmesini önlemekte ve bu işletmelerin sürekliliğini sağlamaktadır.

Şekil 3.18. Vergi yükümlüleri, vergi sisteminin karmaşık yapısından dolayı vergi kaçırmaya yönelmektedirler.

Şekil 3.19. Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.

Şekil 3.20. Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.

Şekil 3.21. Vergi affı uygulaması düzenli olarak yapılmalıdır.

Şekil 3.22. Bir kereye mahsus olmak kaydıyla vergi affı uygulanabilir.

Şekil 3.23. Sıkı kanunlarla desteklenmiş bir defaya mahsus vergi afları vergiye uyumunu artırır.

Şekil 3.24. Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.

Şekil 3.25. Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.

Şekil 3.26. Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.

Kısaltmalar

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
Mad.	: Madde
MB	: Maliye Bakanlığı
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
SMMM	: Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir
SPSS	: Statistical Package for Social Sciences
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TL	: Türk lirası
Vb..	: Ve Benzeri
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavirlik

İÇİNDEKİLER

TEZ BİLDİRİMİ.....	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ	vii
TABLO LİSTESİ.....	viii
ŞEKİLLER VE KISALTMALAR.....	ix
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM	3
VERGİ VE VERGİ UYUMUNUN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ.....	3
1.1. Verginin Tanımı ve Özellikleri	3
1.2. Verginin Konusu ve Nitelikleri.....	6
1.2.1. Verginin konusu	6
1.2.2. Verginin nitelikleri	6
1.3. Vergi Uyumu.....	10
1.4. Vergi Uyumsuzluğu	11
1.5. Vergi Uyumsuzluğunun Türleri	11
1.5.1. İrادی uyumsuzluk.....	11
1.5.2. İrade dışı uyumsuzluk	11
1.6. Vergiye Uyumu Etkileyen Faktörler	12
1.6.1. Ekonomik faktörler	12

1.6.2. Sosyal ve demografik faktörler	12
1.6.3. Ahlaki faktörler	13
1.6.4. Psikolojik faktörler.....	13
1.6.5. Siyasi faktörler	14
1.6.6. Vergi idaresi ile ilgili faktörler.....	14
1.6.7. Mali müşavirlik işletmesi ve vergi danışmanlığı	15
1.7. Vergiye Uyum Sağlanmasının Faydaları	15
1.8. Vergiye Uyum Sorununun Sonuçları	16
2. BÖLÜM	17
VERGİ AFFININ TEORİK ÇERÇEVESİ	17
2.1. Af Kavramının Tanımı.....	17
2.2. Vergi Affı Kavramının Tanımı	17
2.2.1. Cumhuriyetten 1980'e kadar vergi affı	18
2.2.2. 1980 ve 2001 arası vergi affı.....	21
2.2.3. 2001 ve sonrası vergi afları	23
2.3. Vergi Affı Çıkarma Yetkisi.....	27
2.4. Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri.....	29
2.5. Vergi Affının Türleri.....	30
2.6. Vergi Affı Uygulamalarının Nedenleri	31
2.6.1. Mali nedenler	32
2.6.2. Ekonomik nedenler	32
2.6.3. Toplumsal nedenler	34
2.6.4. Siyasal nedenler	34
2.6.5. Teknik ve idari nedenler	35
2.6.6. Psikolojik nedenler.....	36
2.7. Vergi Affına Dair Görüşler	37
2.7.1. Af yanlısı görüşler.....	37

2.7.2. Af karşıtı görüşler	41
2.8. Vergi Aflarının Başarılı Olabilmesi İçin Yapılması Gereken Koşullar ...	45
3. BÖLÜM	47
VERGİ AFLARININ VERGİ MÜKELLEFLERİ AÇISINDAN VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: BATMAN İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASININ AMACI, KAPSAMI VE YÖNTEMİ.....	47
3.1. Ön Test Analizi	48
3.2. Tüm Anketin Güven Analizi.....	49
3.3. Demografik Bilgiler	49
3.4. Frekans Tabloları	53
3.5. Çapraz Tablolar.....	74
SONUÇ VE ÖNERİLER	92
KAYNAKÇA.....	98
ÖZGEÇMİŞ	104

GİRİŞ

Devletler kamusal gereksinimleri karşılamaları için gelir elde etmeleri gerekmektedir. Artan harcamalar, kamu finansmanı sorununu gündeme getirmektedir. Devletlerin bu sorunu halledebilmeleri için devlet gelirlerini artırıcı kaynaklara sahip olması gerekmektedir. Bu aşamada vergiler, kamu gelirlerini artırıcı en büyük paya sahip gelir kaynağıdır. Devletler bu gelir kaynağını elde edebilmek için vergilendirme yetkisini kullanmaktadır.

Türkiye Cumhuriyeti (T.C.) Anayasasının 73. Maddesinde: *Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür... , Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.* Hükmü yer almaktadır. Bu hüküm kapsamında devletler, birey ve kurumlardan yasalarda belirtilen kurallar dâhilinde, zorunlu ve karşılıksız olarak vergi almaktadır. Bazı nedenlerden dolayı vergi ödemek zorunda olan mükellefler, vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirememekte, vergi borçlarını ödeyememektedir. Devletler hem bu mükellefleri rahatlatmak hem de bazı nedenlerden dolayı yine yetkisini kullanıp vergi affı çıkarmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti anayasasının 87'nci maddesinde, *Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) üye tamsayısının beşte üçünün kararı ile genel ve özel af ilânına karar vermekle yetkilidir.* Hükmü yer almaktadır. Bu kapsam çerçevesinde Türkiye'de vergi affı çıkarma yetkisi TBMM'ye aittir.

Vergi aflarına genellikle gelişmekte olan ülkelerin daha sık başvurdukları görülmektedir. Türkiye de vergi aflarına sıkça başvuran ülkeler arasındadır. Çıkarılan afların diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de olumlu ya da olumsuz etkileri bulunmaktadır.

Vergi aflarının vergi mükellefleri açısından vergi uyumuna etkisinin araştırıldığı bu çalışmanın daha iyi anlaşılabilmesi için ilk bölümünde öncelikle vergi ile ilgili kavramlar, verginin unsurları, aşamaları, konusu ve vergi nitelikleri durumları hakkında bilgiler yer almaktadır. Daha sonra vergi uyumu, vergi uyumsuzluğu, vergi uyumsuzluğunun türleri, vergiye uyumu etkileyen faktörler, vergiye uyum sağlanmasının faydaları ve sonuçlarına değinilmektedir.

İkinci bölümde, vergi affı teorik çerçevesi ele alınmıştır ve vergi affı ile ilgili kavramlar açıklanmaktadır. Türkiye’de çıkarılan vergi aflarının cumhuriyetten 1980’e kadar, 1980’den 2001 yılına kadar ve en son olarak 2001 ve sonrasında kadar olan kısmı ele alınmıştır. Bölümün devamında af çıkarma yetkisini, affın kapsamı, özellikleri ve türlerine değinilmektedir. Bu bölümün devamında vergi aflarının çıkarılma sebepleri, vergi affına dair görüşler hakkında bilgiler yer almaktadır.

Üçüncü bölümde ise Batman ilinde, vergi aflarının vergi mükellefler açısından vergi uyumuna etkisinin tespitine ilişkin anket çalışması yer almaktadır. Bu çalışma kapsamında Batman ilinde 250 kişi ile anket yapılmıştır. Katılımcılara ankette yer alan 40 önerme yöneltilmiştir. Yapılan anket çalışmasının, SPSS istatistik programının veri tabanına yüklenmesi sonucu elde edilen veriler tablolar ve şekillere dönüştürülerek yorumlanmaya çalışılmıştır. En son olarak vergi aflarının başarılı olabilmesi için yapılması gerekenler ve önerilerde bulunulmuştur.

1. BÖLÜM

VERGİ VE VERGİ UYUMUNUN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. Verginin Tanımı ve Özellikleri

Vergi; kamusal hizmetlerin gerektirdiği harcamaları ve kamu borçları nedeniyle ortaya çıkan mali külfetleri karşılamak gayesiyle, egemenlik gücüne göre, bir karşılığının olmaması olarak gerçek ve tüzel kişilerden toplanan ve cebri niteliğe haiz para biçimindeki ödemelerdir (Akdoğan, 2005).

Kamu giderlerini karşılama aracı olarak kullanılan vergi; devletin tüzel ve gerçek kişiler üzerine yüklediği parasal değerleri ifade eder. Ülke vatandaşları tarafından devleti idare etmekle görevlendirilmiş olan yöneticiler, plan ve programlarını gerçekleştirebilmek amacıyla kati ve devamlı bir gelir olan vergiyi bir araç olarak değerlendirmektedirler. Vergi; kamu giderlerinin karşılığının olmasından dolayı en demokratik finansman yöntemidir (Türk, 2002).

Toplu şekilde yaşamı sürdürmenin bir gereği olarak ortaya çıkan vergileme, insanoğlu tarihi kadar eskidir. Toplu bir şekilde yaşamının veya geniş ve modern bir tabirle devlet olmanın olmazsa olmaz öğelerinden biri vergi toplamaktır. Devlet sınırları içindeki vatandaşlara hizmet etmekle mükellef olan devletler, sunmuş oldukları bu hizmetlerin giderlerini büyük ölçüde tahsil ettikleri vergilerle karşılamak durumundadırlar. Verginin en önemli özellikleri ‘zorunlu’ ve ‘karşılıksız’ oluşudur. İktisadi açıdan yapılmış vergi tanımları da bulunmaktadır. (Kumluca, 2003).

1800’lerde David Ricardo vergiyi, ülkenin sanayisi ve toprağından elde edilen gelirin, devlete ödenen payıdır. Bu kısım, her zaman ulusun sermayesi ve gelirinden ödenir. Örneğin gelir getirmeyen servet üzerinden iktisadi bir güç olduğu nedeniyle vergi alınması bakımından tanımın bugün için bazı eksikleri olduğu söylenebilir (Şimşek, 2007).

Vergi, herhangi bir hizmetin karşılığı olmadan ve geri verilmemek şartıyla kamu giderlerini karşılamak amacıyla kişilerden cebir yoluyla tahsil edilen paradır. Bu tanıma göre çağdaş verginin özellikleri şunlardır (Demir, 2008):

- Vergi nakdi bir yükümlülüktür.
- Verginin bir karşılığı yoktur.
- Vergi cebridir ve hukuki güce dayanır.
- Vergi önceden belirlenmiş kanunlara göre alınır.
- Verginin amacı, kamunun faydası için yapılan giderleri karşılamaktır.

Bireyler, yalnız siyasal yönden teşkilatlanmış bir topluluğun üyesi olduklarından dolayı değil, üye olmasalar dahi bu şekilde bir topluluğun içerisinde yaşadıkları için de vergi ödemek zorundadırlar. Yani, vergi yalnız yurttaşlardan değil, ülke sınırları içerisinde yaşayan yabancılardan da alınmaktadır (Türk, 2002).

Bu tanımlama oldukça ayrıntılıdır ama vergilerin bir tek kamu harcamalarını karşılamak üzere tahsil edildiği öne sürülmektedir. 21. Yüzyılın ilk çeyreğinde ise vergiler bir tek kamu harcamalarını karşılamak amacıyla değil iktisadi ve sosyal hedefleri gerçekleştirmek amacıyla toplanmaktadır (Uçak, 1997).

Vergi, devletin, mahalli idarelerin veya kamu idarelerinin giderlerini karşılamak gayesiyle gerçek kişiler ve tüzel kişilerden bunların ödeme güçlerine göre, devlet eliyle, kati bir biçimde ve karşılığı olmadan topladıkları paradır şeklinde tanımı yapılmıştır. Özel hukuk tüzel kişilerinin yanında kamu hukuk tüzel kişilerinin de vergi ödüyor olması bakımından bu tarif 2010'lu yıllardaki vergi tarifinin kapsamına uymaktadır (Şimşek, 2007).

T.C. 1982 Anayasası 73. Maddesinin 'Vergi Ödevi' başlıklı bölümünde; *herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle*

yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ya da kaldırılır. Şeklinde bir tanımlama yapılmıştır.

Kişileri bir tüm olarak etkileyen ekonomik niteliklere haiz enstrümanlardan kabul edilen vergiler; bireylerin ekonomik davranışlarını direkt veya dolaylı bir biçimde etkilemektedir. Vergilerin direkt etkisi, malların nispi fiyatlarını veya kişilerin gelirlerini (genellikle ikisini de) değiştirmek biçiminde oluşmaktadır. Vergilerin dolaylı etkileri ise daha da karmaşıktır ve kimi zaman ekonominin işleyiş biçimini tamamıyla değiştirebilir. Vergilendirme, yalnız harcamalar üzerinde değil hem emek arzını hem de genel seçimlerde bireylerin oy verirken ki tercihlerini de etkileyebilmektedir (Uçak, 1997).

Her geçen gün artan ve değişen devlet fonksiyonlarına bağlı olarak, esas kamu finansmanı aracı olan vergilerin kamu gelirleri içerisindeki önemi giderek artmaktadır. Devamlı artan kamu giderlerini karşılamak amacıyla, bir taraftan da daha etkili ve daha fazla vergi toplama gereksinimi ortaya çıkarken, diğer taraftan da vergilerin sosyal ve ekonomik amaçlarının gözetilmesinden dolayı ortaya çıkmaktadır. Bu durum ise vergi sisteminin yapısıyla ekonomik ve sosyal yapı içinde uyum sağlamayı önemli kılmaktadır (Gerçek ve Yüce, 1998).

Vergilendirmenin adil olarak anlaşılmamasına bireylerin gösterdiği tepkilerden biri, vergi tutarını azaltmaya çalışmaktır. Bu eğilimdeki bireylerin önünde birkaç seçenek vardır. Bunlardan en zararsız olanı, bireyin daha düşük vergi ödemek amacıyla tüketim giderlerini azaltmasıdır. Örneğin; Birleşik Krallıkta kimi barış taraftarları onaylamadıkları bir harekete katkıda bulunmadıklarını hissettirmek için, hükümet gelirinin askeri harcamalarda kullanılan kısmına denk gelen kendi gelirinin bir kısmını, bilerek vergiden istisna olan hayır işlerine tahsis ederler. Vergilendirmeye karşı gösterilen tepkilerden bir diğeri ise, vergiyi kaçırarak veya başka yöntemler kullanarak vergi kanunlarına meydan okumaktır (Uçak, 1997).

1.2. Verginin Konusu ve Nitelikleri

Kamu maliyesi içinde vergilemenin konusu, vergilendirmenin meşruluğunu ortaya koymaya çalışmaktadır. Vergi ile ilgili düşünceleri, vergilendirmenin amaçlarını, vergileme niteliklerini, vergi tekniğini ve vergi tasnifleri ile bu tasnifler kapsamında gündeme gelen vergi türlerini inceleyen bir alandır.

1.2.1. Verginin konusu

Üzerine vergi konulan ve bundan dolayı direkt veya dolaylı bir biçimde verginin kaynağını yaratan ekonomik ilkeler, verginin konusunu oluşturmaktadır. Mal, eşya, hizmet, üretim, gelir vb. Gibi unsurlar verginin konusu olabilmektedir. Ek olarak, verginin mevzusu ülkeden ülkeye veya zamandan zamana farklılıklar gösterebilmektedir. Bu bakımdan kanun koyucular tarafından vergi mevzuları belirlenirken ülkenin ekonomik ve sosyal durumu göz önünde tutulmalıdır (Kırbaş, 2004).

Kanunda belirtilmeyen hiçbir ekonomik unsur verginin konusu yapılamaz. Nitekim vergi kanunlarının başlangıç maddelerinde vergilerin konusu açık bir halde belirtilmiştir. Örneğin, gelir vergisinde konu, gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettiği gelir ve iratlardır. Aynı şekilde, katma değer vergisinde mevzu, Türkiye’de ticari, sınaî, zirai ve mesleki etkinlik çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile Türkiye’ye meydana getirilen her türlü mal ve hizmet ithalatıdır (Şahin, 2014).

1.2.2. Verginin nitelikleri

Devletin, vergi mükellefleri için belirlemiş olduğu, vergi ödemekle yükümlü olan herkesin mali durumları derecesinde vergi ödemesi, vergi ödemelerinde adalet ve denge sağlanmasının maliye politikasının toplumsal amacı olması ve vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulması, değiştirilmesi ya da kaldırılması ilkeleri T.C. Anayasanın 73. Maddesinde belirtilmiştir (Gerek ve Aydın, 2005).

Vergi ödemekle yükümlü mükelleflerden devletin kanunlar çerçevesinde aldığı ve kamu hizmetlerine karşılamak için kullandığı nakdi gelirlerin toplamı vergidir. Vergileme genellikle devlet egemenliği ile belirlenir.

Verginin günümüz topluluğunda kabul görmüş temel özellikleri aşağıdaki gibidir (Kaynar Bilgin, 2010):

- Vergi, devlet tarafından veya devlet tarafınca görevlendirilmiş kurumlar aracılığı ile tahsil edilir. Devlet gerekli düzenlemeleri yaparak il özel idare, belediyeler şeklinde bazı kamu kurumlarına vergilendirme yetkisi vermiş olsa bile, esas yetki devletin kendisine aittir.
- Mükelleflerden vergi alınmasının temel amacı devlet tarafınca verilen kamu hizmetleri için ihtiyaç duyulan harcamaları yapmaktır. Verginin mali amacı bu aşamada ortaya çıkmaktadır. Bununla beraber sosyolojik ve tarihi bir müessese olan devlet yükümlü olduğu görevleri yerine getirmek ile sorumludur. Örneğin, devletin güvenlik hizmeti sunması kendi varlığını da devam ettirebilmesi için elzemdir. Vergi de tüm bu hizmetlerin sunulmasını sağlayan temel gelir kaynağıdır.
- Mükellef tarafından ödenen verginin bir karşılığı yoktur. Alınan verginin karşılığı fertlere kamu hizmetlerinin eksiksiz sunulması ile verilmektedir. Kamu hizmetleri, vergi mükelleflerinin ödemiş oldukları vergilerin genel karşılığıdır.
- Vergi mükellefleri gerçek ve tüzel kişilerden oluşmaktadır veya geliri olan bireyler tarafından ödenir. Bir ülkede yaşayan yabancı uyruklu kişiler de ekonomik bağları hasebi ile tıpkı mevcut ülke vatandaşları gibi vergi ödemekle mükelleftir.
- 21. yüzyılda vergi ödemeleri eski dönemlerden farklı olarak ayni değil nakdi olarak toplanmaktadır. Örneğin Türkiye’de çiftçilerden ürün olarak alınan aşar vergisi 1925 yılında kaldırılmıştır. Gelişmiş ülkelerde vergiyi ayni olarak

almak tamamen kalkmış olsa bile kimi daha az gelişmiş ülkelerde bu sistem kabul görmeye devam etmektedir.

1.2.2.1. Egemenlik yetkisi

Vergi bir devlette yaşamını sürdüren kişilerin o devletin veyahut toplumun siyasi bir bireyi olması nedeniyle, yine o devletin hem kanunları hem de yasaları itibarıyla belirtilen biçimlerde ve müesseselerce alınır. Genel olarak vergilendirme gücü, egemenlik yetkisine sahip tek müessese olan devlete aittir. Fakat devlet halkına sunması zorunlu olan görevleri bütün manasıyla eksiksiz olarak yerine getirmek amacıyla birtakım yetki ve görevlerini farklı müesseselere devretme hakkı vardır. Vergilendirme hakkı da buna dahil olan bir durumdur. Mesela Türkiye’de birtakım vergilerin tahsili belediyeler aracılığıyla yerine getirilir (Karaarslan, 2013).

1.2.2.2. Kanun olması

Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasasının 73. Maddesinin ‘Vergi Ödevi’ başlıklı kısmında; *“herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ya da kaldırılır”* şeklinde bir tanımlama yapılmıştır.

Gayri safi milli hasıla (GSMH)’ da ortaya çıkan artışlar iktisadi büyüme olarak tanımlanmaktadır. İktisadi büyüme ile yapısal gelişimleri ve değişimleri kapsayan iktisadi büyümenin de vergi politikasıyla yakın bir bağlantısı mevcuttur (Demircan, 2003).

1.2.2.3. Cebri olması

Devletin vergi toplamaya karar vermesi, vergi hadlerinde herhangi bir değişikliğe gitmesi veya güncel bir vergi yolunun bulunması vb.. kararları doğrudan kişilerin gelirini etkilediğinden dolayı, bu değişiklikler vatandaşın cebine dokunmak olarak nitelendirilir. Vergi devlet ve kişilerin mali konularda karşı karşıya

gelmesidir. Verginin alınması ve toplanması kimi düşüncelere göre bir 'hak'; bir mecburiyet veya bir yetki halini almıştır (Biberoğlu, 2006).

Kamu görevlerinin sağlayıcısı olma yetkisi sabit kabul edilen devletin, bu hizmeti yerine getirmek amacıyla, giderlerin finansmanını sağlamak görevi olması olağan bir durumdur. Aslına bakacak olursak devlet görevlerini yerine getirmek ve vergi tahsil etmek konularında birbirlerine yetkilerle donatılmıştır. Hizmetlerin isteyen kullanıcıları olan kişilerin, bu hizmetlerin giderlerini vergi vererek katılmış olması anayasal bir ödevdir. Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasasında vergi konusu siyasal haklar ve ödevler kısmında düzenlemesi yapılmıştır. (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985).

1.2.2.4. Verginin karşılıksız olması

Vergi ödeme yükümlülüğü olan kişilerin, vergi ödediklerinden dolayı bunun özel bir karşılığı veya hizmet beklentisi içinde bulunmamaları olarak tanımlanır. Devlet yüklenmiş olduğu bütün hizmetleri hayata geçirmek amacıyla vergi alır. Devletin mevcudiyet sebebi ile fonksiyonların boyutu, verginin piyasalar ilişkisine benzeri bir durumda ele alınması durumunu imkânsız kılar. Devletin vergi tahsil etmiş olması ile oluşan kaynaklar, hizmete dönüştürken kişisel gereksinimler değil, toplumsal gereksinimlerin karşılanması amaçlanmaktadır. Bunun neticesinde az veya çok vergi ödemiş olmasına karşın ödemiş olduğu vergi ile ters orantı orantılı hizmetten faydalanan kişiler de olabilir. Böylece az vergi ödeyip çok vergi verenden daha fazla hizmet alan kişilerin olması gayet normaldir, çünkü vergi kişilerin yaşamış olduğu ülkeden sağlamış olduğu yarara göre değil, kişinin vergi ödeme gücüne göre alınır (Karaarslan, 2013).

1.2.2.5. Gerçek ve tüzel kişilere yönelik olması

Vergi gerek gerçek gerek tüzel bireylere yönelik olarak uygulanması olan bir nitelik taşımaktadır. Bir devletin sınırları dâhilinde sunulması gereken kamu görevleri, herhangi bir ayırım gözetilmeden bütün gerçek ve tüzel bireylere yönelik olarak uygulanır. Tüzel bireyler, birden fazla bireyin farklı gayelerle oluşturmuş

olduğu ve varlık kavramını hukuk kurallarından almış olan bireylerdir. Bu bireyler ise, aynı gerçek bireyler gibi korunma, asayiş, adalet ve buna benzer görevler ile sosyo-ekonomik hizmetlerden yararlanırlar. Bu sebepten ötürü, bütün kişilere yönelik olan hizmetlerin giderlerine gerçek bireylerin yanı sıra tüzel bireylerin de katılmış olması doğal bir durumdur (Biberoğlu, 2006).

1.2.2.6. Para ile ödeniyor olması

Devlet yüklendiği hizmetleri, kural olarak para biçiminde toplamış olduğu kamu gelirleri ile yapmaktadır. 2000’li yıllarda ekonomilerin yalnızca para ile ifade edilmesi, vergide eşitliğin sağlanması, taşıma, stoklama problemleri, vergi kontrolünün sağlanması vb. nedenlerden dolayı nakdi olarak uygulanmaktadır (Karaarslan, 2013).

Yalnız, azıcık da olsa vergi boyutunda birtakım bedensel sorumluluklardan söz edilmesi mümkündür. Mesela, Türkiye’deki askerlik hizmetini aynı bir vergi olarak kabul etmek mümkündür. Belirli koşulları yerine getiren kişiler, belirli bir zaman için milli savunma görevlerini yerine getirmek zorundadırlar. Hâlbuki kimi batı devletlerinde hükümetler, askerlik görevlerini, toplamış olduğu vergilerle karşılığını ödediği kişiler aracılığı ile yerine getirir. Bahsedilen devletlerde bütün vatandaşların askerlik görevlerine katılması zorunlu değildir. (Pehlivan, 2014).

1.3. Vergi Uyumu

Vergi uyumu, vergi yükümlülerinin bireysel iradeleriyle vergiye bağlı sorumluluklarını eksiksiz bir biçimde yapması olarak tanımlanır. Vergi uyumu ile alakalı olarak daha geniş bir açıklama ise, vergileme sürecinin bütünsel biçimde tüm koşullarda, vergi yükümlüsünün özgür iradesiyle vergi konusundaki bildirimlerinden başlaması ile gerçekleşmiş olan verginin ödenmesi dâhil bütün sorumluluklarını eksiksiz bir biçimde ve süresinde yapması olarak tanımlanabilir (Tunçer, 2003).

1.4. Vergi Uyumsuzluğu

Vergi uyumsuzluğuna bakacak olursak eğer, vergi yükümlülerinin uygulanmakta olan vergi konularına göre sorumluluklarını eksiksiz bir biçimde ya da süresinde yerine getirmemesi olarak tanımlanır. Vergi uyumsuzluğu, sadece vergi mükellefinin sorumluluklarının az gösterilmesi durumunu değil daha fazla gösterilmesi durumunu da kapsar. Vergi mükellefiyetinin sorumluluklarının isteyerek daha az gösterilmesi durumu Vergi Ceza Hukuku'nda yaptırımlarla önüne geçilmeye çalışılmıştır. Fakat vergi uyumsuzluğu kastın yanı sıra veri eksikliği, hatalı anlama, dalgınlık gibi kasıt öğesi barındırmayan sebeplerle de meydana çıkabilir (Tuncer, 2006).

1.5. Vergi Uyumsuzluğunun Türleri

Vergi uyumsuzluğu kasıtlı olarak yapılabilir. Bunun yanında, hata, yanıltma, anlayamama ya da eksik bilgiler gibi art niyetli olmadan da ortaya çıkabilir.

1.5.1. İradi uyumsuzluk

Vergi yükümlülerinin, kendilerini var olan vergi kanunlarına bakarak gerçekleşecek olan vergi külfetinden sıyrılmak amacı ile bilerek vergisel yükümlülüklerini düşük veya hiçbir şekilde yapmamaları ya da süresinden sonra yapmalarıdır. Yükümlünün hiçbir şekilde kaydının olmaması, eksik kayıt yapılması, vergiye bağlı kazancın eksik bir biçimde veya hiç bildirilmemesi olarak da olabilir (Gökmen ve Güleç, 2001).

1.5.2. İrade dışı uyumsuzluk

İrade dışı vergi uyumsuzluğu, vergi yükümlülerinin, hatalı anlama, dalgın olma ve asimetrik bilgi ve benzeri biçimde irade dışı yapmış oldukları hatalar neticesinde meydana gelen uyumsuzluktur. Verginin hatalı hesaplanması, vergi yasaları ile alakalı yeteri kadar veriye sahip olunmama durumu veya sık sık değişebilen vergi yasalarını izlenememesi ya da vergi yasalarının karmaşık

olmasından dolayı hatalı anlaşılma durumu neticesinde meydana gelen bu uyumsuzluk sebebiyle dürüst vergi yükümlüleri de vergiye uyumsuzmuş gibi bir görünüşe sahip olabilirler. Bu vergi şuuru ve vergi ahlakına sahip yükümlüye göre haysiyet zedeleyici, kişisel ve ticari saygınlığını azaltan bir durumdur (Tunçer, 2003).

1.6. Vergiye Uyumunu Etkileyen Faktörler

Vergi uyumu iktisadi, toplumsal ve psikolojik halleri var olan karmakarışık yapılı bir durumdur. Vergi uyumuna etki eden unsurlar oldukça fazla ve çeşitlidir. Bundan dolayı da toplumdan topluma değişiklikler gösterir. Fakat bununla birlikte vergi yükümlüsünün kazanç durumu, yürürlükte olan vergi hadleri, uyumsuzluk durumunda uygulanacak yaptırımlar, kontrol ihtimali, vergi mevzuatının dağınıklığı, vergi kanunlarındaki boşluk durumu ülkedeki vergi bilinci ve vergi afları vergiye uyumunu etkileyen en önemli unsurlardır (Herschel, 1978).

1.6.1. Ekonomik faktörler

Vergi uyumu iktisadi etkenlerin etkilenme düzeyleri, devletlerin ilerlemişlik seviyesi ile zıt orantılıdır. Gelişmiş ülkelerde kişi başına düşen milli gelirin, satın alma ve refah düzeylerinin fazla olduğu, vergi oranlarının kazanca göre seviyesinin az olmasından dolayı vergiye uyum düzeyleri yüksektir. Vergi uyumuna etki eden iktisadi nedenler; GSMH, kişi başına düşen milli gelir, satın alma düzeyleri şeklinde incelenebilir (Sofracı ve Güney, 2017).

1.6.2. Sosyal ve demografik faktörler

Vergi yükümlülerin bildirimleri üzerinde çeşitli toplumsal ve demografik etkenlerin etkisinden söz edilebilir. Gerçekten de bugün “genç-yaşlı”, “kadın-erkek”, “bekâr-evli”, “mesleki durum” ve “eğitim” ve benzeri etkenlerin vergi yükümlülerin vergi uyumu üzerindeki etkisi hakkında çeşitli incelemeler yapılmaktadır (Aktan, 1994).

1.6.3. Ahlaki faktörler

Vergi ahlakı, vergiye bağlı gelirleri elde edenlerin vergilerini kanunlara göre ve sürelerinde vermeleri hususundaki davranış ve değerlerin bütünüdür. Başka bir ifadeyle vergiye dair sorumluluklarının yerine getirme düzeyi olarak ifade edilir. Hukuki ve idari önlemlerin yanı sıra vergi mükelleflerinde vergi şuurunun ve bu duruma bağlı olacak şekilde vergi ahlakının tesis edilmesi gerekir (Gerçek, 2003).

Uygulamada belli bir toplumda belli bir dönemde genel ahlak seviyesi çok büyük farklılıklar göstermemektedir. Bundan ötürü vergi kaçakçılığı vergi mükelleflerinin vergi kaçırma imkânlarına göre şekillenmektedir. Şayet çalışan kişiler vergi kaçırmıyor ise bu durum onların serbest mesleği icra edenlere ve tacirlere ya da endüstri ile uğraşanlara kıyasla daha dürüst ya da üstün ahlaklı olmasından kaynaklanmıyor, vergi kaçırabilecek bir durumda olmamaları ve vergilerini kazançlarından kesinti biçiminde ve farkında olmadan ödemiş olduklarından kaynaklanmaktadır (Türk, 1999).

1.6.4. Psikolojik faktörler

Vergi Zıyaı ve kaçakları ile mücadele etmede hukuki ve idari önlemler almak her vakit yeterli olmamaktadır. Psikolojik görüş, vergi Zıyaı ve kaçaklarını vergi şuuru ve ahlakına göre incelemektedir. İlk olarak vergi mükellefleri, vergi vermenin hukuksal ve toplum açısından bir görev olduğunu bilmelidirler. Vergi kaçırma eyleminin yaşanılan topluma karşı yapılmış bir suç olduğunu vergi yükümlülerince bilinip kabul edilmesi gerekir. Vesika düzenine uymak istemeyen, vergi aşırmaı meziyet olarak kabul gören bir mantığın yurttaşlık fikriyle uyumlu olmadığı mükelleflere inandırıcı bir şekilde sebep sonuç ilişkisiyle izah edilmelidir (Aktan, 1994).

Vergi psikolojisiyle bağlantılı olarak, suçluluk hissi ve utanma duygusu vergiye gönüllü uyumun belirlenmesi açısından mühim etkenlerdir (Kaynar Bilgin, 2011):

- Suçluluk Hissi: Suçluluk toplumsal ve psikolojik normlarca teşhis edilen yapılması gerekli duyulan eylemlerin yapılmak istenmemesi veya yanlış biçimde kabul gören eylemlerin yapılması halidir.
- Utanma Duygusu: Yapılması sosyal açıdan kabul görmeyen eylemlerin faaliyete geçirilmesi neticesinde meydana gelen kişinin toplumdaki başka kişilere karşı yaşadığı ayıplanma halidir.

Kişinin, suçluluk hissi ve utanma duygusunun oluşturduğu psikolojik ağırlığı hissetme düzeyi, o kişinin vergi vermede vergiye uyum düzeyini gösterir.

1.6.5. Siyasi faktörler

Vergi yükümlülerinin hükümetten beklentilerinin giderilme düzeyi vergi uyum üzerinde tesirli olmaktadır. Vergi yükümlülerin ödemiş oldukları verginin karşılığında bazı kamu görevlerinden faydalanırlarsa, daha doğrusu ödemiş oldukları verginin yerine herhangi bir hizmet alırlar ise vergi uyum düzeyleri ve bundan ötürü bildirdikleri gelir ve iratları daha da artacaktır. Devlete, yani hükümete itibar edilmemesi bir toplumda vergi kaybının önüne geçmek oldukça zor bir durumdur (Atçeken, 2018).

1.6.6. Vergi idaresi ile ilgili faktörler

Vergi yükümlülerinin vergi ödeme hususu ile alakalı istemsiz eylemlerinin başka bir sebebi ise vergi idaresi ile alakalı etkenlerdir. Denetim ihtimalinin fazla olduğuna inanan vergi yükümlüleri vergisini düşük oranda eksik biçimde beyan ederler, vergi idaresine karşı güven olmayan ve denetim imkânın az olduğunu düşünen vergi yükümlüleri ise daha fazla miktarlarda eksik bildirimde bulunurlar. Kişilerin, vergi uyumu kararlarını kontrol ihtimali ve yaptırımlar belirlemektedir. Kontrol ihtimali ve yaptırımların yanı sıra vergi düzeyleri, vergi idaresinin faaliyeti ve vergi affları gibi bir takım iktisadi etkenlerde vergi yükümlülerinin vergiye gönüllü ile alakalı eylemlerinin belirlenmesi konusunda etkilidir (Gökmen ve Güleç, 2001).

1.6.7. Mali müşavirlik işletmesi ve vergi danışmanlığı

Vergi yasalarının karmaşık oluşu ve uygulamanın belirsiz oluşu vergi yükümlülere açısından mali ve vergi danışmanlarından yardım alınmasına gerek duyulur. Vergi kanunlarının sık sık değişime uğraması sebebiyle takip edilmesinin güç hale gelmesi ve vergi yasalarının açık ve anlaşılır olmamasından dolayı doğru bir şekilde anlaşılma olasılığını barındırması sebepleriyle vergi yükümlülere genel olarak profesyonel desteğe gereksinim hissederler (Demir, 2008).

Vergi yükümlüsüyle vergi dairesi arasında köprü görevini üstlenen SMMM'ler (Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir) ve vergi kaybının önüne geçmesinde baş aktörlerdir. Vergi ve muhasebeyle pek alakası olmayan farklı meslek üyelerinin, bu muhasebe mesleğinin çekici olması sebebiyle bir bilirkişilik özelliği icap eden YMM (Yeminli Mali Müşavirlik) mesleğine basitçe geçmesine imkân tanınması, bu danışmanlık hizmetinin teknik yönden problemlere sebep olmuştur (DPT, 2001).

1.7. Vergiye Uyum Sağlanmasının Faydaları

Vergi yükümlülerinin vergi karşısındaki anlayışlarının ve davranışlarının olumlu olması, vergi yönetiminin düzgün çalışması için en önemli etkidir. Vergiye uyum vergi karşısında yükümlünün şuurlu ve olumlu davranışdır. Bu davranış üzerinde daha evvelce incelemiş olduğumuz üzere birden fazla belirleyen etkeni vardır. Vergiye uyumda vergi şuuru ve ahlakı düşük düzeyde olan vergi yükümlüsü için en önemli etken vergi aflarıdır. Zira ilk etapta vergi düzeyi gibi görünse de vergi seviyeleri vergi suçunun yaptırımları olmadan, vergi yaptırımları da vergi denetim ihtimalinin az olması halinde yükümlü için herhangi bir değeri yoktur. Vergi aflarına sık sık başvurulması vergiye gönüllü uyumu fazla olan vergi yükümlülere dahi af gayesine tamamiyle zıt biçimde vergi uyumsuzluğuna sevk etmiş olduğu bir hakikattir. Zira denetim neticesinde belirlenen vergi suçları, tekrar af ile önemini kaybetmektedir. Bu sebeple mali afların vergiye uyumunda en önemli etken olduğunu belirtebiliriz. Vergiye uyumu olumlu yönde olan yükümlünün yanı sıra

kararı olamayan ve negatif görüş açısıyla vergilendirmeye bakan yükümlülerde vardır (Kitabcı, 2011).

1.8. Vergiye Uyum Sorunun Sonuçları

Ödemiş olduğu vergiye karşın, bir yükümlünün devlet görevlerinden ne kadar faydalanabileceğini belirlemek son derece zor bir durumdur. Bir kişinin rastgele bir vergiye karşı ilk reaksiyonu, vergiyi ödememesi şeklinde meydana çıkmaktadır. Yükümlü yasal bir biçimde (vergiye bağlı rastgele bir ürünün kullanımından uzak durmak ya da bu mala ilişik kullanımını azaltmak ya da vergiye tabi tutulan üretim hareketlerini terk etmek amacıyla) vergi ödenmesinden kaçma durumuna gittikçe vergi kaybına neden olur. Yükümlünün negatif olan bu psikolojik reaksiyonun durdurulması, tamamıyla izlenecek iktisat politikasına bağlıdır. Vergide başarının devamlı olmasının en asli şartı vergi mantığının yerleşmiş olması, bu mantığın yerleşmiş olması ise yükümlünün ödemiş olduğu verginin hangi yollarda harcandığını bilmesi ve halkın verginin haklı olduğuna inanması yolundan geçer (Gökmen ve Güleç, 2001).

Önce bireysel ekonomik istikrar açısından yükümlü, vergi alınması ile azalmakta olan ödeme gücü düzeyini az da olsa gidermeye ve kazancını arttırmak gayesiyle, verimli eylemlerini geliştirmek için gayret etmektedir. Kısmen de olsa bu giderme imkânı, iş bölümü ve bireyler arası farklılaşma temeline dayanan bir ekonomide genel olarak gerçekleşmemektedir. Bu vergi külfetinin yükümlü üstünde baskı yapması arttıkça, yükümlünün vergi uyumsuzluk düzeyi yükselecek ve alternatif çözüm yollarına başvuracaktır (Biberoğlu, 2006).

2. BÖLÜM

VERGİ AFFININ TEORİK ÇERÇEVESİ

2.1. Af Kavramının Tanımı

Literatürde af kavramının karşılığı olarak bilinen Yunanca kökenli ‘amnestie’ sözcüğü, unutmak ve affetmek anlamlarına gelmektedir. Sözcük anlamı bir haktan vazgeçmek olan af, gerçekleşmiş ya da gerçekleşecek olan cezaların görevli devlet birimlerince azaltılması ya da tümüyle kaldırılmasıdır: Başka bir ifadeyle af, suçu meydana getiren eylemler için ceza verme yetkisini ortadan kaldıran, daha önceden verilen cezaların bir kısmını ya da tümüyle kaldırılması, hukuki olarak kullanma demektir (Demirbaş, 2002).

Sözlükteki anlamı "yok etmek, silip süpürmek; fazlalık, artık" vb.. biçimde anlamlara gelen af kavramı terbiye ve hukuk dilinde ise "kötülük veya haksızlık edeni, bir suç ya da günah işleyeni affetme, ceza vermekten alıkoyan biçiminde kullanılmaktadır (Çağrı, 1998).

Kamu hizmeti ve devletin yararı kabahatlinin affını gerektirdiği durumlarda, ahlaki, toplumsal, siyasal öneme sahip hareketleri teşvik etmek amacıyla, toplumda geniş etki yaratan hallerde, bir kabahatin cezalandırılmasına faydanın söz konusu olmadığı durumlarda af çıkartılabilmektedir (Demirkıran, 2012).

2.2. Vergi Affı Kavramının Tanımı

Vergi, T.C. Anayasanın 73. Mad. düzenlenmiştir. "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulup değiştirilebilir ya da kaldırılabilir*" VUK' da T.C. Anayasanın bu hükmü çerçevesinde vergilendirme ile ilgili hususları düzenlemiştir (Öncel, 1992). Vergiyi şöyle tanımlayabiliriz: Devletin ya da devlet tarafından vergi alma görevine sahip öteki kamu tüzel kişilerinin bireylerden, cebir yoluyla, yasalarla belirlenen kaidelere göre ve herhangi bir karşılığının olmaması olarak tahsil ettikleri iktisadi değerlerin bütünüdür (Aksoy, 1991).

Vergilere ilişkin af yasalarına Anayasalarda yer verilmemiştir. VUK'ta ise af ile alakalı olarak herhangi bir karar bulunmamaktadır. Sadece vergi affı uygulamaları gerek anayasa hukuku gerek ceza hukuku ve gerekse vergi hukuku alanında tartışılan önemli konulardan biridir. Genel olarak mali af kapsamında yapılacak bir değerlendirmede "vergi affı" kavramı çeşitli şekillerde tanımlanabilir (Bülbül, 2004):

- Af yetkisinin kullanılarak, gerçekleşen vergi, resim ve harçlara ilişkin gecikme zammı veya gecikme faizlerinin yahut her ikisinin, tamamından veya bir kısmından belirli koşullar çerçevesinde vazgeçilmesidir.
- Vergi yasalarına uygun bir biçimde vergilendirilmiş vergilerin zamanında ödenmesi şartıyla bunlara bağlı cezaların ya da gecikme zamlarının bütününden veya belirli kısımlarından vazgeçilmesidir.

2.2.1. Cumhuriyetten 1980'e kadar vergi affı

Tablo 2.1. Cumhuriyetten 1980'e kadar vergi afları

Tarihi	Adı
17.05.1924	Afv-ı Umumi Kanunu Sureti
05.08.1928	Elviyei Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
15.03.1934	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
04.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
29.06.1938	3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
13.06.1946	4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun
21.01.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun
26.10.1960	113 sayılı Af Kanunu
28.12.1961	281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
13.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun

05.09.1963	325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
16.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
28.02.1970	319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'yla Getirilen Af
15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hk. Kanun

Kaynakça: (Çetin, 2007).

Cumhuriyet Dönemi'nde çıkarılan ilk af kanunu, 17 Mayıs 1924 tarihli "Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun" dur. 5 Ağustos 1928 tarihli ve 145 Sayılı Elviyeyi Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun, aynı zamanda Cumhuriyet tarihinde, mali aflar kapsamında çıkarılan ilk vergi affı kabul edilmektedir (Dönmez, 1990).

22 Mart 1934 tarihli ve 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu, bu kanundan önceki 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu'nu yürürlükten kaldırmış ve konulan geçici bir madde ile 755 Sayılı kanuna göre tarh edilen fakat henüz tahsil edilmemiş vergi cezalarının terkin edilmesini öngörmüştür. Bu kanunun tamamen koşulsuz bir af sağladığını söylemek yanlış olacaktır. Çünkü bu affın kapsamına yalnızca, 1926-1928 yılları arasında, 1924 yılında ödemiş oldukları vergilerin üç katını ödemek şartıyla mükellefiyet sorumluluğunu yerine getiren kişilerden alınmıştır (2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu, 1934).

15 Mart 1944 tarihinde çıkarılan 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun ile İkinci Dünya Savaşı gibi olağanüstü bir dönemde konulan, vergi matrah ve oranlarının yasalarda belirtilmediği ve vergi oranlarının da mahalli takdir komisyonunca saptanmasına izin verildiği, azınlıklara yüksek vergiler yükleyen, çok tartışmalı ve demokratik olmayan hükümler getiren Varlık Vergisi'nin kaldırılması ve o zamana kadar ödenmeyen tüm vergi borçlarının kovuşturulmasından vazgeçilmesi söz konusu olmuştur (Dönmez, 1990).

6 Temmuz 1948 tarihli 5240 Sayılı Götürü Olarak Alınan Nebati Yağ Muamele Vergileri Cezalarından Tahsil Edilemeyen Kısımının Alınmaması Hakkında Kanun ile, bitkisel yağ üretim tesislerinden, aynı veya nakdi götürü şeklinde alınan Muamele Vergisi'ne ilişkin cezalardan, 1 Eylül 1947'den önce kesinleştirilen ama toplanamayan gelirlerin tahsilinden vazgeçilmiştir ve bu anlamda kanun, şartsız bir affi öngörmektedir.

113 Sayılı Af Kanunu, 26 Ekim 1960 tarihinde, Milli Birlik Komitesi tarafından “genel af” niteliğinde çıkarılan bir kanun olup, 27 Mayıs 1960 tarihine kadar işlenmiş bazı suçların cezasının tümünü affetmiş, bazılarının ise cezalarını hafifleten hükümlere yer vermiştir. Kanunun 7. maddesinde yani vergi aflarını ilgilendiren kısmında, kanunun yayımlandığı tarihe kadar tahsil edilemeyen para cezaları af dâhilinde alınmakla beraber, vergi cezaları ve verginin asıl alacağı dahil edilen misil zamları kapsamı dışına bırakılmıştır. Bu bağlamda, kaçakçılık, kabahat ve usulsüzlük suçlarına karşı uygulanan mali nitelikteki suçlar af kapsamı dışında bırakılmıştır (113 Sayılı Af Kanunu, 1960).

3 Ağustos 1966 tarihli ve 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, daha çok siyasi suçları ilgilendiren hükümleriyle ön plana çıkan “genel af kanunu” niteliğinde olsa da o günün siyasi şartlarında vergi cezalarının da affını öngören baskılar ortaya çıkmış, bu nedenle vergi cezaları da af kapsamına alınmıştır (Dönmez, 1990). 780 Sayılı Kanun’u 8. Mad. göre; vergi ve vergiye bağlı cezaların ve gecikme zamlarının bağlı oldukları vergi asıllarının ödenmesi koşuluyla affedilecektir. Buna karşın vergi aslının neleri içinde barındırdığı açıklanmamıştır (780 Sayılı Kanun, 8. Madde).

28 Şubat 1970 tarihli ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması ile 1833 sayılı Arazi Vergisi Kanunu ve 1837 Sayılı Emlak Vergisi Yasası yürürlükten kaldırılmıştır. Affın çıkarılma gerekçesi, yeni çıkarılan Emlak Vergisi kanunu nedeniyle, yürürlükten kaldırılan kanunlardan kaynaklanan vergi ceza ve gecikme zammı alacaklarının hızlı bir şekilde tasfiye edilme isteğidir (Dallı, 2006).

2.2.2. 1980 ve 2001 arası vergi affı

Tablo 2.2. 1980 ve 2001 arası vergi afları

Tarihi	Adı
20.03.1981	2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
02.03.1982	2431 sayılı Kanuna Ek
22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsil Hakkında Kanun
04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hk. 3239 Sayılı Kanun'un Geç. 4. Md.
03.12.1988	3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
28.12.1988	3512 sayılı Kanun
15.12.1990	3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
21.02.1992	3787 sayılı Kanun
05.09.1997	400 sayılı Tahsilât Genel Tebliği
22.07.1998	4369 sayılı Kanun

Kaynakça: (Yurdakul, 2013).

Türkiye’de, 1980 ve sonrasındaki dönemde çıkarılan vergi aflarına bakıldığında, bu vergi afları ile genelde tahakkuk etmiş olan kamusal alacaklarının tahsilâtının hız kazandırılması, yargı aşamasındaki ihtilaflı dosyaların azaltılması, Gelir vergisi, Kurumlar vergisi ve Katma Değer Vergisi matrahlarının arttırılarak beyan edilmeyen gelirlerin kayda geçirilmesi, stok bildirimiyle, işletme ve şirketlerde yer etmesine rağmen kayıtlarda görülmeyen mal ve duran kaynakların kayda geçmesi hedeflendiği görülmektedir. Bu bağlamda, kamuya hızlı kaynak yaratma eğilimi ile, sosyal amaçların göz ardı edildiği söylenebilir (Bülbül ve Karadeniz, 2004).

20 Mart 1981 tarihli ve 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun, 1960 yılından sonra vergi alanında çıkarılan en kapsamlı aflardır biridir. Milli Güvenlik Konseyi döneminde çıkarılan bu kanun ile hem sermaye unsurlarından beyan edilmemiş olanların, hem de bir belgeye bağlanmadığından dolayı kayıtlara alınmayan malların belirli bir düzeyde vergilendirilerek kayıt altına alınması ve bu

unsurlardan ortaya çıkan kazançların iktisadi alanlara çekilmesi hedeflenmiştir (Dallı, 2006).

4 Aralık 1985 tarihinde kabul edilen ve 11 Aralık 1985'te yürürlüğe giren Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanun ile vergi kanunlarında birçok değişiklik yapılmıştır. Temel olarak, vergi yönetiminin hukuki açıdan güçlendirilmesini ve mükelleflerin kayıt nizamına ve diğer usullere uyumunu sağlayarak vergisel kayıp ve kaçaklarının önlenmesini amaçlayan kanun, bu amaca istinaden vergi sorumluluğunun kapsamını “müteselsil sorumluluk” esası ile genişletmiştir. Vergi cezalarının caydırıcılık özelliği daha da arttırılarak, belge düzenine uymayanlara, kaçakçılık suçu işleyenlere “teşhir” ve “işyeri kapatma” gibi yeni cezaların getirilmiş ve kaçakçılığa teşebbüs fiilinin kapsamı da genişletilmiştir (Yaşar Çil, 2012).

Bunun yanında Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen değişiklik ile vesika düzeninin güçlendirilmesi ve vergi yükümlülerin vergi ve vergiye bağlı ödevlerine uygun hareket etmelerinin temin edilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda da vergi sorumluluğu “müteselsil sorumluluk” esasına dayandırılarak kapsamı genişletilmiştir. Bunların yanı sıra, belge düzenine uymayanlara ve kaçakçılık suçu işleyenlere “teşhir” ve “işyeri kapatma” cezası gibi farklı cezalar getirilirken; ikmalen, resen ve idarece tarh edilen vergiler için gecikme faizi uygulanması öngörülmüştür. Kanunun 37. maddesinde belirtildiği üzere, Kaçakçılık suçunda vergi cezalarının 5 kat, usulsüzlük suçunda ise 10 kat arttırılması öngörülmüştür (37. Madde).

14 Haziran 1989 tarihinde kabul edilen ve 20 Haziran 1989 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanan 3571 Sayılı Kanun kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca kendilerine vergi muafiyeti tanınan vakıfların gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarından doğan borçlarının bazı şartlarda affa tabi olacağı belirtilmiş, bazı kanun maddelerinde değişikliklere gidilirken, bazıları yürürlükten kaldırılmıştır. Bu af, kamu iktisadi teşebbüslerine özgü af hükmünü barındırmakla beraber çeşitli vergi yasalarıyla bunlar dışındaki yasalarda değişiklik yapmış ve birtakım hükümleri de yürürlükten kaldırmıştır (Dönmez, 1990).

15 Aralık 1990 tarihli ve 3689 Sayılı Kanun, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu'nda ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu'nda değişiklik yapılmasını öngörmüştür.

21 Mart 1992 tarihinde kabul edilen ve 3 Nisan 1992 yılında Resmi Gazete 'de yayınlanarak yürürlüğe girmiş olan 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun'un çıkarılmasında, dönemin yeni gelen koalisyon hükümetinin, önceki döneme ait demokratik sayılmayacak uygulamalarını telafi etmenin yanında, içinde bulunulan dönemin sorunlarının çözüme kavuşturulması ve vergi alacaklarının hızlı bir şekilde tahsil edilmesinin sağlanması gibi amaçlar etkili olmuştur (Dönmez, 1990).

22 Temmuz 1998 tarihinde kabul edilen ve 29 Temmuz 1998 tarihinde Resmî Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4369 Sayılı Kanun, çok sayıda vergi kanununda değişikliği öngören bir “vergi reformu” olarak nitelendirilmektedir. “Mali Milat” olarak da adlandırılan 4369 Sayılı Kanun'un uygulanması ise, ülke ekonomisindeki bazı sorunlar nedeniyle 2003 yılında kadar askıya alınmıştır (Eker, 2006).

2.2.3. 2001 ve sonrası vergi afları

Tablo 2.3. 2001'den günümüze vergi afları

Tarihi	Adı
06.02.2001	414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
07.03.2002	4746 (4748) sayılı Kanun ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlemesi (Geç. Md.) 21)
27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
25.02.2011	6111 sayılı Kanun
29.05.2013	6486 sayılı Kanun (2. Varlık Barışı)
19.08.2016	6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun

18.05.2018	7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
------------	---

Kaynakça :(Yelman, 2017).

6 Şubat 2001 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği ile karşılaştıkları ekonomik ve mali zorluklar sebebiyle borçlarını zamanında ödeyememiş olan bazı mükelleflere ödeme kolaylığı sağlanması ve kamu alacaklarının hızlı bir şekilde hazineye intikalinin sağlanması amaçlanmıştır. Bu bağlamda 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48. Maddesi ile Maliye Bakanlığı'na tanınan yetki ile 31 Aralık 2000 tarihinden sonra vadesi gelmiş olduğu halde, tebliğin yayımlandığı tarihe kadar olan borcunu ödeyememiş yükümlülerin; 213 Sayılı VUK kapsamında giren bütün vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faiziyle borçların asıllarına bağlı uygulanan gecikme zammı, talep etmeleri halinde bazı şartlara bağlı olarak tecil ve taksitlendirme imkanına kavuşacakları ifade edilmiştir (Atçeken, 2018).

3 Nisan 2002 tarihinde kabul edilen ve 9 Nisan 2002 tarihinde Resmî Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun temel olarak, Emlak Vergisi'nde ortaya çıkan problemleri gidermek gayesiyle, belirli şartlara bağlı olarak, 1998 tarihinden önceki bütün senelerin emlak vergileri ve bunlara ait ceza ve faizlerini ortadan kaldıran af hükümlerini kapsamına almıştır (Yaşar Çil, 2012).

27 Şubat 2003 tarihli ve 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nda af, sözcüğü yer almamış olsa bile bu onun bir af kanunu olma özelliğini değiştirmemiştir. Yaşanılan dönemin şartları düşünülerek "barış" kelimesinin kullanılması ile toplum vicdanında eşit ve adil olmayan fikirlerin oluşmasını önlenmeyi hedeflemiştir (Taşkın, 2006).

4811 Sayılı Kanun'un 1. Maddesinde belirtildiği üzere kanunun kapsamına (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu, 1. Madde, 2003):

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizleri;

- 4306 Sayılı Kanun’a göre alınan eğitime katkı payı ve buna ait gecikme zammı;
- 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu’na göre alınan ecir misiller ve bunlara ilişkin gecikme zamları;
- Devletin olup Maliye Bakanlığı’na bağlı vergi dairelerince toplanan ve 6183 Sayılı Kanun kapsamında olan bazı alacakları,
- Devletin olup Gümrük Müsteşarlığınca toplanan ve bu yasanın ilgili kısımlarında yer alan bazı gecikme zamları, gümrük vergileri ve para cezaları girmektedir.

22 Kasım 2008 tarihli 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun’un Genel Gerekçesinde açıklandığı üzere, uzun seneler boyunca istikrarın ve daimi güvenin sağlanamamış olmasından dolayı milli servet öğelerinden bir bölümünün ülke sınırları dışına çıkarılmış olduğu ve bu kaynakların yurt dışına çıkarılmasında kambiyo yasalarında bulunan hükümlerin, Türkiye’de var olan ağır vergi oranlarının, yurt dışında uygulanmakta olan teşviklerin ve sağlanan fırsatların etkili olduğu ifade edilmiştir. Bunların yanında, 2007 senesinin ortalarında ABD (Amerika Birleşik Devletleri) konut piyasasında meydana gelen negatif yönlü gelişmelerle uluslararası finans piyasalarında uzun süreden beri var olan istikrar ve likidite bolluğunun bozulma yolunda ilerlediği anlaşılarak, krizin finansal piyasalarda olan etkisini hızlandırdığından söz edilmiştir (Şahin, 2014).

10 Şubat 2010 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan uygulama sonuçları değerlendirildiğinde; yurtiçinden 20,3 milyar TL (Türk lirası) ve yurt dışından 27,9 milyar TL olmak üzere 48,2 milyar TL varlık beyanı yapıldığı ve bu beyan üzerinden yurt içinden 1,018 milyon TL ve yurt dışından 557 milyon TL verginin tahakkuk edildiği görülmektedir. Varlık Barışı ile toplamda takribi olarak 1 milyar TL’nin üzerinde tahsil edilmiştir. Mükelleflerin varlıklarını beyan yolunu azaltarak, bütçede pozitif etkiler yarattığı söylenebilecek bu af uygulaması ile başarılı

sonuçlar elde edildiği söylenebilir. Çünkü bu bağlamda, kesinleşen verginin takribi olarak %65'i tahsilat elde edilmiştir (Yaraşır, 2013).

6111 Sayılı Kanun, 31 Aralık 2010 tarihinden önce (bu tarih dahil) kadar bildirilmesi gereken katma değer vergisi, damga vergisi, özel tüketim vergisi, yıllık gelir, gelir ve kurumlar vergisi stopajı ve kurumlar vergisi gibi beyan edilmesi gereken bütün vergiler ile 31 Aralık 2010 tarihine kadar kesinleşen yıllık harçlar, motorlu taşıtlar vergisi vb. Alacakları kapsamaktadır.

21 Mayıs 2013 tarihinde kabul edilen ve 29 Mayıs 2013 tarihinde Resmi Gazete 'de yürürlüğe giren ve "2. Varlık Barışı" olarak adlandırılan 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, gerçek ve tüzel kişilerce 15 Nisan 2013 tarihi itibarıyla sahip olunan ve yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazları kapsamakta olup, bu varlıkların yurt içine getirilerek ve taşınmazların da kayıt altına alınarak milli ekonomiye kazandırılmasını amaçlamaktadır (6486 Sayılı Kanun Vergi Sirküleri).

10 Eylül 2014 tarihinde kabul edilen ve 11 Eylül 2014'te Resmî Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş olan 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun, toplam 146 maddeden oluşmakta olup, İş Kanunu başlığı ile başlayarak 16 ayrı kanuna ilişkin maddeler içermektedir. İş Kanunu'nun devamında İş Sağlığı ve İş Güvenliği Kanunu'nun uygulanmasındaki eksikliklere dair hükümler ile Sendikalar Kanunu ve Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndan Elektrik Piyasası Kanuna kadar birçok Kanunla ilgili ek ya da değişikliklere yer verilmektedir. Kanunun herhangi bir başlık ya da ayrıma gitmeden yalnızca maddeler şeklinde yayımlanmış olması, Kanun'da karışıklığa yol açabilecek gibi görünmektedir (6552 Sayılı İş Kanunu).

3 Ağustos 2016 tarihinde kabul edilen ve 19 Ağustos 2016 tarihinde Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş olan 6736 Sayılı Bazı Alacakların

Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un 1 Seri No'lu Genel Tebliğinde, kanunun 10. Mad. M.B (Maliye Bakanlığı)'na verdiği yetkiye dayanarak, M.B'na bağlı tahsil birimlerince takip edilen kamu alacakları ile il özel idareleri ve belediyelere ait alacakların düzenlenmesi, matrah ve vergi artırımı, işletme kayıtlarının düzeltilmesi ve bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına dair usul ve esaslar belirlenmiştir (6736 Sayılı Bazı Alacakla İlişkin Kanun).

18 Mayıs 2017 tarihinde kabul edilen ve 27 Mayıs 2017 tarihinde Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş olan 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile devletin tüm vergi alacakların, Gümrük Vergisi alacaklarını, SGK alacakları ile belediye alacaklarını içermekte olup, 31 Mart 2017 tarihine dek belirtilen sosyal güvenlik destek primi, gümrük vergileri, işsizlik sigortası primi, topluluk sigortası, vergi cezaları, emeklilik keseneği, bazı idari para cezaları, kurum karşılığı, sigorta primleri ile bu alacaklarla ilgili olarak her türlü gecikme zammı, cezai faiz, gecikme cezası, gecikme faizi vb.. Alacaklar yapılandırmaya konulmuştur (Yaraşır, 2013).

2.3. Vergi Affı Çıkarma Yetkisi

Cumhuriyetin kuruluşundan bugüne kadar pek çok kez vergi affı kanunları çıkartılmıştır. Bu af kanunlarından bazıları genel af kapsamında yer edinmiş, bazıları da başka bir yasayla düzenlenmiştir.

T.C. Anayasanın 73. Mad.; *“herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür... Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ve kaldırılır...”* ifadesine yer verilmiştir. Bu kanun maddesinden de anlaşılacağı gibi kanun yapma, kaldırma ve değiştirme görevini elinde bulunduran TBMM kanunla yapılan af için de yetkili olan kurumdur.

Af çıkarma görevini elinde bulunduran TBMM'nin bu yetkisi T.C. Anayasasında şu şekilde açıklanmıştır. T.C. Anayasanın 87. Mad.; *“TBMM üye tam*

sayısının 5'te 3'ünün oyuyla genel af ve özel af ilanına ...'' yetkilidir şeklinde belirtilmiştir.

Vergi aflarının genel kapsamına bakacak olursak eğer yalnızca vergi asılları değil faizleri, vergi cezaları ve gecikme zamları da affın kapsamına dâhil edilmektedir. Bir kısmını ya da tümünün vergi asıllarını affeden düzenlemeler T.C. Anayasasına aykırı olacağından ötürü vergi aslının af kanununda yer edinmemesi genel kabul görmektedir. Af kanunlarının büyük bir bölümü faizleri, vergi cezaları ve gecikme zamlarını da içinde barındırsa da kısmen ya da tamamen vergi aslını affeden yasalarda çıkartılmıştır. Mesela 15.03.1944 tarihli ve 4530 sayılı “Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanunla” verginin aslı da cezalar ile af kapsamına alınmıştır (Arıkan ve Yurtsever, 2004).

Afların çıkarılma biçimine bakacak olursak eğer; aflar genel bir yasa içinde ve maddeler halinde gösterilerek düzenlenebileceği gibi ayrı ayrı kanunlarla beraber de çıkartılabilmektedir. Afların kapsamını ele alacak olursak eğer aflar şu şekillerde çıkartılabilmektedir (Eker, 2006):

- Yalnızca vergi cezalarının affına ilişkin olarak yapılan düzenlemeler,
- Yalnızca bazı vergi ve cezalarını kapsayan düzenlemeler,
- Yalnızca kısa süreli ve bir kereye mahsus veya uzun soluklu ve tekrar eden af düzenlemeleri,
- Stok afları, matrah artırımları, şeklinde özel konularda yapılan düzenlemeler,
- Ödeme kolaylığı olarak değerlendirilebilecek alacakların zamana yayılarak, kısım kısım ödenmesini sağlayan düzenlemeler.

2.4. Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri

Vergi affı kanunla çıkarılmakta ve af yetkisi kaynağını T.C. Anayasası'ndan almaktadır. Anayasa'nın 73'üncü ve 87'nci maddelerindeki hükümler çerçevesinde vergi affı çıkarma yetkisi doğrudan TBMM aracılığı ile gerçekleştirilir (Aygün, 2012).

Vergi afları kapsam, katılım şartları, süre ve özellikleri açısından farklılık göstermektedir. Vergi aflarının bazıları af kapsamına bütün vergileri alırken, bazıları bir tek gecikme faizlerini, cezalarını veya verginin aslını da alırlar (Bülbül ve Karadeniz, 2004).

Vergi affının kapsamına stok affı, ek servet beyanı, matrah artırımın yanında gecikme faizi, vergi cezaları, gecikme zammı da girmektedir. Bunlardan başka birtakım af yasaları kaçakçılık suçlarını da içinde barındırmaktadır (Bulut, Çalışkan ve Bulut, 2008).

Vergi afları katılım şartlarına bakılırsa; kimi vakit belli olmayan sebeplerle vergisel mükellefiyetlerinin bulunmasına karşın yerine getirmeyen ve bu olay vergi dairesinin bilgisi dışındaysa, mükellefler af kapsamına alınabilmekte, vergi yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellefler ise af kapsamı haricinde tutulabilmektedir (Savaşan, 2006).

Vergi afları uygulama açısından kısa zamanlı ve bir defaya mahsus olarak uygulanabilir. Bazı vergi afları da daha uzun süreyi kapsayarak, tekrarlamalı olarak uygulanabilmektedir (Tunçer, 2001).

Genel olarak vergi afları faydalanma süresi olarak üç-dört ay kadar kısa süreli olarak çıkarılır. Vergi affına katılım gönüllülüğe dayalıdır, ancak katılmayanlar af sonrası yapılan denetimlerde belirlenirse, af öncesine göre daha fazla ceza alabilmektedirler. Uygulanan aflarda devlet bir tek vergilere uygulanan cezalardan feragat etmekte, verginin aslından vazgeçmemektedir. Uygulanan afların en önemli tarafı, af ile devletin ceza verme yetkisinden caymış olmasıdır. Vergi affı yürürlüğe

girdiğinde, bireyler geçmiş yıllardaki vergi kaçakçılıklarına karşın, herhangi bir ceza ile karşı karşıya kalmadan geçmiş yıllardaki vergilerini ödeyebilmektedirler (Edizdoğan ve Gümüş, 2013).

Afların bir başka özelliği, geçmişe yürütmesi ve etkilerini geçmiş vakalar üzerinde meydana getirmesidir. Ek olarak vergi afları kanunla çıkarılmaktadır (Şenyurt, 2008).

2.5. Vergi Affının Türleri

Vergi afları kapsam açısından, süre açısından ve mükellefler açısından olmak üzere genel olarak üç grupta ele alınabilmektedir (Kargı, 2011):

- Kapsam açısından vergi afları; Hangi vergileri kapsadığı, vergilerin aslını ve cezalarını kapsayıp kapsamadığını ele alan vergi aflardır.
- Süresi açısından vergi afları: hangi tarihten başlayıp, hangi tarihte son bulacağını belirten vergi aflarıdır. Süre açısından vergi afları bir süre içerisinde mi yoksa süresiz olarak daha önceki tüm vergileri ele alıp almadığı da bu kapsamda ele alınabilmektedir.
- Mükellefler açısından vergi afları: Dar ya da tam mükelleflerin vergi borçlarını ele almaktadır. Bu doğrultuda yerli ya da yabancı mükelleflerin af kapsamına alınıp alınmadığı belirtilmektedir.

Vergi affı çıkarılma şekillerine göre genel af içinde birkaç maddede düzenlenen, Yalnızca vergi cezalarının affına yönelik ve kapsayan af yasaları, belirli vergi ve cezalarının affını kapsayan af yasaları olarak ise üç şekilde gerçekleştirilmektedir (Keleş, 2002).

Ceza mahkemelerince verilen vergi cezalarının genel af kapsamında yer almaları için bu hususta af kanununda herhangi bir izahat olması gerekmemektedir. Ceza mahkemelerince verilmemiş olan vergi cezalarına yönelik aflar ise; genel aflar

içinde özel bir madde ya da bölümde belirtilerek yer alabilmektedir. Sadece belirli vergi ve cezalarına yönelik aflar, özel af hükümleri ya da vergi cezalarına yönelik bir uygulamadır.

Daha düşük bir ceza ile mükelleflerin vergi beyannamelerini revize etmelerine olanak sağlayan vergi affı türü ise düzeltme affıdır. Bu gibi aflar ile vergi mükelleflere durumlarını tekrardan gözden geçirme, kusurlu bildirdikleri veya sakladıkları vergi matrahlarını herhangi bir ceza almadan bildirmelerine imkân sağlanmaktadır (Franzoni, 1996). Bundan başka düzeltme affı, vergi mükelleflerinin aftan faydalandığı dönemde dâhil edilmek şartıyla vergi incelemesine tutulmasına engel değildir (Erol, 2011).

Mükelleflere bir ödeme karşılığında belli vergi dönemleri için denetimlerden muaf tutulması öneriliyorsa araştırma affından bahsediliyordur. Aslında araştırma affı mükellefe vergilenebilir gelirinin gerçek meblağını araştırmamak hususunda teklif getirir (Franzoni, 1996).

Son olarak, kovuşturma affı ise tespit edilen suçluların kovuşturma dokunulmazlığını ifade etmektedir. Burada vergi idaresinin belirli bir tazminata karşılık, bazı vergi senelerine dair dava yetkisinden vazgeçmesi durumu söz konusudur (Arıkan ve Yurtsever, 2004).

2.6. Vergi Affı Uygulamalarının Nedenleri

Vergi affı tahsil edilemeyen vergilerin toplanması amacı altında birden fazla nedenle çıkarılabilir. Bazen denetim mekanizmasının tıkanması ve cezaların ağırlaştırılması karşında sağlanan vicdani bir kolaylık olması; kimi zaman da uygulamaya konulması düşünülen bir vergi reformunun yürütülmesi bu reform kapsamında sistemin kabul edilebilirliğinin artması amacıyla mükelleflere karşı devlete sağlanan kolaylık olması; kimi zaman de gizli saklı servet unsurlarının yine ekonomik sirkülasyona sokulması; bazen de toplumsal ve ekonomik nedenlerle yaşanmış olan darboğazlar yüzünden vergisel yükümlülüklerini yerine getiremeyen mükelleflere sağlanan kolaylık olması şeklinde ve daha da sayabileceğimiz birden

fazla nedenle vergi affı çıkarılabilir. Vergi aflarının uygulanması siyasi, iktisadi, mali, sosyal, psikolojik, idari ve teknik sebeplere dayanmaktadır (Başı, 2015).

2.6.1. Mali nedenler

Hükümetlerin vergi affı uygulamasına başvurmasının en temel mali nedeni, artan gelir ihtiyacını karşılamaktır. Vergi affının bir diğer mali hedefi ise, olanaksız duruma gelmiş olan borçların af yasası kapsamında hiç değilse bir kısmının toplanarak, kamu gelirleri ve giderleri arasındaki dengesizliklerin gidermek amacıyla tahsilat gerçekleştirmek veya vergi alacaklarının vaktinde toplanmasını sağlamaktır (Doğan ve Besen, 2008).

Devletin finansman ihtiyacının olduğu bazı durumlarda da vergileri ödenebilir hale getirmektir. Çünkü mevcut vergi sistemi içerisinde kısa zamanda kamu gelirlerinde bir yükselme olması pek mümkün değildir. Bundan dolayı çoğu süre vergi sisteminin aksayan yanları belirlenip bu yönde düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Bu süreç uzun sürmektedir. Devletin gelire olan gereksinimi ise farklı zamanlarda güçlü bir şekilde ortaya çıkabilir. Bu gereksinim daha çok politik ve iktisadi ortamın vergileri ve vergi oranlarını artırmaya müsait olmadığı, bütçe kısıtlamalarının olanaklı olmadığı durumlarda çok daha büyük bir sorun haline gelmektedir. Mali amaçlı çıkarılan af uygulamalarının amacı vergi kaçaklarının gönüllü bir şekilde ödenmesini sağlamaktır. Bir diğer gaye ise kaçırılan vergilerin bildirilmesi halinde cezaların affedileceğinin bildirilmesi ve bu sayede vergi gelirlerinin bir kısmının tahsil edilmesidir. Böylece kaçırılan vergiler ekonomiye kazandırılarak vergisini ödeyen mükellef sayısı arttırılmış olup, vergi gelirleri de arttırılmış olacaktır (Besen, 2007).

2.6.2. Ekonomik nedenler

Vergi aflarının uygulanmasının başlıca iki önemli ekonomik etkeni vardır. Vergi affına başvurulmasına neden olan ekonomik sebeplerden biri; belge düzeninin tam anlamıyla yerleşmemiş olduğu durumlarda gizli saklı kalan ve beyan edilmemiş gelir ve servetlerin, hukuka aykırı şekilde yurtdışına çıkarılan sermayenin hukuki

zemin içerisinde ülke ekonomisine kazandırılarak yatırıma dönüştürülmesini temin etmektedir (Yelman, 2017).

İkinci sebep ise kayıt dışı kalmış mallar ve nakdi değerler için ifade edilen “kara para” tabiri kullanılmaktadır. Daha doğrusu yasa dışı, başka bir söylemle konusu suç oluşturan bir eylem neticesinde elde edilmiş olan para veya varlıklar, kara para olarak tabir edilmektedir (Aydın, 2002).

Kara para deyimi ile yalnızca kayıt dışı kalmış paralar anlatılmamaktadır, ek olarak, haksız yere yüksek kazanç getiren uyuşturucu ve silah kaçakçılığının yanında, terör, insan ticareti vb. örgütlü olarak işlenen suçlardan dolayı kazanılan maddi kazançlar kara para kapsamında görülmektedir. Kara para, kayıtlı ekonomiyle kayıt dışı ekonomi her zaman bir rekabet içerisinde. Zira kayıt dışı ekonomi ile kara para neticesinde vergisini ödemeyen vergi mükelleflerinin, vergilerini zamanında ödeyen vergi mükelleflere yansımaları, vergi adaletinde ihlale neden olmaktadır (Baytar, 2006).

Bu sebeple vergi adaletini olumsuz yönde etkileyen kayıt dışı ekonomiyle uğraşmak zorunlu hale gelmiştir. Bundan dolayı vergi afları kayıt dışı ekonomiyi ortadan kaldıramasa bile negatif etkilerini azaltmaktadır. Ekonomik nedenlerden dolayı çıkarılan vergi aflarının bir başka sebebi bütçe açıkları ve bunun sonucunda oluşan enflasyondur. Af sebebiyle oluşturulan kaynakların bütçe açıklarının kapatılmasında kullanılması planlanmıştır (Akgün, 1994).

1990’lı yıllarda yaşanmış olan Körfez savaşı daha sonra Türkiye’de bütçe açıklarının artışı görülmüş, af kanunlarıyla sağlanan kaynaklar bütçe açıklarının kapatılmasında kullanılmıştır. Aflarının ekonomik sebeplerinden bir diğeri de mükelleflerin içinde bulunmuş olduğu koşullardır. Ekonomide yüksek oranda enflasyonun seyretmesi durumunda KOBİ (Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler)’lerin yaşamlarını idame ettirmesi zorlaşır. Bunun sonucunda mükelleflerin vergi borçlarını ödeyememeleri durumunda uygulanan gecikme zammı ve faizi ile önemli bir borç miktarıyla karşı karşıya kalınır. Enflasyon sonucu borçların artması ve vergi borçları sebebiyle, iş süreçlerini sonlandırmak

mecburiyetinde kalan vergi mükelleflerine devletin mali nitelikli ekonomik destek vermesi gerekmektedir. Devletin bu hususta verebileceği destek mali aftır. (Dallı, 2006).

Ek olarak vergi sistemi, enflasyonun meydana getirmiş olduğu etkileri kendi içerisinde telafi edemiyorsa mükelleflerin vergi ödeme istekleri azalır. Bundan dolayı vergi aflarının çıkarılmasına ihtiyaç duyulur (Biçer, 2006).

2.6.3. Toplumsal nedenler

Vergi aflarının çıkartılmasında iki temel sebep vardır. Bunlardan birincisi; vergi yükümlülüğünü vaktinde yerine getiremeyen ve hukuken bu yükümlülüğün yerine getirilmediği belirlenen mükelleflerle, az bir miktarda denetlenebilen mükellefler arasında ortaya çıkan eşitsizliklerin giderilmesi içindir (Ayrangöl ve Tekdere, 2012).

Kamu düzenini bozan vergilere yönelik suçlar, genel ceza hukuku kapsamında değerlendirilmekte olup, ceza hukukundaki cezalarda geçerli olan ilkeler burada da uygulanmaktadır. İşte, ceza hukuku kapsamında çıkartılan aflarla yalnızca vergi idaresince uygulanan mali yaptırımlara maruz kalan mükellefler ile uygulanan müeyyidelerin yanı sıra kamu düzenine karşı çıktıkları için ceza mahkemesi tarafınca farklı yaptırım uygulanmış mükellefler açısından adaletsizlik meydana gelmiş olur. Bu adaletsizliği ortadan kaldırmak için vergi aflarının çıkarılması daha uygun olmaktadır (Karaosmanoğlu, 2009).

2.6.4. Siyasal nedenler

Aflar, değişen ve gelişen toplumlarda, toplumun yeni oluşan koşulların gerisinde kalmış olan kanunların ortaya çıkarmış olduğu sosyal ve politik sıkıntıları gidermeye yönelik olarak çıkarıldığı öne sürülmektedir. Fakat özellikle ekonomik sıkıntıların ve ekonomik krizlerin yaşandığı dönemlerin arkasından çıkartılan vergi afları siyasi ve sosyal ortamı rahatlatmaktan ziyade kamunun gelir elde etme amacına hizmet etmektedir (Keleş, 2002).

Türkiye’de siyasi özellikli mali aflara 1960 ve 1970’li yıllarda yer verildiği görülmektedir. Bu dönemlerde özel nitelikli mali af kanunları çıkartılmamış, siyasal nitelikli af kanunlarında mali aflar bu kapsam içinde değerlendirilmiştir. Ancak bu düşünce 1980’li yıllarda değişime uğramıştır. 12 Eylül olağanüstü yönetimi zamanında çıkarılmış olan 2431, 2801 ve 281 sayılı yasalarla üç özel vergi affı yasaları bu değişime örnek olarak gösterilebilir. İlk özel vergi affı yasası 27 Mayıs 1960 döneminde yürürlüğe girmiştir (Çetin, 2005).

Türkiye Cumhuriyeti’nde vergi hukukunda çıkartılmış olan affın siyasal sebepleri şu şekilde sıralanabilir (Yaraşır, 2013):

- Yaşanmış olan siyasi ve ekonomik istikrarsızlıklar, sorunlar ve krizler nedeniyle toplumda oluşan gerginliğin yumuşatılması,
- Hükümetlerin dışarıdan yapılmış müdahaleler neticesinde, değiştiği durumlarda, vergi aflarının eski hükümetlerin mali uygulamaların tasfiye edilmesinin bir aracı biçiminde kullanılması,
- Hükümetlerin vergi afları aracılığıyla seçmenler arasında toplumsal uzlaşım içine girmeyi hedeflemesi,
- Yeni seçilen hükümetler için vaatlerini yerine getirmede kısa sürede kaynak olarak kullanılmak istenmesi.

2.6.5. Teknik ve idari nedenler

Vergi afları vergi dairesi ve yargısından kaynaklı olarak ortaya çıkan problemler neticesinde de çıkarılmaktadır. Vergi dairesi ve vergi yargısının yetersiz olmasından ötürü ortaya çıkan problemler teknik sebepler olarak nitelendirilmektedir. Buradaki amaç; vergi dairesi ve yargısının iş yükünün fazla olması nedeniyle vergi dairesi ve yargıda iş hacmini düşürüp etkinliğin sağlanması, maddi ve şekli yükümlülüklerin çok olması, kamu alacaklarının toplanma süreçlerinin kısaltılması, vergi sisteminde var olan karmaşıklığın giderilmesi,

aksayan yönlerinin düzeltilmesi ve reform niteliğinde değişikliklerinin yapılmasıdır (Taşkın, 2006).

Yükümlü sayılarının giderek artması ve çoğalan ihtilaflı dosyaların yargıya intikal etmesi sonucunda vergi idaresi ile vergi yargısının biriken dosyaları incelemesi için yeteri kadar çalışma alanının olmamasına sebep olmaktadır. Bu durum vergi idaresinin nitelik ve sayı olarak personelinin yetersiz kalması ile iş yükünün artmasına yol açmıştır (Doğan ve Besen, 2008).

Ayrıca vergi dairelerinin fiziki ve teknik yetersizlik içinde bulunması, kapasitelerinin üstünde çalışmaları, fonksiyonlarını yerine getirememesine neden olmaktadır. Bunun sonucunda ise iş yükünün artmasına neden olmaktadır (Vergi Denetmenleri Derneği, 2002).

Vergi dairesi ile yargısının çok yüksek derecede bir iş yoğunluğu ile çalışmasından ötürü kamu alacaklarının takibi ve toplanmasının çok uzun zamana yayılması, vergi aflarının teknik ve idari sebeplerindendir. Vergi dairesi tarafınca denetim düzeylerinin çok düşük olması nedeniyle vergi denetiminin tesadüflere bağlı kalması ve böylelikle mükellefler arasında eşitsizlik ve adaletsizliğin oluşması vergi ve vergiye bağlı cezalarının affedilmesinin başka bir sebebi olarak gösterilebilir. Ek olarak vergi sisteminin düzeltilmesi için veya köklü değişim için vergi afları ile geçmişte oluşan vergi borçları silinebilir. Böylece daha iyi bir sistem için yeni bir başlangıç sağlanmış olur (Ağar, 2005).

2.6.6. Psikolojik nedenler

Vergi aflarının çıkarılmasının nedenlerinden bir diğeri de psikolojik sebeplerdendir. Psikolojik sebeplerin amacı, vergi mükelleflerini etki altına alarak vergi aflarının öteki sebepleri olan siyasal, ekonomik, mali, idari ve teknik sebeplerin amacına ulaşabilmesine destek sağlamaktır (Yaşar Çil, 2012).

Vergi aflarının uygulanmasındaki psikolojik sebeplerden biri vergi mükelleflerinin vergi ve vergiye bağlı ödevlerini süresinde yerine getirmeyen

yükümlülerinin, vergi affı ile vergi ve vergi bağlı ödevlerini süresinde ve eksiksiz olarak yapmalarını sağlamaktır (Ayrangöl ve Tekdere, 2012).

Vergi aflarıyla bir taraftan af uygulamasından yararlanan mükelleflerin aftan sonra daha sıkı denetim altına alınacağı düşüncesiyle aynı hataya yine düşmemeleri ve sorumlulukları yerine getirmede daha özenli olmaları sağlanmış olacaktır. Öte yandan kayıt altına girmeyen mükelleflerin, mevcut durumlarının ortaya çıkartılacağı için bu affın son şans olduğu olgusu oluşturularak, kayıt altına alınmamış olan gelirlerin ortaya çıkartılarak ekonomiye kazanımı sağlanacaktır (Demirci,2015).

Vergi aflarının çıkartılmasındaki başka bir psikolojik sebep ise vergi yükümlülüklerini yerine herhangi bir nedenle getiremeyen mükelleflerin bundan sonra farklı yaptırımlarla karşılaşarak, daha büyük yükümlülüklerin altına girmeleri neticesinde çalışma yaşamına karşı isteksizlik ve mevcut sisteme karşı daha olumsuz davranma hislerinin artmasıdır. Bu durumda çıkartılan afla birlikte, bu düşüncedeki mükelleflerin dürüst mükellefe dönüşmesi ve herhangi bir yaptırım tehdidi altında olmadan mevcut sisteme ve vergiye karşı uyumları sağlanmış olacaktır (Karaosmanoğlu, 2009).

2.7. Vergi Affına Dair Görüşler

Vergi afları ekonomik, mali, toplumsal, siyasi, teknik ve idari sebeplerle yasama organınca başvurmuş olduğu ve meşruluğu günümüze kadar tartışıla gelmiş bir müessesedir (Tekin, Tuncer ve Sağdıç, 2013). Afları iki ana başlık altında inceleyecek olursak; af yanlısı ve af karşıtı görüşler olarak ifade edilmektedir.

2.7.1. Af yanlısı görüşler

Vergi affının çıkarılmasına yönelik olumlu pek çok görüş bulunmaktadır. Özellikle ekonomik ve toplumsal buhranların atlatılmasında vergi afları önemli bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır. Siyasal açıdan bunalım yaşandığı dönemlerde de mevcut yasaların bunalımı atlatmak için yeterli gelemeyeceği, bunun için de vergi

aflarının lüzumlu olduğu, vergi aflarının yönetim değişikliği, iç karışıklıklara benzer durumlarda iyileştirici görev üstlendiği belirtilmektedir (Çetin, 2007).

Diğer taraftan geçmişte vergi kaçırmış olan bireylerin, vergi sistemi ile daha uyumlu bir vergi yükümlüsü olmaları için de vergi afları önemli bir fırsattır. Vergi afları yardımıyla meydana getirilen faaliyetler kayıt altına alınarak, vergi gelirleri de artacaktır (Kargı ve Yüksel, 2010).

Vergi hukukunda af yanlıları, düşüncelerini ekonomik ve mali nitelikli, vergi afları ile devletin vergi gelirlerinin arttırılması, vergi tahsilâtı süreçlerinin daha hızlı gerçekleştirilmesi, yönetsel ve yargı organlarındaki iş hacminin azaltılması sebeplerine bakılmıştır (Dönmez, 1990).

Affin gelir idaresinin bir aracı olarak kullanılması bağlamında birden fazla af yanlısı görüş sıralanabilir (Çetin, 2005):

- Siyasi, ekonomik ve mali buhran dönemlerinden sonrasında mali afların mecburiyeti,
- Öteki suçları vergi suçlarıyla karşılaştırdığımızda vergi suçlarının toplumsal anlamda daha az tehlike arz etmesi,
- Vergi denetimi zafiyetlerinin sebep olduğu olumsuzlukları aşmak ve vergi kaçakçılığını azaltmak gayesiyle affın gerekli oluşu,
- Vergiyle ilgili mevzuatın anlaşılmaz olması,
- Vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünün hafifletilmesi,
- Vergi gelirlerini arttırması açısından affın gerekliliği,
- Vergi kanunlarına mükelleflerin gönüllü uyumunu sağlayıcı bir araç olarak kullanılır.

2.7.1.1. Siyasal, ekonomik ve mali krizlerden sonra af

Siyasal, ekonomik ve mali nitelikteki kriz dönemlerinden sonrasında daha ayrıntılı vergi affı uygulamalarına ihtiyaç duyulabilmektedir. Çünkü kriz zamanlarında, olağan dönemlerde çıkarılan ve uygulanan kanunların uygulanması ve bunalımın atlatılabilmesi mümkün değildir. Şartların olağanüstü olduğu dönemlerde hukukun da buna uyum sağlayabilmesi pek çok anayasal sistemin kabul etmiş olduğu bir olgudur (Edizdoğan ve Gümüş, 2013).

Nitekim T.C. Anayasanın 121. Maddesi, olağanüstü koşullarda olağanüstü hâl kanunları çıkarmaya, yurttaşlara para, mal ve çalışma yükümlülükleri getirilebilmesine imkân tanımakta, yürütmeye de geniş yetkiler vermektedir. Ancak, bu yetki çerçevesinde, bir yandan yükümlülüklerin artırılması öteki taraftan bu yükümlülüklerle aykırı hareket edenlerin cezalarının artırılması mükellefleri güç durumda bırakabilmekte, vergi yükü ve cezalarını daha da ağırlaştırabilmektedir. Bu nedenle olağanüstü şartlar ortadan kalktıktan hemen sonra değişme sürecinde var olan toplumda af, bu toplumun yeni şartlarının arkasında kalmış olan yasaların meydana getirdiği toplumsal ve siyasal dertleri unutmaya yönelik bir teşebbüs olarak değerlendirilebilecektir. Vergi hukukunda affı savununlar olağanüstü dönemlerde vergi affının çıkarılarak toplumsal barışın sağlanabileceğini savunmaktadırlar. Sadece bu olağanüstü dönemlerde konulan veya artırılan yükümlülüklerin ve cezaların hususunda koşullar kalktıktan sonrasında sürdürülmesine karşıdırlar. Bundan dolayı olağanüstü koşulların ortadan kalkmasından sonra bu dönem için yapılan düzenlemelerin ortadan kaldırılarak mevcut düzenlemelerin tekrar uygulamaya konulması gerekmektedir (Arıkan ve Yurtsever, 2004).

Vergi aflarına gidilmesi istisnai bir vaziyet olarak kabul görülmektedir. Bundan dolayı afların kendine özgü koşullar içinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Olağanüstü dönemler için çıkarılmış af kanunlarına örnek olarak 20.03.1981 tarihinde kabul edilmiş 2431 Sayılı " Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun" verilebilir. Bu kanun 12 Eylül 1980 harekâtından sonra çıkarılmış ve bu dönemde yaşananların telafisi hedeflenmiştir.

2.7.1.2. Vergi ile ilgili yasal düzenlemelerin anlaşılabilir olması

Vergilemede belirlilik ilkesine bakılırsa vergi kanunlarının mükellefler tarafından açık ve anlaşılır olması gerekmektedir. Vergilemede açıklık ilkesi gereğince vergilere ilişkin esas ve işlemler keyfilikten uzak, açık, anlaşılır ve sınırları belli edilmiş olmalıdır. Bu kesinlik ve açıklık matrah, ödeme zamanı, ödenecek miktar vb.. Gibi vergi mükellefi ve vergi dairesini ilgilendiren bütün konuları kapsamaktadır. Bu mevzuda vergi kanunlarında herhangi bir boşluk olmaması gerekmektedir. Vergileme ile ilgili her mevzunun kanunlarda yer alması hukuki bir güvencedir. Sadece Türkiye 'deki vergi mevzuatının karmaşa ve hızlı bir şekilde değişkenliğe uğraması, eğitim oranı düşük olan vergi mükelleflerinin teknik bilgi ve uzmanlık icap eden vergi yasalarını anlayamamasına sebep olmaktadır (Karabulut, 1996).

Vergi kanunlarının açık ve anlaşılır olmaması nedeniyle vergi yükümlülerinin vergi ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi durumunda toplanamayan vergilerin tahsilatını kolaylaştırmak ve hızlandırmak vergi aflarının gerekçesi olarak savunulmuştur.

2.7.1.3. Vergi suçlarının öteki suçlara kıyasla daha az risk oluşturmaması

Bu görüşü savunanlar, esasta iktisadi suçlar grubu içerisinde yorumlanacak vergi suçlarının, "doğal kabahatler" olarak isimlendirilen adam öldürme, sahtekârlık, dolandırıcılık kabahatleri ile karşılaştırılması yapıldığında toplum için düşük tehlike oluşturduğunu, üstelik vergi suçu işleyenlerde kabahati işlemeye iten sebebin ahlak bakımından düşüklük olmadığını, bunun aksine mali sistemin ekonomik ve sosyal yönden gerçekleri yansıtmamasının bu kişileri bu şekilde bir eyleme ittiğini savunmaktadırlar. Bu anlayışı savunanlar, özellikle afların klasik hale geldiği toplumlarda çok daha tehlikeli suçların dahi aften faydalanmasına karşın vergi suçunu işleyenlerin bu aften faydalanmamasının, adalet ve eşitlik prensibi açısından yanlış olacağını ve bu yüzden vergi suçlarının da af sınırlarına dâhil edilmesinin toplum yararı açısından bir gereklilik olduğunu ifade etmişlerdir (Dönmez, 1992).

2.7.1.4. Vergi denetimi eksikliğinin yarattığı olumsuzlukların giderilmesi

Tüm mükelleflerin denetlenememesi mükellefler arasında ayrımcılığa sebep olmakta ve beyannamelerinde düşük beyanda bulunan mükelleflerin denetlenmemesi ise vergi kayıp ve kaçagını artmasına neden olmaktadır. Vergi cezalarının affı ile vergi aslının tazmin edilmesi ve tahsilatın düzeylerinin artırılmasının yanında inceleme eksikliği sebebiyle vergi mükellefler içinde gerçekleşen değışikliklerin azaltılması amaçlanmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013).

Bu konuda affın gerekliliğini savunanlara bakılırsa, vergi denetimlerinin düşük düzeyde olması sebebiyle ortaya çıkan kayıp ve kaçaklar tespit edilememektedir. İşte bu olgunun ortadan kaldırılması için vergi aflarının kullanılabileceği savunulmaktadır. Vergi denetimlerinin yetmediği hallerde denetim yetersizliği azaltılınca kadar ve etkili bir vergi yönetimi tesis edilinceye kadar, vergi ahlakı gerçekleşene kadar belirli olmayan sürelerde af yasaları çıkartılması uygun bulunmaktadır. Bu koşullarda çıkarılacak vergi af yasalarının denetim yetersizliği sebebiyle oluşan eşitsizliği aşacağı ifade edilmektedir (Karabulut, 1996).

2.7.2. Af karşıtı görüşler

Vergi hukukunda af karşıtları ise, af yetkisinin kötü niyetle kullanılabileceği kaygısı oluşmuş ve vergi affının vergi adaletiyle uyum sağlayamayacağını kabul etmişlerdir. Af karşıtları, affın dürüst mükellefleri cezalandıran, vergi adaletine zarar veren, kaçakçılığa fırsat oluşturan, devamlı çıkarılan af kanunlarının vergi mükellefiyetini ve vergi sorumluluğunu zamanında yerine getiren mükellefin bundan sonraki tutumunu olumsuz yönde etkileyecektir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013).

Öteki taraftan vergi afları, düzenli vergi ödeyen mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltacağı yönünde olumsuz görüşlerde bulunmaktadır. Vergi aflarının haksız rekabete yol açarak, dürüst mükellefleri gelecekte vergi kaçırmaya yönelteceği, bu durumun gelecekte devletin vergi gelirlerinde azalmaya sebep olacağı belirtilmektedir (Taşkın, 2010).

Af karşıtı görüşler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013):

- Vergi affı vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerini zedelemektedir.
- Vergi suçları planlanarak işlendiğinden af kapsamında yer almamaktadır.
- Vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünü arttırır.
- Çıkarılan af kanunları vergi uzlaşma kurumlarının çalışma esaslarını negatif yönde etkilemektedir.
- Vergi affı, vergi denetim faaliyetlerini ve vergi idaresinin gücünü azaltır.

2.7.2.1. Vergi affının adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilediğı

T.C. Anayasasının 10. Mad. "... *Hiçbir hiç kimseye, aileye, zümreye ve sınıfa imtiyaz tanınamaz. Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadır...*" denilerek eşitliğin önemi vurgulanmış bunun yanında T.C. Anayasasının 73. Mad. "*herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.*" denilerek vergi ödemede adaletin öneminden bahsedilmiştir.

Oysa vergisel af, fırsat eşitliğini zedelemektedir. Bununla beraber vergide genellikle eşitlik ilkelerine kısaca vergilemede adalet ilkesine de ters düşmektedir. Türkiye’de ana amacı vergi sistemini düzeltmek için temiz bir sayfa açmak olması gereken vergi afları, sadece siyasal amaç ve gelir elde etme amacıyla kullanılmış, aflardan sonrasında düzeltim durumunda herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir. Vergi afları, bununla birlikte rekabet eşitliği prensibini de olumsuz olarak etkilemekte ve haksız rekabete neden olmaktadır (Bülbül ve Karadeniz, 2004).

Böylelikle dürüst vergi mükelleflerinin, aflarla vergi kaçakçılarına göre bir ödöl olduğu; kendilerininse sömürüldüğü anlayışıyla, vergi sisteminin hakkaniyet ve eşitliğine olan düşünceleri azalmaktadır. Af çıkarma yetkisinin sık sık uygulamaya

konulması toplum nezdinde hakkaniyet, eşitlik ve kanunlara olan güvenin zedelenmesine sebep olacaktır.

2.7.2.2. Vergi affının vergi yasalarına uyumu azalttığı görüşü

Her şeyden önce bir ülkede vergi aflarının sık sık çıkarılması ya da bu afların önceden tahmin edilmesi, adalet ve yasalara olan itibarı zedeleyerek, cezaların etkinliğinin düşürülmesiyle de vergi suçlarının işlenmesi için mali bir destek sağlanmış olacaktır. Aynı biçimde suç işleyen çok az aralıkla affetmek, her suçun ne olursa olsun bir ceza göreceği prensibini yok ederek bireylerde ceza görmeme beklentisi oluşmasına, vergi yasalarına olan uyumun da gittikçe azalmasına sebep olur. Affa karşı olanların ileri sürdükleri görüşlerden biri de af kanunlarıyla idarenin cebri uygulamalarının yetersiz olmasını kabul etmesi ve çok fazla yükümlünün bildirimlerinde art niyetli olarak davranmasıdır. Cezaların af edilmesi vergilerin vaktinde ödenme direncini azaltarak vergi mükelleflerinin vergi yasalarını suiistimal etmelerine neden olmaktadır (Lerman, 1986).

Bu konuyla ilgili olarak ileri sürülen bir başka görüş ise affın sanıldığı biçimde vergi gelirlerinde bir artış sağlamayacağı şeklindedir. Bu görüşe göre, kısa dönemde bir ihtimal bir miktar gelir sağlanabilecek olmasına karşın, uzun dönemde yasalara uyumun azalmasıyla beraber vergi gelirlerinde de büyük ölçüde azalma görülecek, daha açık bir ifadeyle, uzun dönem maliyetleri kısa dönemde elde edilecek faydayı aşabilecektir (Karabulut, 1996).

2.7.2.3. Vergi suçlarının tasarlanarak işlendiği ve affa layık olmadığı

Vergi suçları vergi yükümlülerinin kanunlara aykırı hareket etmesinden dolayı oluşmaktadır. Vergi affının karşısında olanlar ise, vergi kabahatlerinin bilgisizlikten kaynaklandığı iddiasının gerçekleri yansıtmadığını savunmaktadırlar. Çoğu zaman vergi kabahatleri ince düşünmeyi gerektiren ve kasten işlenen suçlardır (Lerman, 1986).

Üstelik genel anlamda vergi suçlarını işleyenlerin, görünüşte saygı değer ya da hiç değilse herkesten saygı gören kişiler olduklarını ve bilgisizlik, toplumsal kurallara uyumsuzluk gibi eksik yönleri bir yana, tersine ehil oldukları yeteneklerini kullanarak, devletin ve bireylerin kendilerine olan itibarını kötüye kullanarak kanunlara karşı çıktıklarını savunmaktadırlar (Karabulut, 1996).

Konuyla ilgili bir başka görüşe göre de ilke olarak aflar, siyasi suçların affı için çıkarılmakta, vergi cezalarını gerektiren işlemler ise, suçlardan ayrı bir durum oluşturmaktadırlar. Suçların bedeli olarak verilen cezalar, hususiyetle suçu işleyene bir sıkıntı çektirme, toplumdaki diğer bireylere ibret verme amacını taşırlar. Vergi ve vergiye bağlı cezalar ise, yalnızca vergi alacağını garanti altına almak gayesiyle uygulanır. Bu sebeplerle vergi suçlarını öteki suçlarla aynı düzeye koyup affın kapsamına almak uygun değildir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013).

2.7.2.4. Vergi aflarının vergi dairesi ve yargısının iş hacmini hafifletmediği

Vergi düzenlemeleriyle alakalı olarak farklı hükümler taşıyan hukuki uygulamaların yeteri kadar açık ve net olmaması, bunların uygulanması esnasında yorum farklarının olması, vergi mükellefi ile vergi dairesi arasında uyuşmazlıkların yaşanmasına sebep olmaktadır. Üstelik ara sıra denetim elemanlarının bir konudaki görüş ve kanaatlerinin hem de birbirleriyle bununla birlikte vergi dairesiyle farklılıklar göstermesi, mükelleflerin farklı işlemlere muhatap olmalarına ve sonuç itibarıyla de mevzunun yargı organlarında dava konusu yapılmasına neden olmaktadır. Yargısal çözümün uzun zaman alması yargıda iş yükünü artırmaktadır. Uyuşmazlık konusu davalarda davaların uzaması, uyuşmazlık yaratmayı yükümlü açısından avantajlı kılmaktadır. Af kanunları uzlaşma müessesesinin işleyişini negatif yönde etki ederek vergi yargısının iş yükünü de ağırlaştırmaktadır (Sayar, 1987).

İşte, vergi aflarıyla bir taraftan vergi dairesince yapılan bu ve benzeri haksızlıkların giderilmesi öteki taraftan da uyuşmazlıklı dosyaların kapanması hedeflenmektedir. 3787 Sayılı Kanun'la vergi dairelerinde birikmiş kovuşturmalı dosyalar ile yargı evresindeki ihtilaflı dosya sayısının azaltılması hedeflenmiştir. Bu amaçlar kanun tasarısında açıkça belirtilmiştir (Lerman, 1986).

2.8. Vergi Aflarının Başarılı Olabilmesi İçin Yapılması Gereken Koşullar

Vergi afları uygulamasının başarılı olabilmesi için uygulanacak af programı kısa ve uzun dönem için ayrı ayrı değerlendirilmelidir. Af uygulamasının kısa ve uzun dönemde ortaya çıkarabileceği olumlu ve olumsuz etkiler hesaplanmalı ve affın uygulanıp uygulanmayacağına öyle karar verilmelidir.

Af uygulamasının başarılı olabilmesi için gerekli koşullar aşağıda genel olarak belirtilmiştir (Savaşan, 2006):

- Vergi affı yasalaşmadan önce vergi sistemindeki eksiklikler tespit edilmeli, vergi sistemi güncelleştirilmeli ve geliştirilmelidir. Sadece bu yolla ihtiyaca daha büyük oranda cevap verebilen kısaca katılımı artırıcı düzeyde bir af getirilebilir.
- Af kapsamlı bir vergi reform paketi ile gündeme gelmeli ve mükelleflere sistemin daha iyiye yöneldiği ve tekrar vergi affının mevzubahis olmayacağı sinyalini vermelidir.
- Bu sayede sinyali alan mükelleflerden (vergisel uyum açısından) dürüst olanlar adaletsizlik yapıldığı düşüncesine daha az yönecekler, diğer mükelleflerden ise affa katılım hem daha yüksek olacak bununla birlikte af sonrası gönüllü uyum oranı artacaktır.
- Çıkarılacak af ile denetim kabiliyeti yüksek etkili bir vergi dairesinin kurulması, otomasyon oranının artırılması ve gelir ve kurumlar vergisinin dilimlerine uygulanan marjinal vergi oranlarında indirimler yapılması gönüllü vergisel uyumu artırabileceği öngörüsünde bulunmak mümkündür.
- Af devri uzun olmamalı ve siyasal iktidarlar affın çıkarılmasında, uygulanmasında ve bir daha affın çıkarılmaması hususunda kararlı ve inandırıcı olmalıdırlar.

- Af uygulamasının geniş bir kesime uygulanabilmesini sağlamak için uygulanacak vergi affı hakkında mükelleflere bilgilendirici tanıtımlar yapılmalıdır. Bunun için her türlü iletişim vasıtalarından ve reklamcılık faaliyetlerinden yararlanılmalıdır.
- Aftan sonraki dönemde uygulanacak katı vergi cezaları ve yaptırımlar getirilmelidir.

3. BÖLÜM

VERGİ AFLARININ VERGİ MÜKELLEFLERİ AÇISINDAN VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: BATMAN İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASININ AMACI, KAPSAMI VE YÖNTEMİ

Bu araştırmanın amacını Batman ilinde yaşayan kişilerin Vergi Aflarının Vergi Mükellefleri Açısından Vergi Uyumuna Etkisi'ni analiz etmek için oluşturulmuştur. Vergi aflarının bireyler üzerinde oluşturduğu etkilerini saptamaya yönelik olarak yapılan çalışmanın amacı, vergi aflarından yararlanan vergi mükelleflerinin uygulanan aflardan etkilenme düzeylerinin saptanması ve böylece vergi aflarının, vergi uyumu üzerindeki etkilerinin ölçülmesidir.

Bireylerin vergi affları karşısındaki tutum ve davranışlarının belirleyebilmek amacıyla farklı farklı yöntemler kullanılmaktadır. Bu yöntemler içerisinde en fazla tercih edileni anket yöntemidir. Bu çalışmada bilgi toplama metodu olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Bu çalışmada, bireylerin vergi aflarıyla ilgili fikirlerini anket yöntemiyle ölçülmeye çalışılmıştır. Araştırmanın örneklemini Batman'daki SMMM, Avukat, Vergi Dairesi Çalışanları ve Vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Seçilen gruplar vergi affı uygulamasında aracı işlevini gördüklerinden dolayı daha sağlıklı bilgi almak amaçlanmıştır.

Anket sorularını oluştururken literatür taraması yapılmış, çalışmanın teorik kısmında yer alan bilgilerden yararlanılmış örnek sorular incelenmiş ve amaca en uygun sorular oluşturulmuştur. Araştırma, maliyet ve süre kısıtlılığı nedeniyle sadece Batman ili ile sınırlı tutulmuştur.

Batman ilinde 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'a başvuran kişi sayısı 4.700'dür. Ana kütle 4.700; %95 güven aralığı ve %7 anlamlılık düzeyine göre 188 kişiye anket uygulanması gerekmektedir.

Anket formu, Microsoft Office 360 kullanılarak oluşturulmuş. Araştırmada kullanılan anket formu, 5 sayfadan oluşmaktadır. Bu anket formlarından Microsoft Office 360'ta hazırlananların fotokopisi çekilip çoğaltılmış ve kişilere yüz yüze olarak uygulanmıştır. Bu anket uygulamasının sonucunda 250 kişiye anket uygulanmış 33 anketin hatalı olması sonucu, bu anketler iptal edilmiş ve analize dâhil edilmemiştir. Anketlerin 217 tanesi geçerli olarak kabul edilebilmiştir.

Anket çalışması, 17 Aralık 2018-25 Şubat 2019 tarihleri arasında, Batman ilinde gerçekleştirilmiştir. Katılımcılara anketin akademik amaç ile yapıldığı özellikle vurgulanmıştır ve ankete katılımın gönüllülük esasına dayalı olduğu belirtilmiştir. Anketimize katılanlara kişisel bilgileri ile ilgili olarak, cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, mesleki durum ve gelir konularında sorular yöneltilmiştir. Kişisel bilgiler, katılımcıların davranışlarının belirlenmesinde etkili olacağı düşüncesinden dolayı, anket çalışmasında katılımcılara ait bu bilgilere yer verilmemiştir.

Çalışmamızda 5'li likert ölçeği kullanılmış ve katılımcılara (1. Kesinlikle Katılmıyorum, 2.Katılmıyorum, 3. Kararsızım, 4. Katılıyorum, 5. Kesinlikle Katılıyorum) ifadelerinden kendilerine en uygun ifadeyi seçmeleri istenmiştir. Ankette alınan cevaplar SPSS (Statistical Package for Social Sciences) istatistik programı yararlanılmıştır. Anket sonuçları öncelikle SPSS veri tabanına girilmiş elde edilen sonuçlar baz alınarak Microsoft Office 360 programına aktararak tablo ve grafikler oluşturulup yorumlanmıştır.

3.1. Ön Test Analizi

Uygulanan anket çalışmasındaki soruların ve anketin bütünlüğünün sağlıklı bir şekilde yapılıp yapılmadığına dair olarak ilk 56 anket formunun güven aralığı test edilmiştir. Bu ön test araştırmasında ankette Vergi Afflarının Vergi Mükellefleri Açısından Vergi Uyumuna Etkisi'ni tespitine yönelik olarak sorulmuş 40 soru analiz edilmiştir. İlk 56 anket formunu SPSS programında "Reliability Analysis" güvenilirlik testine tabi tutulmuştur. Güvenilirlik test sonuçları, sorulara verilen cevapların 0,895 (Cronbach's Alpha) oranında anlamlı olduğu ortaya çıkmıştır. Güvenilirlik düzeyine bağlı olarak anketin uygulanmasına devam edilmiştir.

Tablo 3.1. Güvenilirlik istatistikleri

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,895	,897	40

3.2. Tüm Anketin Güven Analizi

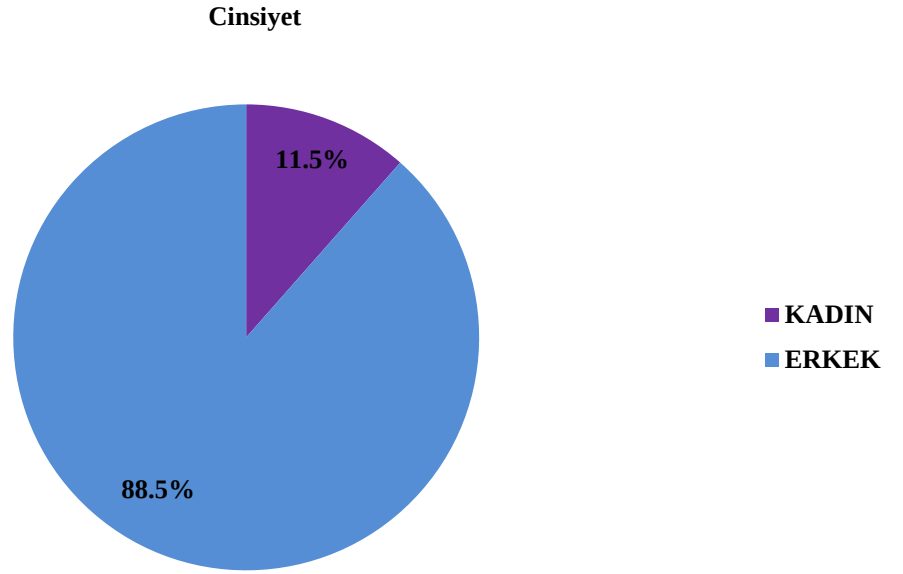
Uygulaması yapılan 217 anket sorularının bütünlüğü ve güvenilirlik düzeyleri analiz edilmiştir. Vergi Afflarının Vergi Mükellefleri Açısından Vergi Uyumuna Etkisi'ne yönelik olarak yapılan anket çalışmasının tutarlılığını ortaya koyabilmek amacıyla 5'li likert ölçeğin kullanıldığı 40 önerme üzerinde yapılan güvenilirlik analizi sonucunda Cronbach's alpha katsayısı 0,779 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuca bağlı olarak anket, Sosyal Bilimler için kabul edilir güvenilirliktedir.

Tablo 3.2. Güvenilirlik istatistikleri

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,779	,789	40

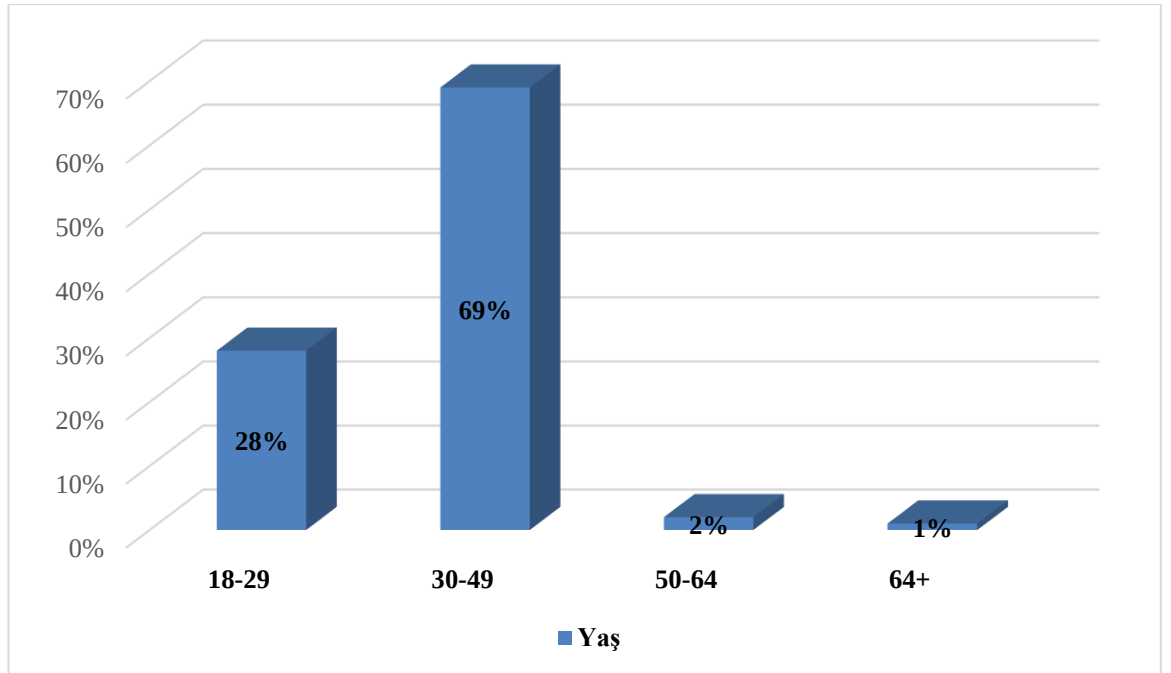
3.3. Demografik Bilgiler

Katılımcıların cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, mesleki durum ve gelire ilişkin olarak tablolar oluşturulmuştur. Oluşturulan bu tablolar hakkında yorum yapılmıştır.



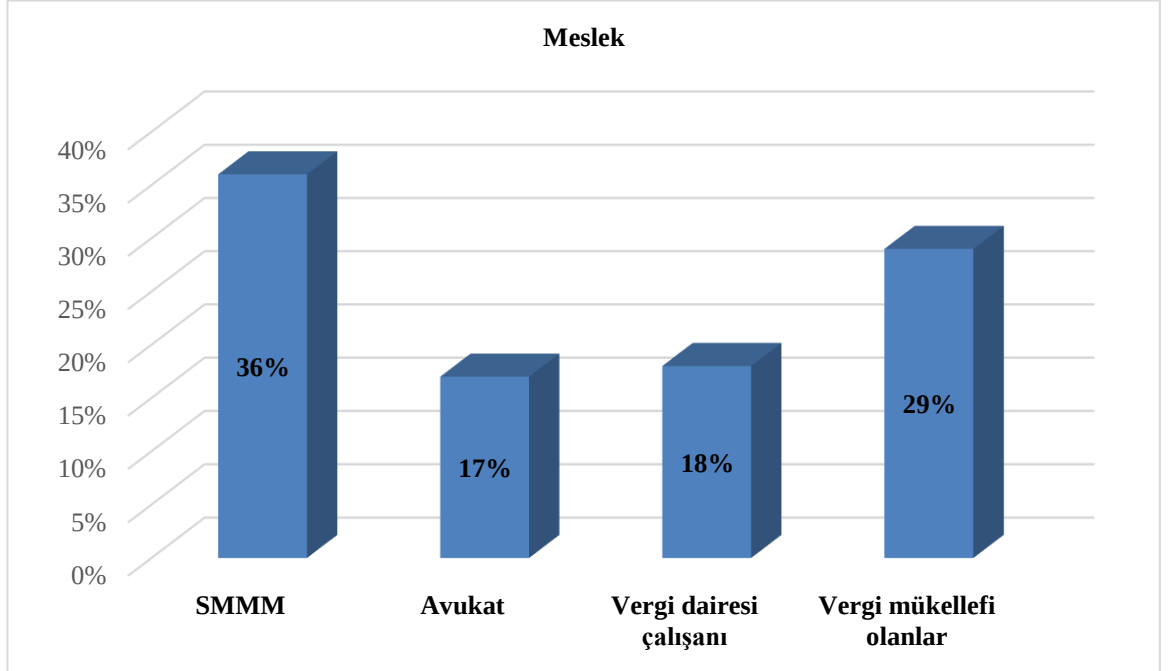
Şekil 3.1: Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı

Araştırmaya katılım sağlayan katılımcıların **%11,5'i** kadınlardan, **%88,5'i** erkeklerden oluşmaktadır. Buna göre katılımcıların çoğunluğu erkeklerden oluşmaktadır.



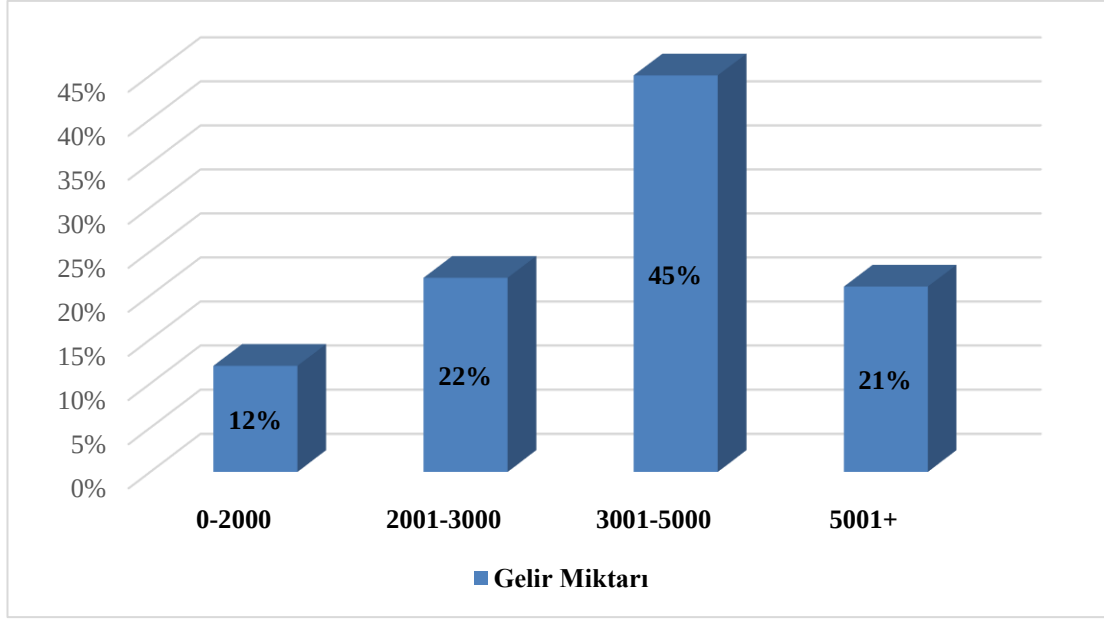
Şekil 3.2. Katılımcıların Yaş Dağılımı

Katılımcıların %28'i 18-29 yaş aralığında, %69'u 30-49 yaş aralığında, %2'si 50,64 yaş aralığında ve %1'i 64 yaş ve üzeri yaşındadır. Buna göre katılımcıların büyük çoğunluğu 30-49 yaş aralığındadır.



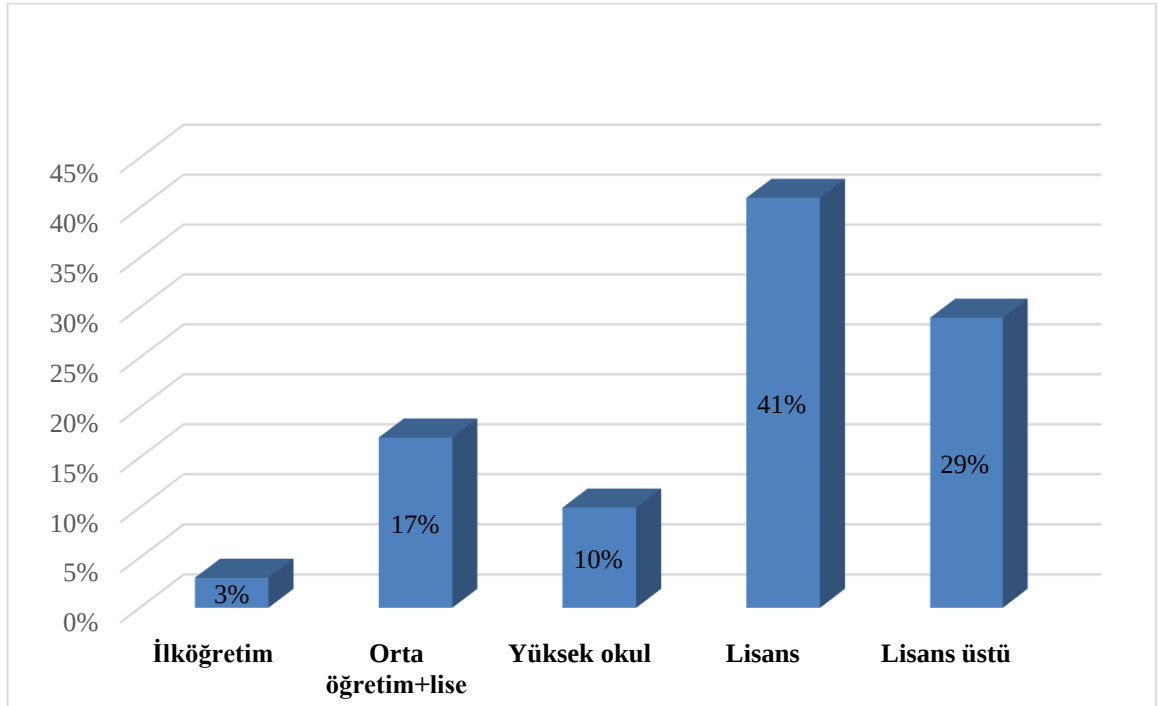
Şekil 3.3. Katılımcıların Meslek Dağılımı

Katılımcıların %36'sı SMMM, %17'si avukat, %18'i vergi dairesi çalışanı ve %29'u vergi mükellefi meslek grubundakilerden oluşmaktadır. Buna göre katılımcıların çoğunluğu SMMM'lerden oluşurken vergi dairesi çalışanları ile avukatların sayıları birbirine çok yakındır.



Şekil 3.4. Katılımcıların Gelir Durumu

Katılımcıların gelirleri tabloda görüldüğü gibi %12'si 0-2000 TL. arası, %22'si 2001-3000 TL. arası, %, %45'i 3001-5000 TL. arası ve %21'i 5001 TL. ve üzeri gelire sahiptir. Katılımcıların yarısına yakınının gelir miktarı 3001-5000 TL arasındadır.

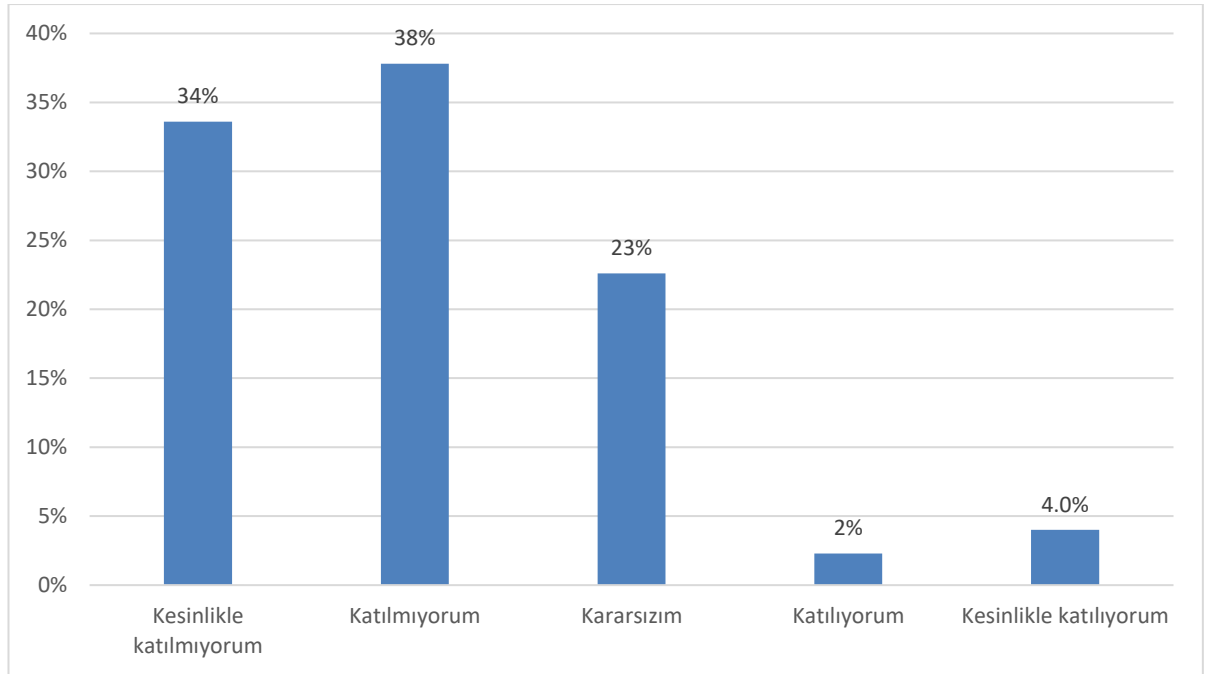


Şekil 3.5. Katılımcıların Eğitim Durumu

Katılımcıların %3'ü ilköğretim, %17'si orta öğretim ve lise, %10'u yüksek okul, %41'i lisans ve %29'u lisans üstü eğitime sahip. Katılımcıların eğitim duruma bakacak olursak çoğunluğu lisans ve lisansüstü olduğu görülür.

3.4. Frekans Tabloları

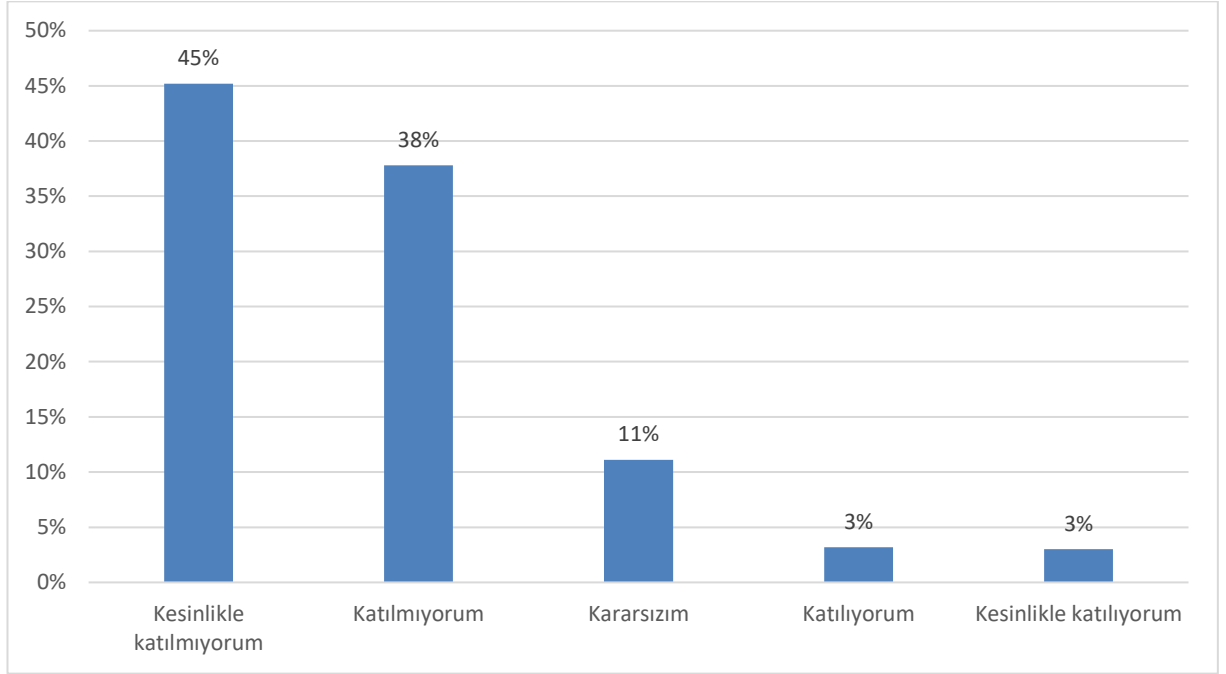
Bu bölümde ankette katılımcılara yöneltilen her bir soru için frekans ve yüzde değerleri hesaplanmıştır. Oluşturulan şekil ve tablolar için yorum yapılmıştır.



Şekil 3.6. Ülkemizde Uygulanan Vergi Oranları Olması Gereken Düzeydedir.

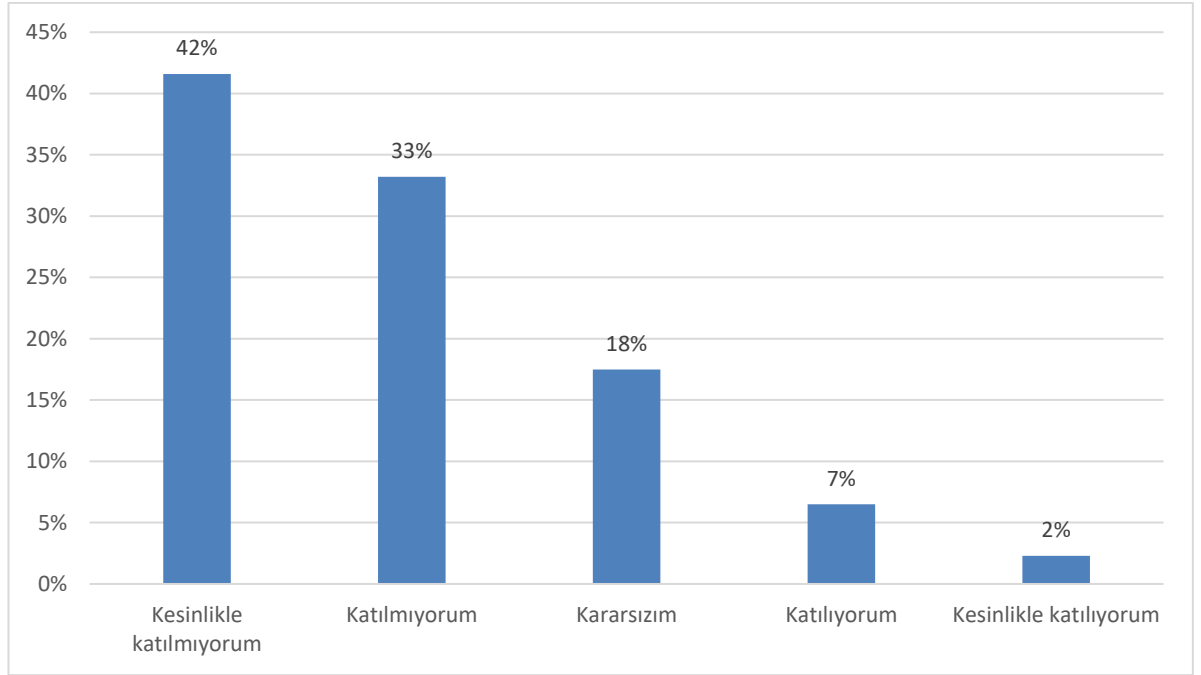
Şekil 3.6.'da "Ülkemizde uygulanan vergi oranlarının olması gereken düzeydedir" ifadesi yöneltilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %34, katılmıyorum diyenlerin oranı %38, kararsızım diyenlerin oranı %23, katılıyorum diyenlerin oranı %2 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %4'tür. Katılımcıların %72'si ülkemizde uygulanan vergi oranlarının olması gereken düzeyde olmadığı

kanaatindedir. %5,7'si ise vergi oranlarının olması gereken düzeyde olduğu kanaatindedir.



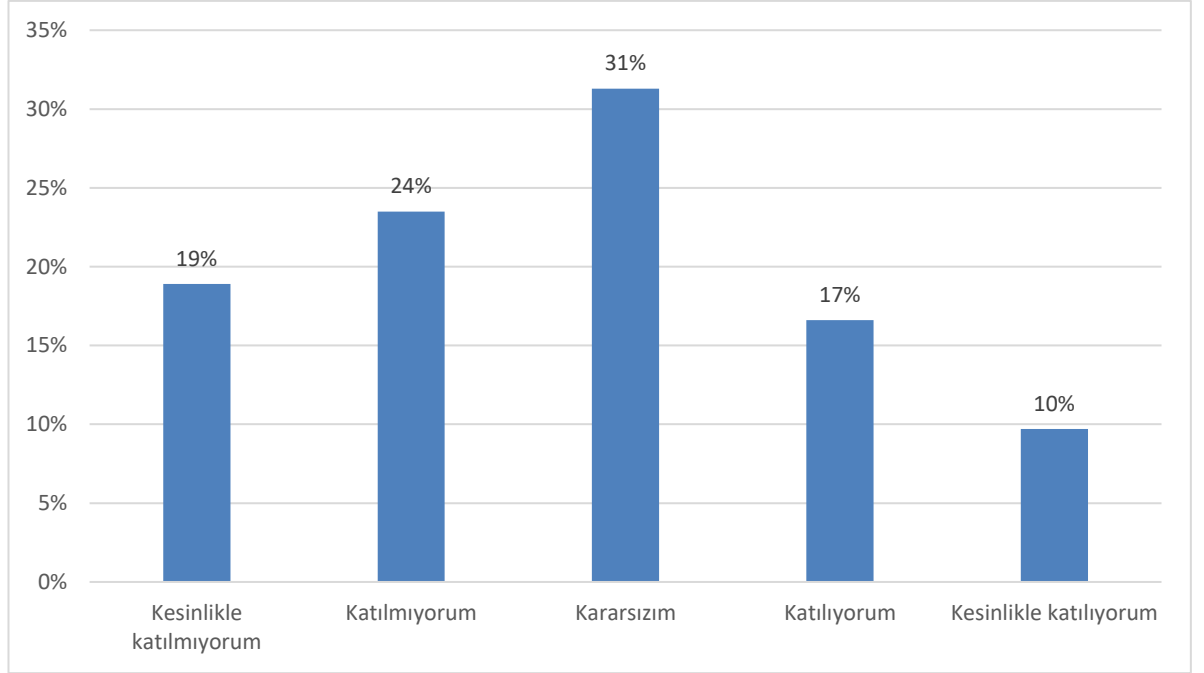
Şekil 3.7. Ülkemizde Uygulanan Vergi Sistemi Adaletili Bir Yapıdadır.

Şekil 3.7.'de “ Ülkemizde uygulanan vergi sistemi adaletli bir yapıdadır” ifadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %45'i bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %38'i katılmadıklarını, %11'i kararsız olduklarını %3'ü katıldıklarını ve %3'ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %83'ü vergi sisteminin adaletsiz olduğunu düşünmektedir.



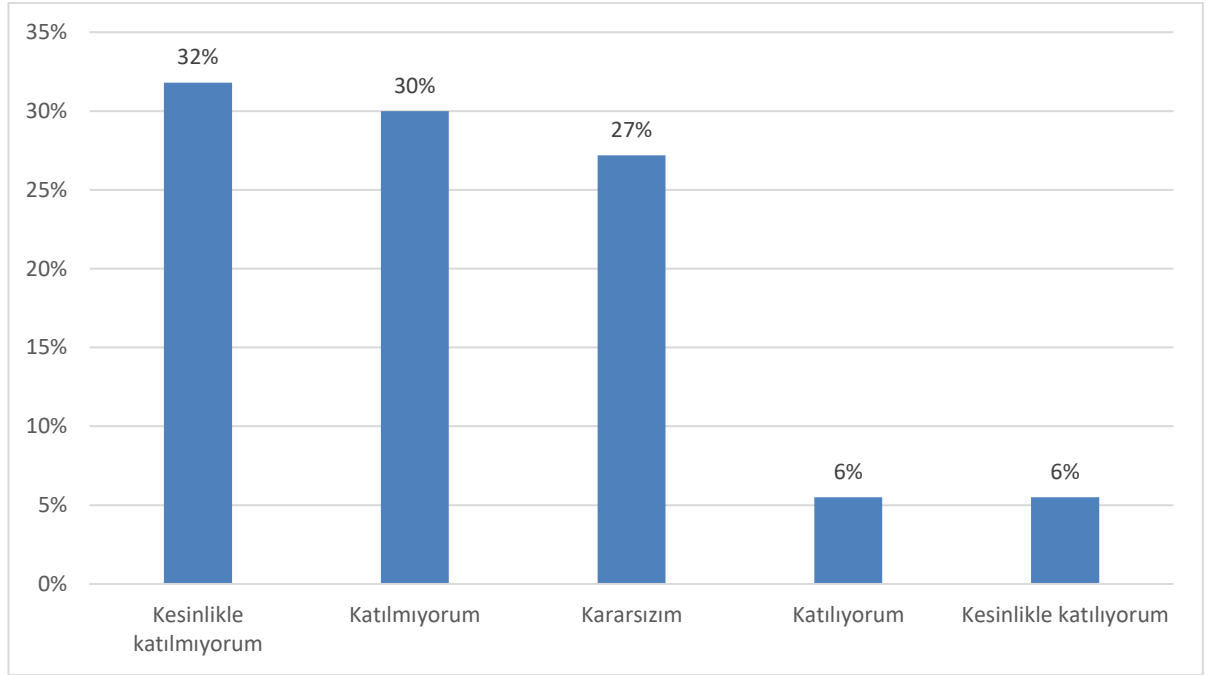
Şekil 3.8. Ülkemizdeki Vergi Sistemimiz, Vatandaşların Ödeme güçlerine Göre Vergilendirilmektedir.

Şekil 3.8.'de ‘ ‘ Ülkemizdeki Vergi Sistemimi, Vatandaşların Ödeme güçlerine Göre Vergilendirilmektedir’ ’ ifadesi verilmiş ve katılımcıların buna katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %42’si bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %33’ü katılmadıklarını, %18’i kararsız olduklarını, %7’si katıldıklarını ve %2’si kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %75’i vatandaşların ödeme güçlerine göre vergilendirilmemekte olduğunu düşünmektedir.



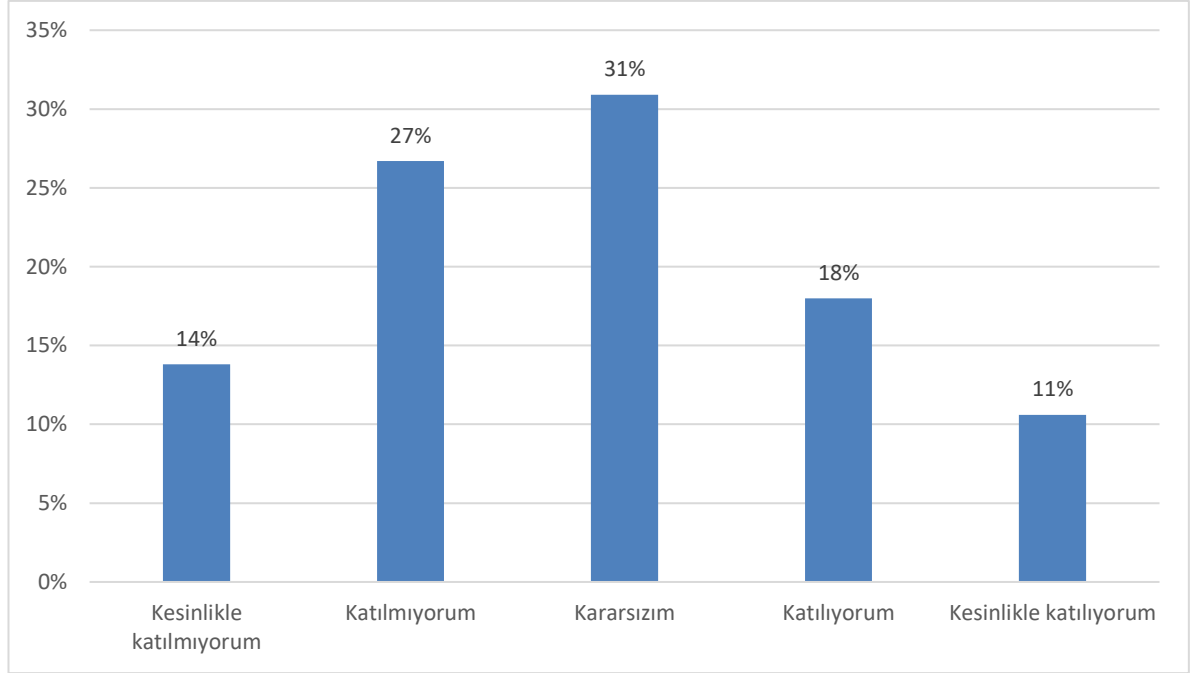
Şekil 3.9. Vergi Ödeme Süreleri Mükellefler Açısından Uygundur.

Şekil 3.9.'da “ Vergi ödeme süreleri mükellefler açısından uygundur” ifadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %19'u bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %24'ü katılmadıklarını, %31'i kararsız olduklarını, %17'si bu ifadeye katıldıklarını ve %10'u kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



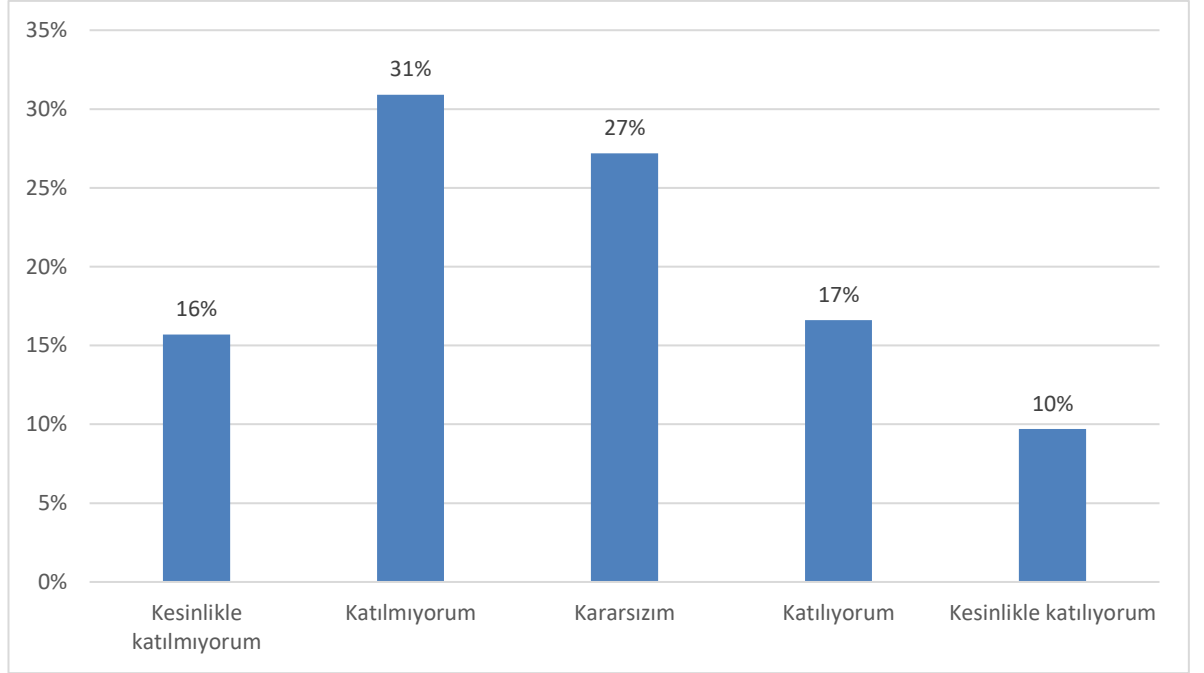
Şekil 3.10. Ülkemizde Vatandaşlar Vergilerini Tam Olarak Ödemektedir.

Şekil 3.10.’da ‘‘Ülkemizde vatandaşlar vergilerini tam olarak ödemektedir’’ ifadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %32’si kesinlikle katılmadıklarını, %30’u katılmadıklarını %27’si kararsız olduklarını, %6’sı katıldıklarını ve %6’sı bu ifadeye kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %62’si vatandaşların vergilerini tam olarak ödememekte olduğunu düşünmektedir.



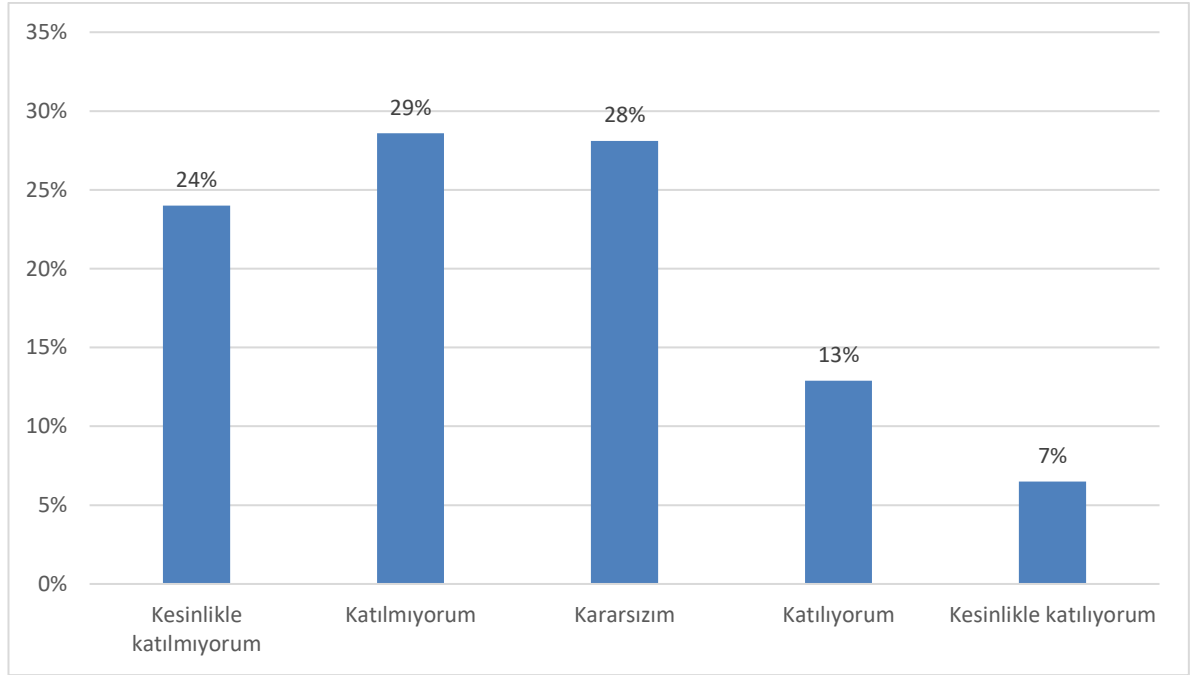
Şekil 3.11. Ödenen Vergiler Kamu Hizmetinin Finansmanında Kullanılmaktadır.

Şekil 3.11.’de “ Ödenen vergiler kamu hizmetinin finansmanında kullanılmaktadır” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %14’ü bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %27’si katılmadıklarını, %31’i kararsız olduklarını, %18’i katıldıklarını ve %11’i bu ifadeye kesinlikle katıldıklarını söylemektedirler.



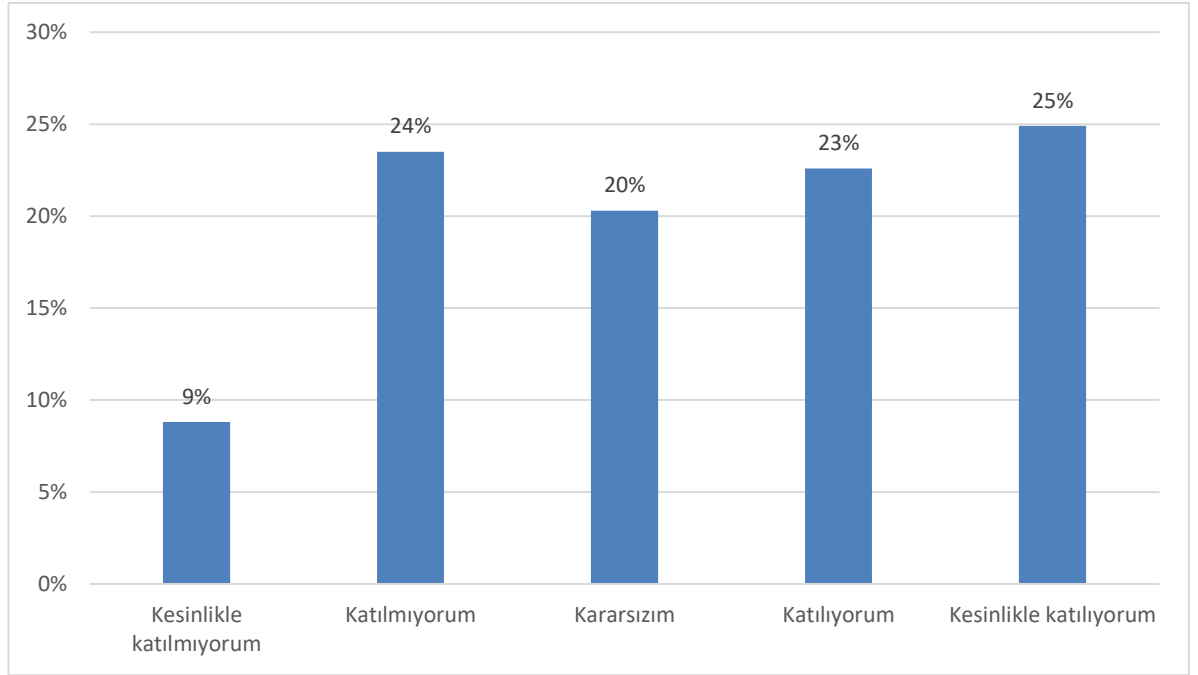
Şekil 3.12. Devletin elde ettiği vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanmaktadır.

Şekil 3.12’de ‘‘ Devletin elde ettiği vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanmaktadır’’ ifadesine katılımcıların katılım oranları verilmiştir. Buna göre kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %16, katılmıyorum diyenlerin oranı %31, kararsız olanların oranı %27, katılıyorum diyenlerin oranı %17 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %10’dur.



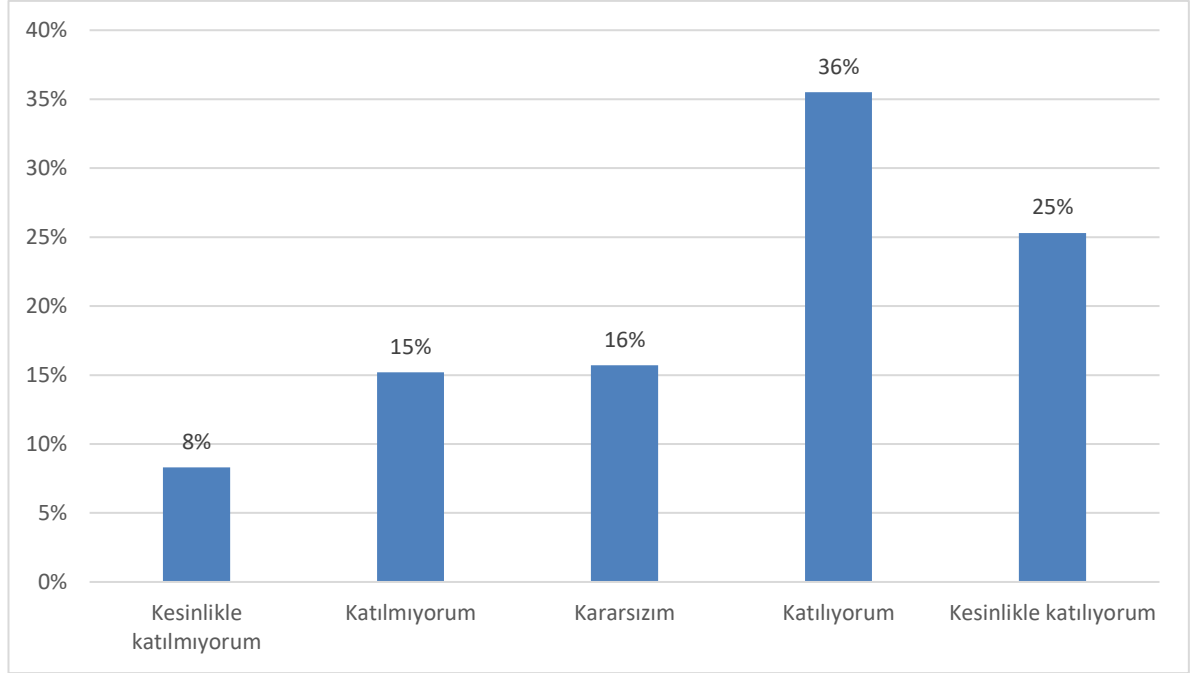
Şekil 3.13. Devletin elde ettiği vergi gelirlerini nerelere harcadığı konusundaki bilgilendirmede yeterlidir.

Şekil 3.13'te "Devletin elde ettiği vergi gelirlerini nerelere harcadığı konusundaki bilgilendirmede yeterlidir." İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım oranları verilmiştir. Buna göre katılımcıların %24'u bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %29'u katılmadıklarını, %28'i kararsız olduklarını, %13'u katıldıklarını ve %7'si kesinlikle katıldıklarını ifade etmiştir.



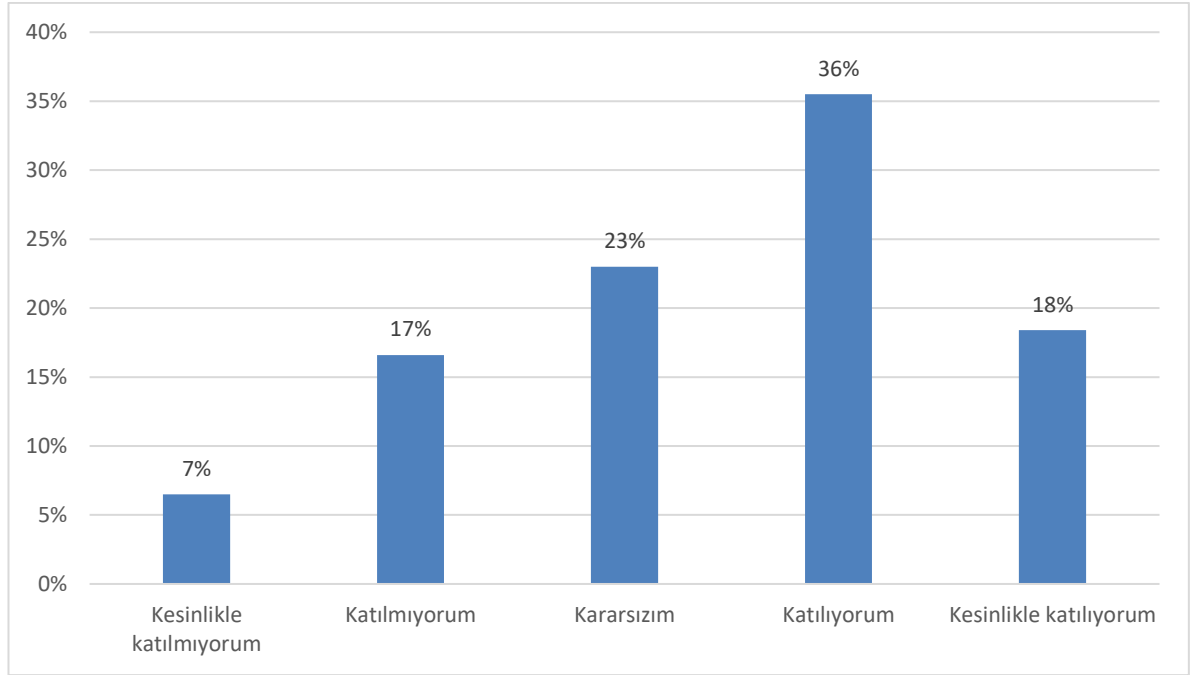
Şekil 3.14. Ülkemizde yapılan kamu harcamalarında tutumsuzluk yapılmaktadır.

Şekil 3.14.'da “Ülkemizde yapılan kamu harcamalarında tutumsuzluk yapılmaktadır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %9'u kesinlikle katılmadıklarını, %24'ü katılmadıklarını, %20'si kararsız olduklarını, %23'ü katıldıklarını ve %25 kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



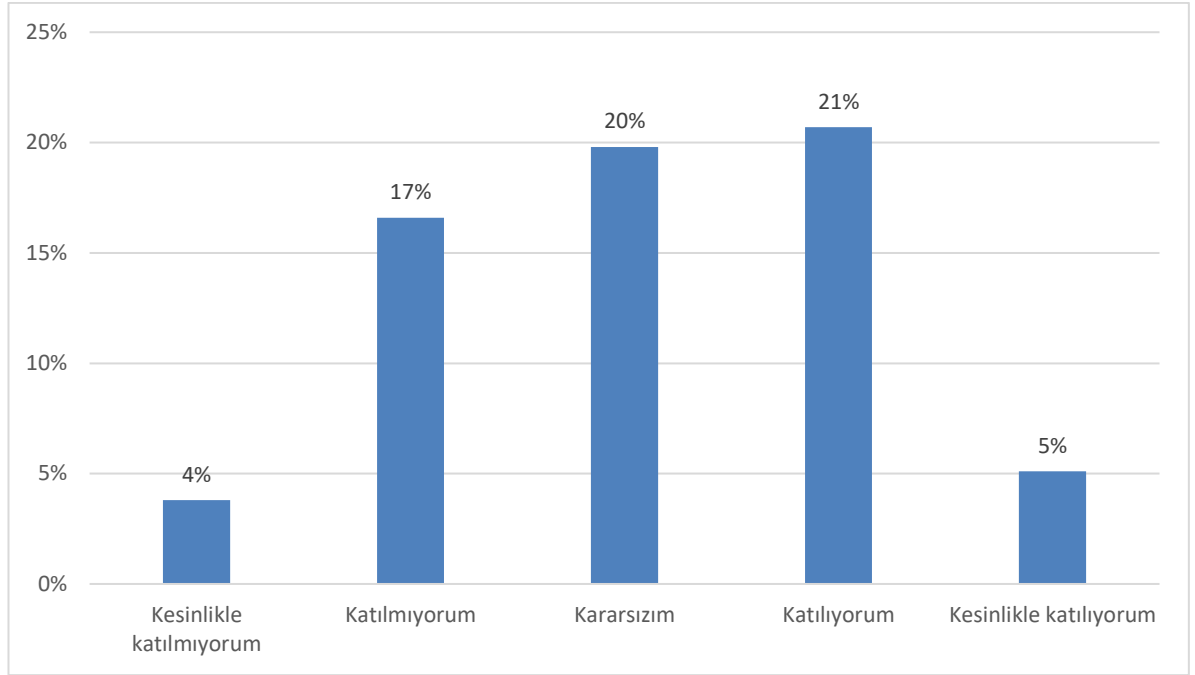
Şekil 3.15. Vergi afları toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.

Şekil 3.15’te ‘‘Vergi afları toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.’’ İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %8’i kesinlikle katılmadıklarını, %15’i katılmadıklarını, %16’sı kararsız olduklarını, %36’sı katıldıklarını ve %25’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Mükellefler ödemedikleri vergileri, yürürlüğe giren afla beraber ödemektedirler. Böylece toplanamayan vergiler tahsil edilmektedir.



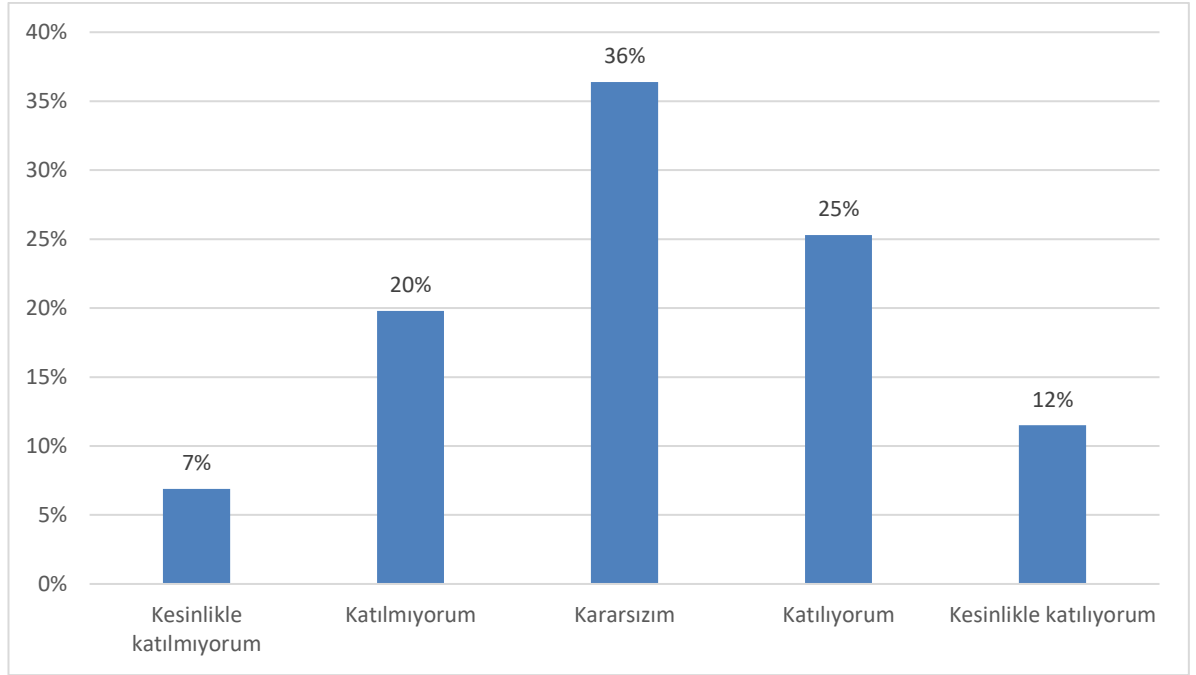
Şekil 3.16. Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.

Şekil 3.16.’da “Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %7’si kesinlikle katılmadıklarını, %17’si katılmadıklarını, %23’ü kararsız olduklarını, %36’sı katıldıklarını ve %18’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Uygulanan vergi affı sonucunda, aften yararlananların vergi ödemelerinde artış olmaktadır. Böylece kamuya gelir akışı sağlanmaktadır.



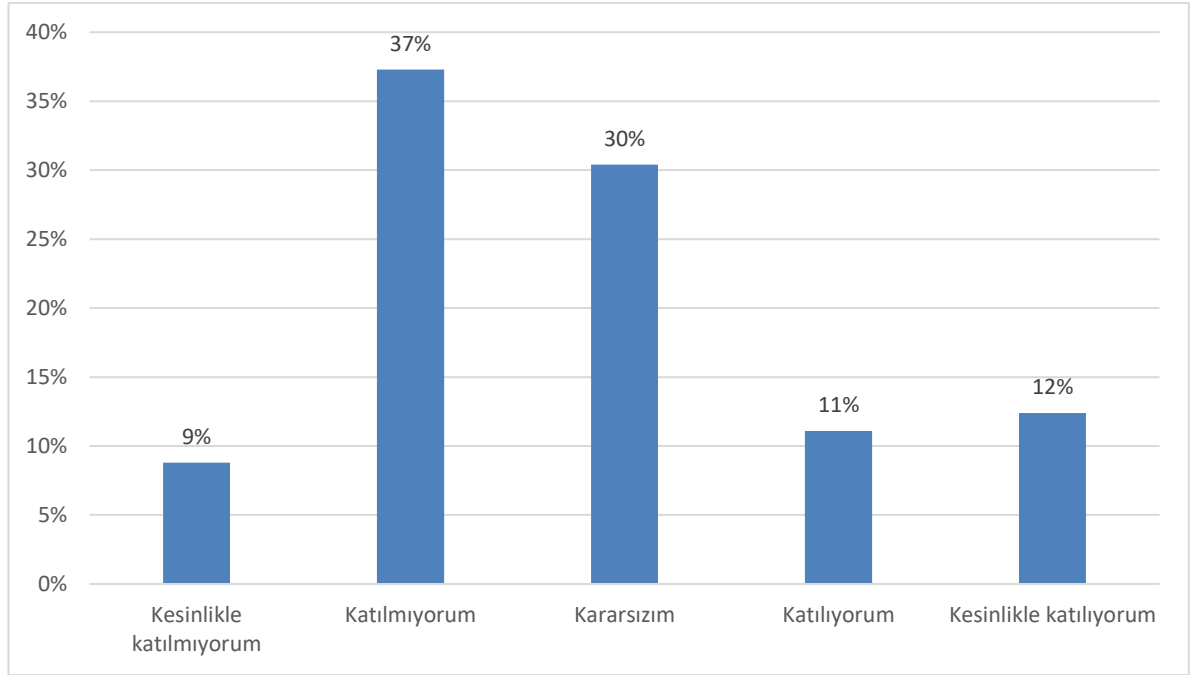
Şekil 3.17. Vergi affı, ekonomik bunalım nedeniyle mali gücünü kaybetmiş ve vergi ödevlerini yerine getiremeyen firmaların piyasandan çekilmesini önlemekte ve bu işletmelerin sürekliliğini sağlamaktadır.

Şekil 3.17’de “Vergi affı, ekonomik bunalım nedeniyle mali gücünü kaybetmiş ve vergi ödevlerini yerine getiremeyen firmaların piyasandan çekilmesini önlemekte ve bu işletmelerin sürekliliğini sağlamaktadır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %4’ü kesinlikle katılmadıklarını, %17’si katılmadıklarını, %20’si kararsız olduklarını, %21’i katıldıklarını ve %5’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



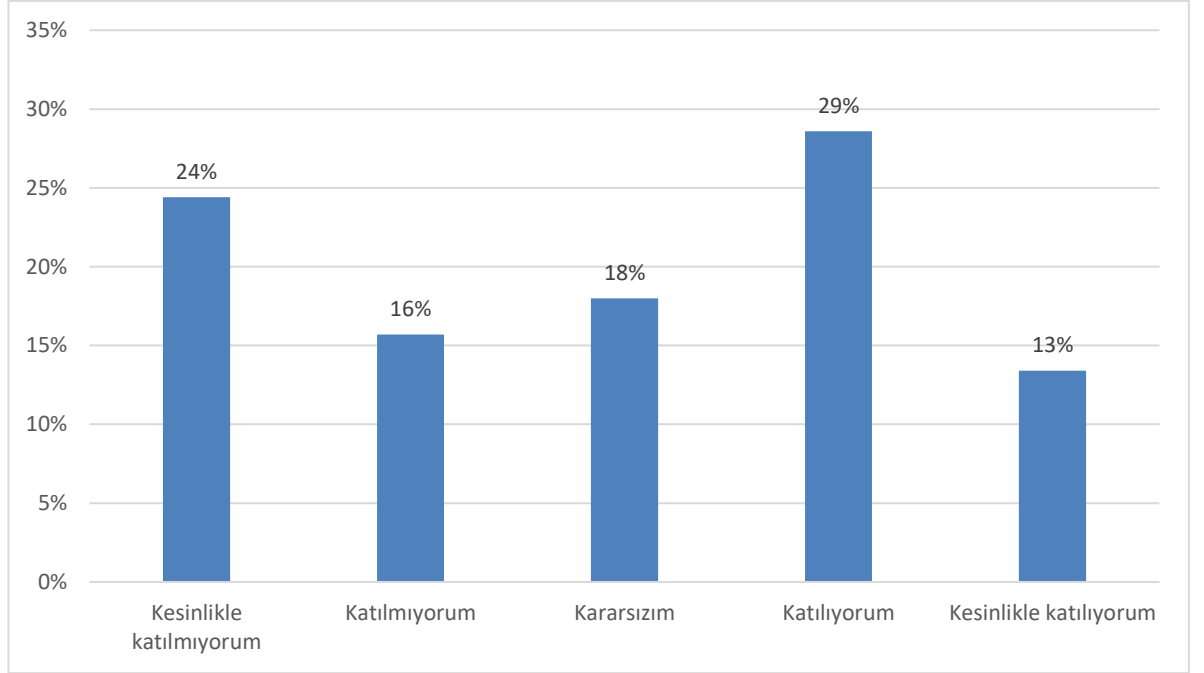
Şekil 3.18. Vergi yükümlüleri, vergi sisteminin karmaşık yapısından dolayı vergi kaçırmaya yönelmektedirler.

Şekil 3.18’de “Vergi yükümlüleri, vergi sisteminin karmaşık yapısından dolayı vergi kaçırmaya yönelmektedirler.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %7’si kesinlikle katılmadıklarını, %20’si katılmadıklarını, %36’sı kararsız olduklarını, %25’i katıldıklarını ve %12’si kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



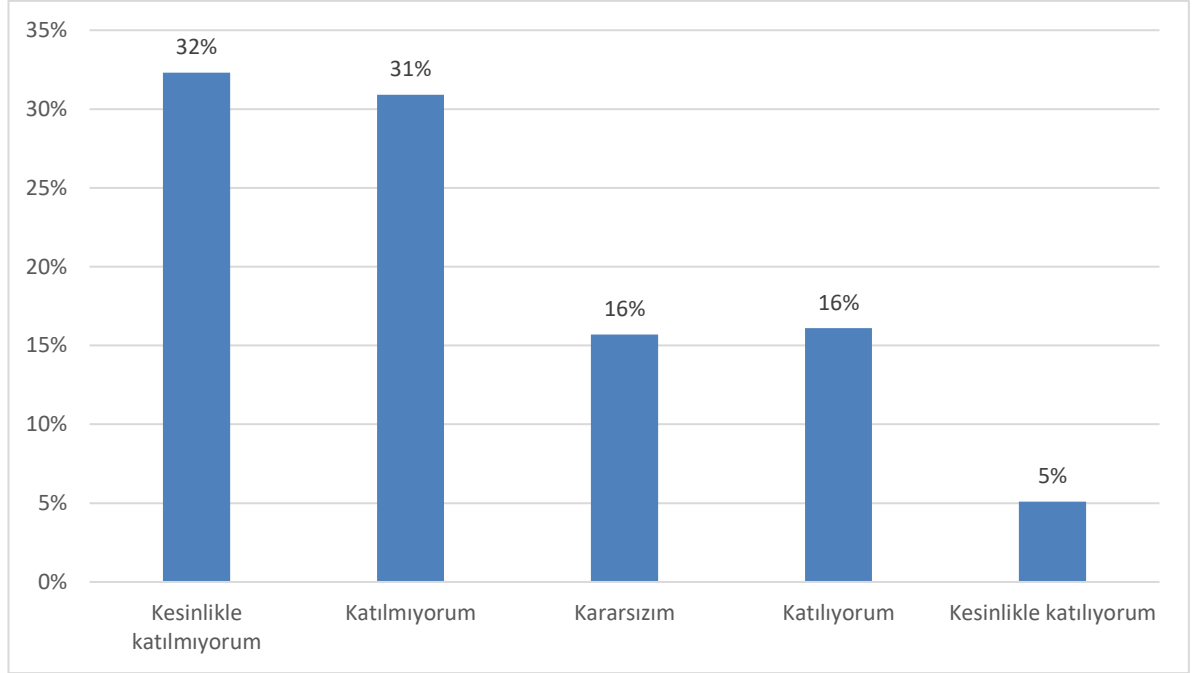
Şekil 3.19. Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.

Şekil 3.19.’da ‘‘Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.’’ İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %9’u kesinlikle katılmadıklarını, %37’si katılmadıklarını, %30’u kararsız olduklarını, %11’i katıldıklarını ve %12’si kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %46’sı vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmamakta ve aksayan yönlerini düzeltmemekte olduğunu düşünmektedir.



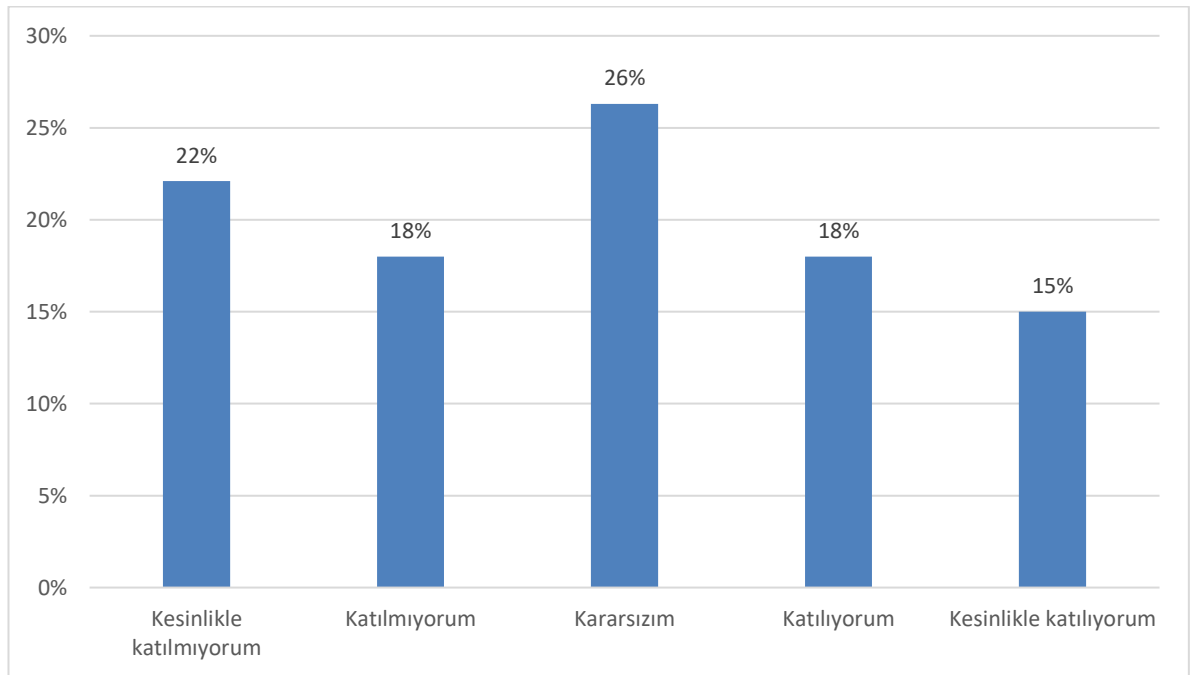
Şekil 3.20. Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.

Şekil 3.20.’de “Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %24’ü kesinlikle katılmadıklarını, %16’sı katılmadıklarını, %18’i kararsız olduklarını, %29’u katıldıklarını ve %13’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Mükellefler vergi affıyla önceden ödemedikleri vergileri ödeyerek, vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadırlar.



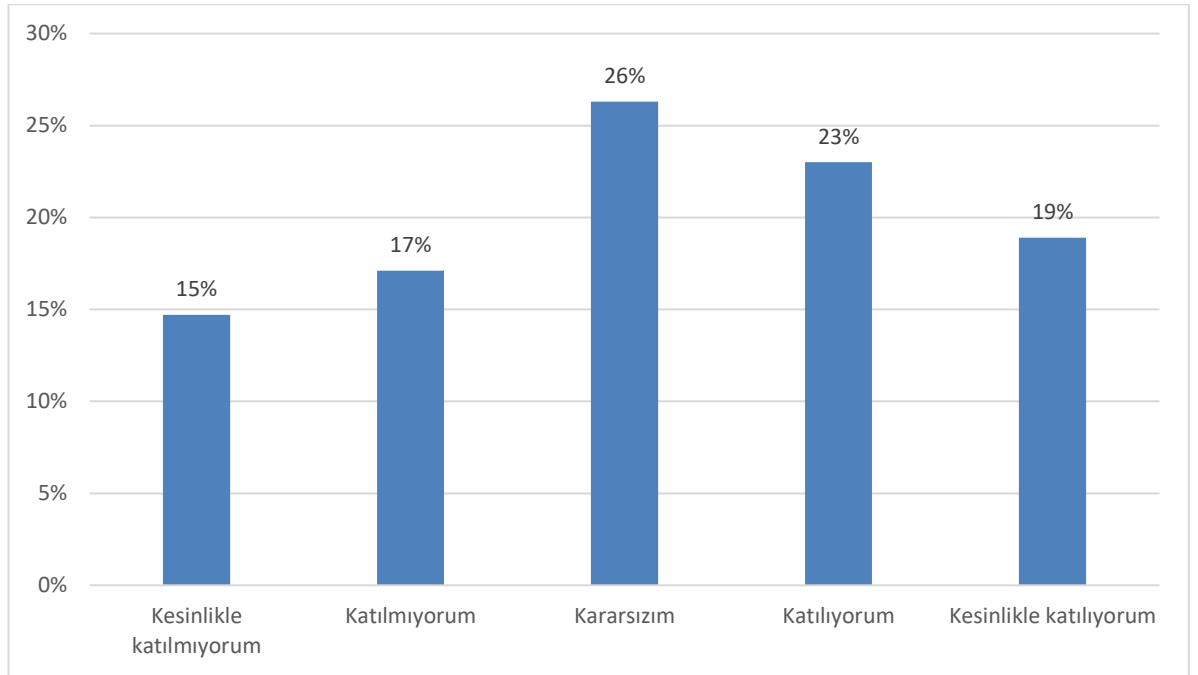
Şekil 3.21. Vergi affı uygulaması düzenli olarak yapılmalıdır.

Şekil 3.21’de “Vergi affı uygulaması düzenli olarak yapılmalıdır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %32’si kesinlikle katılmadıklarını, %31’i katılmadıklarını, %16’sı kararsız olduklarını, %16’sı katıldıklarını ve %5’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



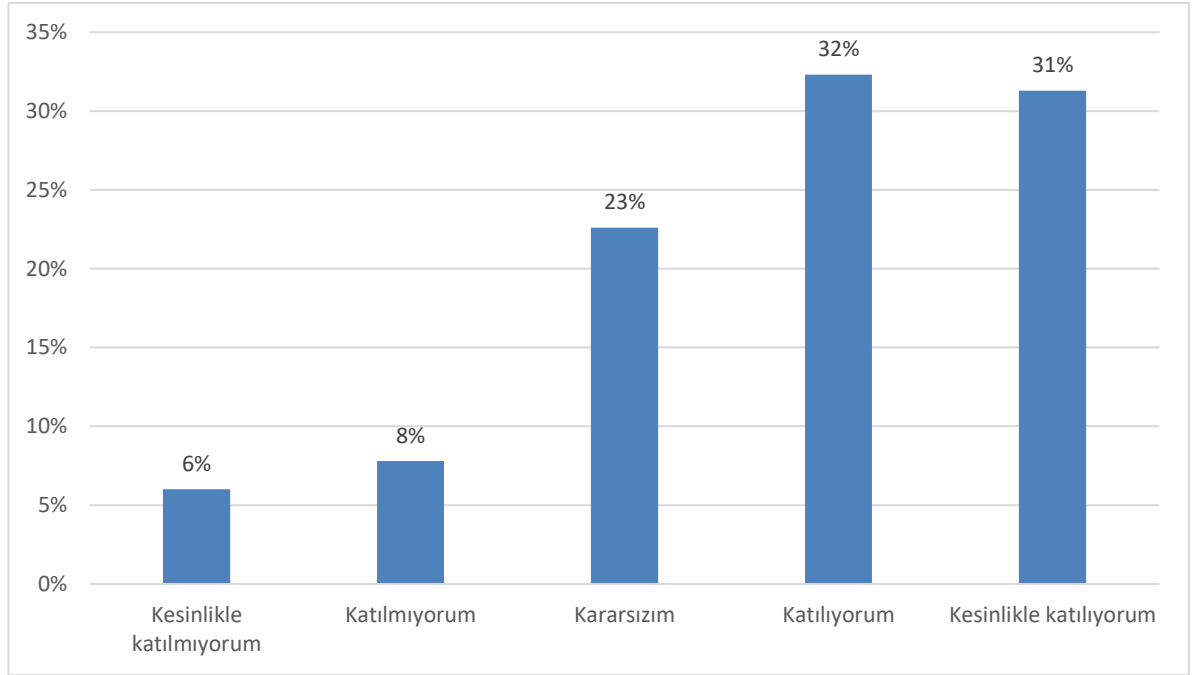
Şekil 3.22. Bir kereye mahsus olmak kaydıyla vergi affı uygulanabilir.

Şekil 3.22’de “Bir kereye mahsus olmak kaydıyla vergi affı uygulanabilir.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %22’si kesinlikle katılmadıklarını, %18’i katılmadıklarını, %26’sı kararsız olduklarını, %18’i katıldıklarını ve %15’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir.



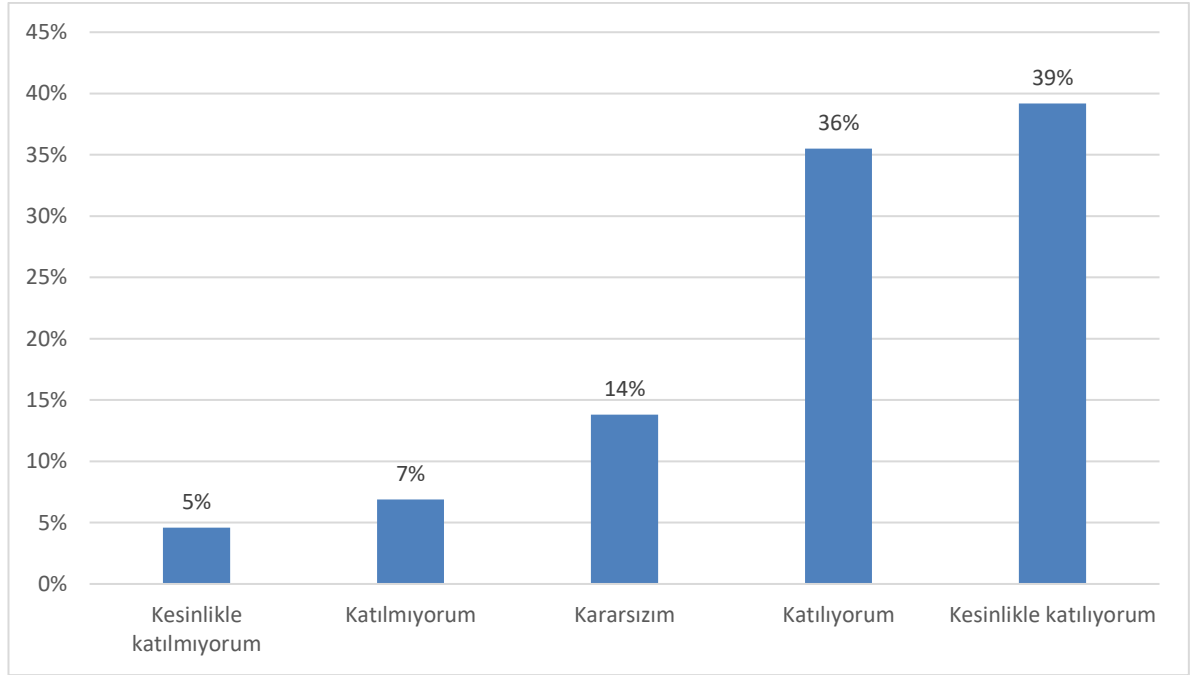
Şekil 3.23. Sıkı kanunlarla desteklenmiş bir defaya mahsus vergi afları vergiye uyumunu artırır.

Şekil 3.23’te “Sıkı kanunlarla desteklenmiş bir defaya mahsus vergi afları vergiye uyumunu artırır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %15’i kesinlikle katılmadıklarını, %17’si katılmadıklarını, %26’sı kararsız olduklarını, %23’ü katıldıklarını ve %19’u kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Mükellefler bir daha vergi affının çıkmayacağını düşündüklerinden dolayı vergi ve vergiye bağlı ödevlerini zamanında ve tam olarak yerine getirmektedirler. Bu durum da vergi uyumunu artırır.



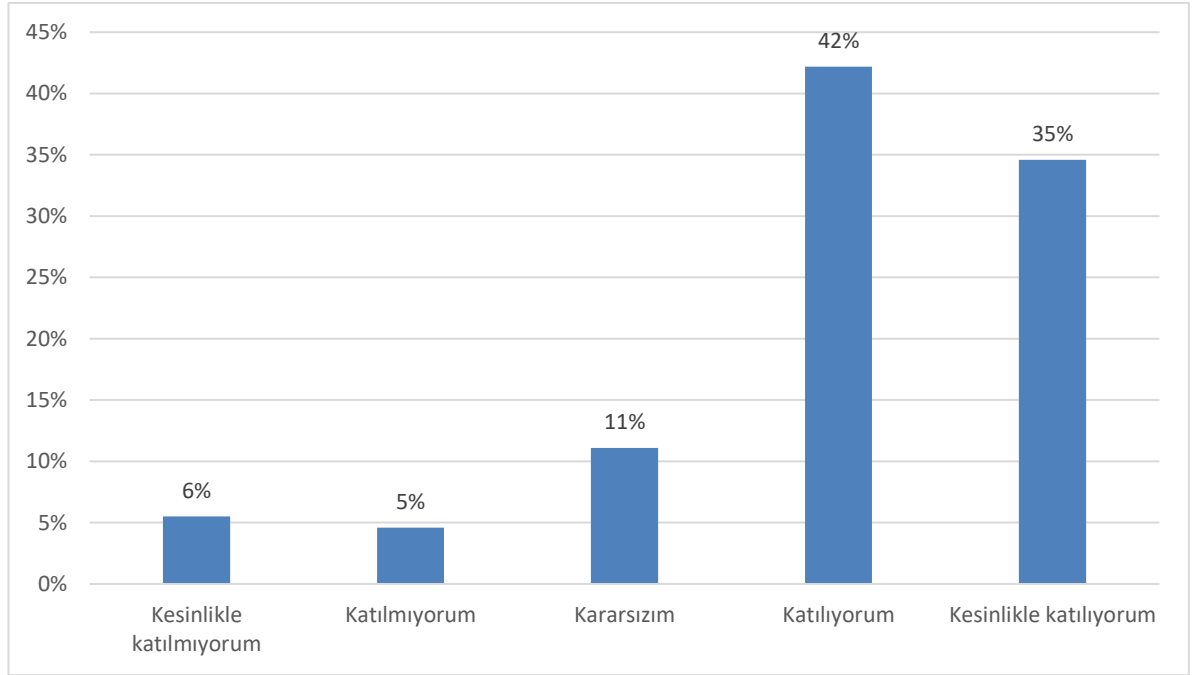
Şekil 3.24. Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.

Şekil 3.24’te “Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %6’sı kesinlikle katılmadıklarını, %8’i katılmadıklarını, %23’ü kararsız olduklarını, %32’si katıldıklarını ve %31’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Mükellefler nasıl olsa vergi affı çıkacağını düşündüklerinden dolayı vergilerini zamanında ödememektedirler.



Şekil 3.25. Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.

Şekil 3.25'te “Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.” İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %5'i kesinlikle katılmadıklarını, %7'si katılmadıklarını, %14'ü kararsız olduklarını, %36'si katıldıklarını ve %39'u kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %75'i sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olduğunu düşünmektedir.



Şekil 3.26. Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.

Şekil 3.26’da “Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.” ifadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri sorulmuştur. Buna göre katılımcıların %6’sı kesinlikle katılmadıklarını, %5’i katılmadıklarını, %11’i kararsız olduklarını, %42’si katıldıklarını ve %35’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmektedir. Katılımcıların %77’si vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri arttığını düşünmektedir. Bu durum sık aralıklarla vergi aflarının çıkmasından kaynaklanmaktadır.

Tablo 3.3. Katılım Dereceleri

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Vergi affı vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi ödeme eğilimlerini azaltarak zamanla vergi kaçırımlarına sebep olur.	%6	%7	%17	%36	%34

Vergilerini sürelerinde ödeyen vergi yükümlüleri ödüllendirilmelidir.	%6	%4	%10	%35	%46
Vergi afları kötü durumda bulunan dürüst mükellefler için yapılması gereken bir uygulamadır.	%4	%7	%18	%56	%15
Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırانlar mükâfatlandırılmıştır.	%3	%6	%17	%36	%39
Vergi affı uygulamasında vergi ve vergiye bağlı cezaların taksitlendirilmesi vergi affından faydalananlara ikinci bir mükâfat niteliğindedir.	%3	%5	%22	%45	%26
Vergi afları vergisini zamanında ödeyenler ile vergi kaçırان mükellefler arasında haksız rekabetin oluşmasına sebep olur.	%4	%4	%18	%42	%33
Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırımı ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmektedir.	%4	%4	%16	%46	%30
Ülkemizde vergi mükellefleri vergilerini, vergi oranlarının yüksek olmasından dolayı ödeyememekte ve vergi affının çıkmasını beklemektedir.	%5	%8	%17	%33	%37
Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı Yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmektedir.	%4	%9	%12	%38	%36
Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.	%6	%7	%20	%41	%27
Vergi affı sonucunda oluşan adaletsizlik vergi ödevlerini zamanında yerine getiren iyi niyetli mükelleflere vergi indirimi uygulanması ile giderilebilir.	%4	%4	%16	%45	%31

İktidarlar, vergi affıyla seçmenleriyle aralarında toplumsal uzlaşmayı sağlamaya çalışmaktadır.	%6	%7	%19	%32	%36
Siyasi partiler vergi affı ile seçmenlerine beğenilmek ve oy toplamak aracı olarak kullanmaktadır.	%6	%18	%18	%29	%30
Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmaktadır.	%36	%15	%14	%13	%22
Vergi afları ile vergiye uyum sağlayamayan mükelleflerin vergi idaresinin yanında daha düzgün ve ileride vergiye daha uyumlu birer mükellef olmaları sağlanmaktadır.	%20	%20	%29	%24	%7
Vergi kaçırdığından dolayı cezalandırılan mükelleflerin yeniden denetlenmesi daha da caydırıcı olacaktır.	%8	%5	%23	%38	%26
Ülkemizde uygulanan vergi denetimleri yetersizdir.	%1	%7	%18	%42	%32
Denetimlerin az olması, vergi kaçırmaı kolay hale getirmektedir.	%4	%4	%11	%40	%42
Vergi denetimleri artırılmalıdır.	%6	%2	%10	%35	%48

Tablo 3.3'te bazı ifadeler verilmiş ve katılımcıların bu ifadelere katılım dereceleri sorulmuştur. Çalışma boyunca katılım derecelerinde verilen yüzdelik oranlar 0,5 ve üzeri bir üst sayı olarak yuvarlanmış, 0,5'in altındakiler ise bir sayı aşağı yuvarlanmıştır.

3.5. Çapraz Tablolar

Meslek grupları arasında görüş farklılığının olup olmadığını tespit etmek için belirli sorulara verilen yanıtlar karşılaştırılmıştır.

Tablo 3.4. Meslek gruplarının “Vergi afları, toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.” İfadesine katılım derecesi

Meslek		Vergi afları toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir.					
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Toplam
SMMM	Kişi Sayısı	7	13	13	25	21	79
	% Meslek	8,9%	16,5%	16,5%	31,6%	26,6%	100,0%
	% Genel Toplam	3,2%	6,0%	6,0%	11,5%	9,7%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	3	4	18	13	38
	% Meslek	0,0%	7,9%	10,5%	47,4%	34,2%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	1,4%	1,8%	8,3%	6,0%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	8	5	3	15	7	38
	% Meslek	21,1%	13,2%	7,9%	39,5%	18,4%	100,0%
	% Genel Toplam	3,7%	2,3%	1,4%	6,9%	3,2%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	12	14	19	14	62
	% Meslek	4,8%	19,4%	22,6%	30,6%	22,6%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	5,5%	6,5%	8,8%	6,5%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	18	33	34	77	55	217
	% Meslek	8,3%	15,2%	15,7%	35,5%	25,3%	100,0%

	% Genel Toplam	8,3%	15,2%	15,7%	35,5%	25,3%	100,0%
--	----------------	------	-------	-------	-------	-------	--------

Tablo 3.4.'de "Vergi afları, toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntemdir." İfadesi verilmiş ve katılımcıların bu ifadeye katılım dereceleri verilmiştir. Buna göre katılımcıların %8,3'ü bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %15,2'si katılmadıklarını, %15,7'si kararsız olduklarını, %35,5'i katıldıklarını ve %25,3'ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir. Bu ifadeye en fazla katılan meslek grubu avukatlar olurken, en fazla katılmayan meslek grubu vergi dairesi çalışanları olmuştur.

Tablo 3.5. Meslek gruplarının "Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır." İfadesine katılım derecesi

Meslek		Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	7	18	10	30	14	79
	% Meslek	8,9%	22,8%	12,7%	38,0%	17,7%	100,0%
	% Genel Toplam	3,2%	8,3%	4,6%	13,8%	6,5%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	3	9	18	8	38
	% Meslek	0,0%	7,9%	23,7%	47,4%	21,1%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	1,4%	4,1%	8,3%	3,7%	17,5%

Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	3	7	7	11	10	38
	% Meslek	7,9%	18,4%	18,4%	28,9%	26,3%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	3,2%	3,2%	5,1%	4,6%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	4	8	24	18	8	62
	% Meslek	6,5%	12,9%	38,7%	29,0%	12,9%	100,0%
	% Genel Toplam	1,8%	3,7%	11,1%	8,3%	3,7%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	14	36	50	77	40	217
	% Meslek	6,5%	16,6%	23,0%	35,5%	18,4%	100,0%
	% Genel Toplam	6,5%	16,6%	23,0%	35,5%	18,4%	100,0%

Tablo 3.5.’te “Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağlanmaktadır.” İfadesine meslek gruplarının katılım dereceleri verilmiştir. Buna göre bütün mesleklerin %6,5’i bu ifadeye kesinlikle katılmadıkları, %16,6’sı katılmadıkları, %23’ü kararsız olduğu, %35,5’i katıldıkları ve %18,4’ünün kesinlikle katıldıkları görülmektedir. Avukatların %68,5’i bu ifadeye katıldıkları, %7,9’nun katılmadıkları görülmektedir. Serbest muhasebe mali müşavirlerin ise %31,7’sinin bu ifadeye katılmadıkları görülmektedir.

Tablo 3.6. Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.” İfadesine katılım derecesi

Meslek	Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.	Toplam
--------	---	--------

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	6	29	30	8	6	79
	% Meslek	7,6%	36,7%	38,0%	10,1%	7,6%	100,0%
	% Genel Toplam	2,8%	13,4%	13,8%	3,7%	2,8%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	15	14	2	7	38
	% Meslek	0,0%	39,5%	36,8%	5,3%	18,4%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	6,9%	6,5%	0,9%	3,2%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	10	6	7	9	6	38
	% Meslek	26,3%	15,8%	18,4%	23,7%	15,8%	100,0%
	% Genel Toplam	4,6%	2,8%	3,2%	4,1%	2,8%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	31	15	5	8	62
	% Meslek	4,8%	50,0%	24,2%	8,1%	12,9%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	14,3%	6,9%	2,3%	3,7%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	19	81	66	24	27	217
	% Meslek	8,8%	37,3%	30,4%	11,1%	12,4%	100,0%
	% Genel Toplam	8,8%	37,3%	30,4%	11,1%	12,4%	100,0%

Tablo 3.6.’da Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldırmakta ve aksayan yönlerini düzeltmektedir.” İfadesine

katılım derecesi verilmiştir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyen katılımcıların oranı 8,8, katılmıyorum diyenlerin oranı %37,3, kararsızım diyenlerin oranı %30,4, katılıyorum diyenlerin oranı %11,1 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %12,4'tür. Vergi mükellefi olanların %54,8'i bu ifadeye katılmamaktadır. Vergi dairesi çalışanlarının ise %39,5 bu ifadeye katılmaktadır.

Tablo 3.7. Meslek gruplarının “Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	11	12	20	21	15	79
	% Meslek	13,9%	15,2%	25,3%	26,6%	19,0%	100,0%
	% Genel Toplam	5,1%	5,5%	9,2%	9,7%	6,9%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	4	6	6	17	5	38
	% Meslek	10,5%	15,8%	15,8%	44,7%	13,2%	100,0%
	% Genel Toplam	1,8%	2,8%	2,8%	7,8%	2,3%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	11	8	4	13	2	38
	% Meslek	28,9%	21,1%	10,5%	34,2%	5,3%	100,0%
	% Genel Toplam	5,1%	3,7%	1,8%	6,0%	0,9%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	27	8	9	11	7	62
	% Meslek	43,5%	12,9%	14,5%	17,7%	11,3%	100,0%

	% Genel Toplam	12,4%	3,7%	4,1%	5,1%	3,2%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	53	34	39	62	29	217
	% Meslek	24,4%	15,7%	18,0%	28,6%	13,4%	100,0%
	% Genel Toplam	24,4%	15,7%	18,0%	28,6%	13,4%	100,0%

Tablo 3.7.'de Meslek gruplarının “Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre meslek gruplarının bu ifadeye katılım dereceleri şu şekildedir: kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %24,4, katılmıyorum diyenlerin oranı %15,7, kararsızların oranı %18, katılıyorum diyenlerin oranı %28,6 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %13,4’tür. Vergi mükellefi olanların %56,4’ü bu ifadeye katılmamaktadır. Avukatların ise %57,9’u bu ifadeye katılmaktadır.

Tablo 3.8. Meslek gruplarının “Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	8	11	14	28	18	79
	% Meslek	10,1%	13,9%	17,7%	35,4%	22,8%	100,0%
	% Genel Toplam	3,7%	5,1%	6,5%	12,9%	8,3%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	0	9	15	14	38
	% Meslek	0,0%	0,0%	23,7%	39,5%	36,8%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	0,0%	4,1%	6,9%	6,5%	17,5%

Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	2	1	3	12	20	38
	% Meslek	5,3%	2,6%	7,9%	31,6%	52,6%	100,0%
	% Genel Toplam	0,9%	0,5%	1,4%	5,5%	9,2%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	5	23	15	16	62
	% Meslek	4,8%	8,1%	37,1%	24,2%	25,8%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	2,3%	10,6%	6,9%	7,4%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	13	17	49	70	68	217
	% Meslek	6,0%	7,8%	22,6%	32,3%	31,3%	100,0%
	% Genel Toplam	6,0%	7,8%	22,6%	32,3%	31,3%	100,0%

Tablo 3.8’de Meslek gruplarının “Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azaltır.” İfadesine katılım dereceleri verilmiştir. Buna göre meslek gruplarının %6’sı bu ifadeye kesinlikle katılmamakta, %7,8’i katılmamakta, %22,6’sı kararsız, %32,3’ü katılmakta ve %31,3’ü kesinlikle katılmaktadır. Vergi dairesi çalışanlarının %84,2’si bu ifadeye katılmaktadır. Avukatlardan bu ifadeye katılmayan bulunmamaktadır. Bu ifadeye an çok katılmıyorum diyenler SMMM’lerdir.

Tablo 3.9. Meslek gruplarının “Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.” İfadesine katılım oranları

Meslek		Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	4	8	17	22	28	79

	% Meslek	5,1%	10,1%	21,5%	27,8%	35,4%	100,0%
	% Genel Toplam	1,8%	3,7%	7,8%	10,1%	12,9%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	1	0	5	14	18	38
	% Meslek	2,6%	0,0%	13,2%	36,8%	47,4%	100,0%
	% Genel Toplam	0,5%	0,0%	2,3%	6,5%	8,3%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	0	4	3	12	19	38
	% Meslek	0,0%	10,5%	7,9%	31,6%	50,0%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	1,8%	1,4%	5,5%	8,8%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	5	3	5	29	20	62
	% Meslek	8,1%	4,8%	8,1%	46,8%	32,3%	100,0%
	% Genel Toplam	2,3%	1,4%	2,3%	13,4%	9,2%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	10	15	30	77	85	217
	% Meslek	4,6%	6,9%	13,8%	35,5%	39,2%	100,0%
	% Genel Toplam	4,6%	6,9%	13,8%	35,5%	39,2%	100,0%

Tablo 3.9.’da Meslek gruplarının “Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olmaktadır.” ifadesine katılım oranları verilmektedir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmayanların oranı %4,6, katılmayanların oranı %6,9, kararsızların oran %13,8, katılanların oranı %35,5 ve kesinlikle katılanların oranı %39,2’dir. Vergi dairesi çalışanlarını %81,6’sı bu ifadeye katıldıklarını belirtirken, SMMM’lerin %15,2’si bu ifadeye katıldıklarını belirtmiştir.

Tablo 3.10. Meslek gruplarının “Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	5	6	11	34	23	79
	% Meslek	6,3%	7,6%	13,9%	43,0%	29,1%	100,0%
	% Genel Toplam	2,3%	2,8%	5,1%	15,7%	10,6%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	1	8	18	11	38
	% Meslek	0,0%	2,6%	21,1%	47,4%	28,9%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	0,5%	3,7%	8,3%	5,1%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	1	1	1	14	21	38
	% Meslek	2,6%	2,6%	2,6%	36,8%	55,3%	100,0%
	% Genel Toplam	0,5%	0,5%	0,5%	6,5%	9,7%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	6	2	4	30	20	62
	% Meslek	9,7%	3,2%	6,5%	48,4%	32,3%	100,0%
	% Genel Toplam	2,8%	0,9%	1,8%	13,8%	9,2%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	12	10	24	96	75	217
	% Meslek	5,5%	4,6%	11,1%	44,2%	34,6%	100,0%

	% Genel Toplam	5,5%	4,6%	11,1%	44,2%	34,6%	100,0%
--	----------------	------	------	-------	-------	-------	--------

Tablo 3.10’da Meslek gruplarının “Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentileri artar.” İfadesine katılım dereceleri verilmiştir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %5,5, katılmıyorum diyenlerin oranı %4,6, kararsızım diyenlerin oranı %11,11, katılıyorum diyenlerin oranı %44,2 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %34,6’dır. Vergi dairesi çalışanlarının %92,1’i bu ifadeye katılırken, SMMM’lerin %13,9’u bu ifadeye katılmamaktadır. Kararsızların en fazla olduğu meslek grubu %21,1 ile avukatlardır.

Tablo 3.11. Meslek gruplarının “Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırnanlar mükâfatlandırılmıştır.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırnanlar mükâfatlandırılmıştır.					
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Toplam
SMMM	Kişi Sayısı	3	5	10	29	32	79
	% Meslek	3,8%	6,3%	12,7%	36,7%	40,5%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	2,3%	4,6%	13,4%	14,7%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	1	15	15	7	38
	% Meslek	0,0%	2,6%	39,5%	39,5%	18,4%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	0,5%	6,9%	6,9%	3,2%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	0	6	2	15	15	38

	% Meslek	0,0%	15,8%	5,3%	39,5%	39,5%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	2,8%	0,9%	6,9%	6,9%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	1	9	18	31	62
	% Meslek	4,8%	1,6%	14,5%	29,0%	50,0%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	0,5%	4,1%	8,3%	14,3%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	6	13	36	77	85	217
	% Meslek	2,8%	6,0%	16,6%	35,5%	39,2%	100,0%
	% Genel Toplam	2,8%	6,0%	16,6%	35,5%	39,2%	100,0%

Tablo 3.11.’de Meslek gruplarının “Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırancılar mükâfatlandırılmıştır.” İfadesine katılım dereceleri verilmiştir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %2,8, katılmıyorum diyenlerin oranı %6, kararsızım diyenlerin oranı %16,6, katılıyorum diyenlerin oranı %35,5 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %39,2’dir. Bu ifadeye katılım dereceleri mesleklere göre büyük farklılıklar göstermemektedir, sadece avukatlardan yüksek bir oranda kararsız kişilerin olduğu görülmektedir.

Tablo 3.12. Meslek gruplarının “Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırımı ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmektedir.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek	Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırımı ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmektedir.	Toplam
--------	---	--------

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	2	2	11	40	24	79
	% Meslek	2,5%	2,5%	13,9%	50,6%	30,4%	100,0%
	% Genel Toplam	0,9%	0,9%	5,1%	18,4%	11,1%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	2	2	10	15	9	38
	% Meslek	5,3%	5,3%	26,3%	39,5%	23,7%	100,0%
	% Genel Toplam	0,9%	0,9%	4,6%	6,9%	4,1%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	1	4	5	14	14	38
	% Meslek	2,6%	10,5%	13,2%	36,8%	36,8%	100,0%
	% Genel Toplam	0,5%	1,8%	2,3%	6,5%	6,5%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	1	9	30	19	62
	% Meslek	4,8%	1,6%	14,5%	48,4%	30,6%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	0,5%	4,1%	13,8%	8,8%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	8	9	35	99	66	217
	% Meslek	3,7%	4,1%	16,1%	45,6%	30,4%	100,0%
	% Genel Toplam	3,7%	4,1%	16,1%	45,6%	30,4%	100,0%

Tablo 3.12.’de Meslek gruplarının “Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırım ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmektedir.” İfadesine katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %3,7, katılmıyorum diyenlerin oranı %4,1, kararsızım diyenlerin oranı %16,1, katılıyorum diyenlerin oranı %45,6 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %30,4’tür. En fazla katılıyorum diyen meslek grubu %81 ile SMMM’lerdir. En fazla kararsız olan meslek grubu %26,3 ile avukatlardır.

Tablo 3.13. Meslek gruplarının “Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı Yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmektedir.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı Yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmektedir.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	4	2	11	32	30	79
	% Meslek	5,1%	2,5%	13,9%	40,5%	38,0%	100,0%
	% Genel Toplam	1,8%	0,9%	5,1%	14,7%	13,8%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	7	6	14	11	38
	% Meslek	0,0%	18,4%	15,8%	36,8%	28,9%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	3,2%	2,8%	6,5%	5,1%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	0	3	3	16	16	38
	% Meslek	0,0%	7,9%	7,9%	42,1%	42,1%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	1,4%	1,4%	7,4%	7,4%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	5	8	6	21	22	62
	% Meslek	8,1%	12,9%	9,7%	33,9%	35,5%	100,0%
	% Genel Toplam	2,3%	3,7%	2,8%	9,7%	10,1%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	9	20	26	83	79	217
	% Meslek	4,1%	9,2%	12,0%	38,2%	36,4%	100,0%
	% Genel Toplam	4,1%	9,2%	12,0%	38,2%	36,4%	100,0%

Tablo 3.13’te Meslek gruplarının “Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı Yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmektedir.” İfadesine katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre bu ifadeye

kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %4,1, katılmıyorum diyenlerin oranı %9,2, kararsızım diyenlerin oranı %12, katılıyorum diyenlerin oranı %38,2 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %36,4'tür. Bu ifadeye en fazla katılıyorum diyen meslek grubu %84,2 ile vergi dairesi çalışanlarıdır. En fazla kararsızın olduğu meslek grubu %15,8 ile avukatlar ve en fazla katılmayan meslek grubu %21 ile vergi mükellefi olanlardır.

Tablo 3.14. Meslek gruplarının” Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.					
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Toplam
SMMM	Kişi Sayısı	7	5	11	30	26	79
	% Meslek	8,9%	6,3%	13,9%	38,0%	32,9%	100,0%
	% Genel Toplam	3,2%	2,3%	5,1%	13,8%	12,0%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	0	5	12	17	4	38
	% Meslek	0,0%	13,2%	31,6%	44,7%	10,5%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	2,3%	5,5%	7,8%	1,8%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	0	5	7	14	12	38
	% Meslek	0,0%	13,2%	18,4%	36,8%	31,6%	100,0%
	% Genel Toplam	0,0%	2,3%	3,2%	6,5%	5,5%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	5	1	13	27	16	62
	% Meslek	8,1%	1,6%	21,0%	43,5%	25,8%	100,0%
	% Genel Toplam	2,3%	0,5%	6,0%	12,4%	7,4%	28,6%
Total	Kişi	12	16	43	88	58	217

	Sayısı						
	% Meslek	5,5%	7,4%	19,8%	40,6%	26,7%	100,0%
	% Genel Toplam	5,5%	7,4%	19,8%	40,6%	26,7%	100,0%

Tablo 3.14’te Meslek gruplarının” Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.” İfadesine katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %5,5, katılmıyorum diyenlerin oranı %7,4, kararsızım diyenlerin oranı %19,8 katılıyorum diyenlerin oranı %40,6 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %66,7’dir. Bu ifadeye katılım dereceleri mesleklere göre anlamlı bir farklılık olmadı görülmektedir.

Tablo 3.15. Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri

Meslek		Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmaktadır.					Toplam
		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	
SMMM	Kişi Sayısı	27	14	13	5	20	79
	% Meslek	34,2%	17,7%	16,5%	6,3%	25,3%	100,0%
	% Genel Toplam	12,4%	6,5%	6,0%	2,3%	9,2%	36,4%
Avukat	Kişi Sayısı	2	4	6	13	13	38
	% Meslek	5,3%	10,5%	15,8%	34,2%	34,2%	100,0%
	% Genel Toplam	0,9%	1,8%	2,8%	6,0%	6,0%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	16	6	6	5	5	38
	% Meslek	42,1%	15,8%	15,8%	13,2%	13,2%	100,0%
	% Genel	7,4%	2,8%	2,8%	2,3%	2,3%	17,5%

	Toplam						
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	33	9	6	5	9	62
	% Meslek	53,2%	14,5%	9,7%	8,1%	14,5%	100,0%
	% Genel Toplam	15,2%	4,1%	2,8%	2,3%	4,1%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	78	33	31	28	47	217
	% Meslek	35,9%	15,2%	14,3%	12,9%	21,7%	100,0%
	% Genel Toplam	35,9%	15,2%	14,3%	12,9%	21,7%	100,0%

Tablo 3.15’te Meslek gruplarının “Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesine katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %35,9, katılmıyorum diyenlerin oranı %15,2, kararsızım diyenlerin oranı %14,3 katılıyorum diyenlerin oranı %12,9 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %21,7’dir. Bu ifadeye en fazla katılıyorum diyen meslek grubu %68,4 il avukatlar olurken diğer meslek gruplarının katılım dereceleri birbirine yakın olduğu görülmektedir.

Tablo 3.16. Meslek gruplarının “Denetimlerin az olması, vergi kaçırmayı kolay hale getirmektedir.” Katılım dereceleri

Meslek	Denetimlerin az olması, vergi kaçırmayı kolay hale getirmektedir.					Toplam		
	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum			
SMMM	Kişi Sayısı	2	4	10	28	35	79	
	% Meslek	2,5%	5,1%	12,7%	35,4%	44,3%	100,0%	
	% Genel Toplam	0,9%	1,8%	4,6%	12,9%	16,1%	36,4%	
Avukat	Kişi Sayısı	1	1	9	21	6	38	
	% Meslek	2,6%	2,6%	23,7%	55,3%	15,8%	100,0%	

	% Genel Toplam	0,5%	0,5%	4,1%	9,7%	2,8%	17,5%
Vergi dairesi çalışanı	Kişi Sayısı	2	1	1	16	18	38
	% Meslek	5,3%	2,6%	2,6%	42,1%	47,4%	100,0%
	% Genel Toplam	0,9%	0,5%	0,5%	7,4%	8,3%	17,5%
Vergi mükellefi olanlar	Kişi Sayısı	3	3	3	22	31	62
	% Meslek	4,8%	4,8%	4,8%	35,5%	50,0%	100,0%
	% Genel Toplam	1,4%	1,4%	1,4%	10,1%	14,3%	28,6%
Toplam	Kişi Sayısı	8	9	23	87	90	217
	% Meslek	3,7%	4,1%	10,6%	40,1%	41,5%	100,0%
	% Genel Toplam	3,7%	4,1%	10,6%	40,1%	41,5%	100,0%

Tablo 3.16’da Meslek gruplarının “Denetimlerin az olması, vergi kaçırmaı kolay hale getirmektedir.” Katılım dereceleri verilmektedir. Buna göre bu ifadeye kesinlikle katılmıyorum diyenlerin oranı %3,7, katılmıyorum diyenlerin oranı %4,1, kararsızım diyenlerin oranı %10,6 katılıyorum diyenlerin oranı %40,1 ve kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı %41,5’tir. Avukatların %23,7’si kararsız olduğu görölürken bu oran diğler mesleklerde daha düşüktür ve bunun dışında katılım derecelerinde büyük farkların olmadığı görölürmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Devletlerin, klasik ve modern görevlerini yerine getirebilmek ve toplumsal ihtiyaçları karşılayabilmek için gelire ihtiyacı vardır. Bundan dolayı, elde edilen çeşitli gelirler içinde, en önemli paya sahip olan gelir, vergidir. Büyük bir orana sahip olması nedeniyle, vergilerin toplanması ve takip edilmesi devletler açısından önemlidir. Mükellef tarafından bakıldığında ise vergi, devlete ödemekle yükümlü oldukları bir ödevdir. Bu ödev, T.C. Anayasanın 73. maddesinde “*Ülke sınırları içinde bulunan ve kamusal hizmetlerden yararlanan herkes mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.*” denilerek belirtilmiştir. Bu bakımdan ülkede bulunan ve hizmetlerden yararlanan mükelleflerin vergi ödeme ödevi söz konusudur. Yani vergi, devlet açısından tahsil edilmesi gereken alacağı, mükellef açısından ödenmesi gereken borcu temsil etmektedir.

Türkiye’de ve diğer ülkelerde mükelleflere yönelik tanınmış olan bu vergi afları, mükelleflerin daha adil bir sistem içerisinde ve daha uyumlu bir şekilde vergi ödevlerini yerine getirmesi sağlanmak istenmiştir. Bunun dışında devletler zor duruma düşmüş olan mükellefin ekonomik hayata kazandırılması ve mükelleflere ikinci bir şans, bir hak, verilmesi için çeşitli uygulamalar yapmaya başlamıştır.

Vergi afları, kısaca çıkarılan bir kanunla hükümetlerin kamu alacaklarından vazgeçmesidir. Çıkarılan bu kanunlarla mükelleflerin geçmişe ait borçları silinerek ekonomik hayata devam ettirilmeleri sağlanır. Türkiye, bunu yaparken zor durumda kalan mükelleflere yardım etmenin yanı sıra çeşitli mali, ekonomik, siyasi ve teknik nedenlerle de bunu sağlamaktadır. Bu nedenler; kamu gelirlerinin hızlıca tahsilinin sağlanması, uyuşmazlık dosyalarının azaltılarak yargının iş yükünün hafifletilmesi, geçmişten kalan ekonomik ve mali istikrarsızlıkların ortadan kaldırılması, ekonominin rahatlatılması ve kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasıdır. Sonuçta vergi aflarıyla hem zor durumda kalan mükelleflere ikinci bir şans verilmiş, hem de devlet açısından belli amaçların gerçekleştirilmesi için zemin hazırlanması amaçlanmıştır.

Vergi aflarının varlığıyla ilgili çeşitli tartışmalar ve farklı görüşler vardır. Bu görüşler; afların siyasi, ekonomik ve mali bunalımlardan sonra gerekli olduğunu savunurlar. Vergi mevzuatı karmaşık olduğu ve vergi denetimlerinin yetersiz olmasından dolayı oluşan olumsuzların giderilmesi gerektiğini savunurlar. Bu kesim vergi asıllarının tahsilâtlarının sağlanması, vergi idaresinin iş yükünün azaltılması, vergi kaçakçılığının önlenmesi, mükelleflere ikinci bir şans verilmesinin gerektiği ve vergi tabanının genişletilebileceği şeklindeki görüşleriyle afların yanında yer alıp savunmuşlardır.

Diğer kesim ise; vergi aflarının adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilediği, vergi aflarına başvurma kanunlara itaati azaltacağı, vergi aflarıyla idarenin ve yargının iş yükünün hafifleyemeyeceğini hatta artacağı, vergi bilincini ve vergi uyumunu azaltacağı, af beklentisine sebep olacağı vb. gibi gerekçelerle affa karşı olmuştur.

Her iki görüş değerlendirildiğinde, vergi affının belli başlı koşulları taşıması durumunda başarılı olabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Eğer aflar bir seferlik, beklentiye sebep vermeyecek şekilde çıkarılırsa ve ek önlemlerle desteklenirse, avantajlar affı teşvik edecektir. Af, yeterli bir dönemi kapsıyor ve iyi tanıtılıp çok fazla kişiye ulaşırsa başarılı bir vergi affı gerçekleştirilmesi mümkün olabilir.

Başarılı bir af uygulaması gerçekleştirildiğinde, bu durum devlet açısından gelirlerin tahsil edilebilmesi, yargının iş yükünün azaltılabilmesi, vergi tabanının genişletilebilmesi ve kayıt dışı ekonominin azaltılması gibi olumlu gelişmeler ortaya çıkaracağı sonucuna ulaşılmıştır. Mükellef açısından ise, vergi ödeme isteklerinin arttığı ve faaliyetlerine devam edebilme şeklinde olumlu etkiler yaratacağı sonucuna varılmıştır.

Afların etkisi konusunda vergi kaçıran mükelleflerin ödüllendirilmesi ve dürüst mükelleflerin cezalandırılması gibi olumsuzluklar vergiye uyumlu mükelleflerin vergiye uyumlarını azaltmaktadır. Bu durum mükellefler açısından adalet ve eşitlik kavramlarına olan inancı azaltmaktadır. Afla beraber vergisini

düzenli ödeyen mükellef ile vergisini geç ödeyen ya da hiç ödemeyen mükellef arasında haksız rekabete yol açmaktadır.

Vergi aflarına çok sık olarak başvuruluyor olması bu olumlu etkiyi zayıflatmıştır. Çünkü zamanla vergisini dürüst ve zamanında ödeyen mükellefler, vergisini zamanında ödemeyip çıkarılan bir vergi affından yararlanarak belirli bir kısmını ödeyen mükellefleri gördükçe vergiye uyumları azaldığı görülmektedir.

Toplumda vergi bilinci oluşturulup kaçakçılığın azaltılması ve daha fazla mükellefin vergisini zamanında ve düzeli olarak vergi ödemesinin bir görevmiş gibi gerçekleştirilmesi sağlanır. Ancak vergi bilincinin ve uyumunun azalmasıyla birlikte vergilerini zamanında ödeyen mükellefler de vergiyi ödeme konusunda çekimser kalması gibi olumsuzluklara davetiye çıkarmaktadır.

Görüldüğü gibi afların genellikle mükellefler üzerindeki olumsuzlukların olduğu görülmektedir. Bu olumsuzlukların giderilmesi ve olumlu yönde adımların atılabilmesi; afların niteliği, zamanı, sıklığı, uygulanmadan önce ve uygulamadan sonra alınacak önlemlere bağlıdır. Bu bağlamda mükelleflere daha etkin bir hizmet sunulması, vergi sistemlerinin iyileştirilmesi, vergi kaçakçılığına ilişkin önlemler alınması ve aflara sık sık başvurulmaması gibi uygulamalarla mükelleflerin vergiye ve vergi aflarına vermiş olduğu tepkileri en aza indirilebilir ve bu tepkileri olumlu yönde etkileyebilir.

Vergi afflarının vergi mükellefleri açısından vergi uyumuna etkisi: Batman ili örneğinin tespitine ilişkin anket çalışmasının sonuçları:

- Vergi afları toplanamayan vergi gelirlerini toplamak için faydalı bir yöntem olduğu sonucuna varılmıştır.
- Vergi afları, artan kamusal ihtiyaçlar sonucunda kamu gelirleri ve kamu giderleri arasındaki farkı gidermekte ve kısa zamanda gelir akışı sağladığı sonucuna varılmıştır.

- Vergi affı, ekonomik bunalım nedeniyle mali gücünü kaybetmiş ve vergi ödevlerini yerine getiremeyen firmaların piyasadan çekilmesini önlemekte ve bu işletmelerin sürekliliğini sağlamaktadır. Bu önerme için anlamlı bir sonuç elde edilememiştir.
- Vergi yükümlüleri, vergi sisteminin karmaşık yapısından dolayı vergi kaçırmaya yönelmekte olduğu sonucuna varılmıştır.
- Vergi affı, vergi sistemindeki var olan karışıklıkları ortadan kaldıramamakta ve aksayan yönlerini düzeltmemekte olduğu sonucuna varılmıştır.
- Vergi afları vergi yükümlülerinin vergi ödeme eğilimlerini artırmakta olduğu sonucuna varılmıştır.
- Devamlı tekrar eden vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi uyumunu azatlığı sonucuna varılmıştır.
- Vergi afları sonucunda gelecekteki af beklentilerinin artışı sonucuna varılmıştır.
- Vergi affı vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin vergi ödeme eğilimlerini azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına sebep olduğu sonucuna varılmıştır.
- Vergi aflarıyla iyi niyetli mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırانların ise mükâfatlandırıldığı sonucuna varılmıştır.
- Vergi afları vergisini zamanında ödeyenler ile vergi kaçırان mükellefler arasında haksız rekabetin oluşmasına sebep olduğu sonucuna varılmıştır.
- Aflar, yeniden yapılandırma yöntemiyle matrah artırımı ve benzeri biçimdeki yöntemlerle vergilerini vaktinde ödeyen mükellefler bakımından

vergi adaletini olumsuz yönde etkileyerek vergiye gönüllü uyumunu düşürmekte olduğu sonucuna varılmıştır.

- Kısa sürede vergi affı uygulanacağını düşünen mükellefler, vergiye bağlı yükümlülüklerini eksik olarak yerine getirmekte olduğu sonucuna varılmıştır.

- Vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilediği sonucuna varılmıştır.

- İktidarlar, vergi affıyla seçmenleriyle aralarında toplumsal uzlaşmayı sağlamaya çalışmakta olduğu sonucuna varılmıştır.

- Siyasi partiler vergi affı ile seçmenlerine beğenilmek ve oy toplamak aracı olarak kullanmakta olduğu sonucuna varılmıştır.

- Vergi affı, vergi dairesi ile yargının iş yükünü azaltmamakta olduğu sonucuna varılmıştır.

- Vergi afları ile vergiye uyum sağlayamayan mükelleflerin vergi idaresinin yanında daha düzgün ve ileride vergiye daha uyumlu birer mükellef olmaları sağlanamadığı sonucuna varılmıştır.

- Ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin yetersiz olduğu sonucuna varılmıştır.

- Denetimlerin az olması, vergi kaçırmaı kolay hale getirdiği sonucuna varılmıştır.

- Vergi affı uygulaması düzenli olarak yapılmaması gerektiği sonucuna varılmıştır.

- Sıkı kanunlarla desteklenmiş bir defaya mahsus vergi afları vergiye uyumu artırdığı sonucuna varılmıştır.

- Sık sık vergi aflarının çıkarılması ve cezaların silinmesi vergi kanunlarının önemsiz olmasına neden olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu çalışma kapsamında vergi aflarının başarılı olması için öneriler:

- Uygulamadan önce mevcut ekonomik, mali, sosyal durumların iyi değerlendirilmesi, kapsamının, süresinin ve zamanlamasının iyi belirlenmesi gerekmektedir.
- Aftan sonra daha sıkı politikalar uygulanacağı ve denetimlerin arttırılacağı konusunda mükellefler ikna edilmelidir. Afların, mükellefler üzerinde af beklentisinin olmayacağı bir dönemde çıkarılması, afların başarısını doğrudan etkileyecektir.
- Afların, kısa dönemde gelir tahsilâtını sağlamak için değil, uzun dönemde ve sistemi iyileştirecek şekilde çıkarılması amaçlanmalıdır.

Sonuç olarak af uygulamasını gerektirmeyecek şekilde düzenlemeler ve alacakların tahsil edilmesinde ortaya çıkan ve uyuşmazlıklarla sonuçlanan sorunların ortadan kaldırılmasına yönelik çalışmalar yapılmalıdır. Bu şekilde bir sistem getirildiğinde alacakların daha kolay tahsili mümkün olacağı için vergi aflarına olan ihtiyaç azalacaktır. Dolayısıyla vergi affı uygulamalarına daha az başvurulacak ve aflarla gerçekleştirilmek istenen amaçlar mükellefler üzerinde olumsuzluklar oluşturmayacak şekilde gerçekleşeceği sonucuna varılmıştır.

KAYNAKÇA

- Ağar, S., 2005, Adil Yargılanma Hakkı Perspektifinden 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 59, 327-350.
- Akdoğan, A., 2005, Kamu Maliyesi. (10. Baskı). *Gazi Kitabevi*. Ankara, 50-57.
- Akgün, D., 1994, Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü, *Yüksek Lisans Tezi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1-12.
- Aksoy, Ş., 1991, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul Ana Britannica Ansiklopedisi, C. 1, s. 135.
- Aktan, C. C., 1994, Çağdaş Liberal Düşüncede Politik İktisat, Doğu Matbaası, 6. Baskı, Ankara, 114-117.
- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H., 2004, Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları 1, *Yaklaşım Dergisi*, Yayın No:12, Sayı:136, Nisan 2004, 63-68.
- Atçeken, F. D., 2018, Vergi Aflarının Mükellefler Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya, 36-62.
- Aydın, F., 2002, Kara Para Kavramının Değerlendirilmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, (16), 45-48.
- Aygün, R., 2012, Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi, *Vergi Dünyası Dergisi*. (369), 88-92.
- Ayrançöl, Z. ve Tekdere, M., 2012, Ana Hatları ile Vergi Afları. *Faculty of Economics and Administrative Sciences International Symposium*, (56), 421-444.
- Başa, M., 2015, 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Vergi Affı Kapsamında Mali Açından Değerlendirilmesi, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziantep, 20-23.
- Baytar, Y., 2006, Kayıt dışı Ekonomi ile Mücadelede Dikey Denetim Yöntemi, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 51-53.
- Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği, Resmî Gazete: 03.08.2016, 6736.
- Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkındaki 113 Sayılı Kanun’u Resmi Gazete: 08.03.1960
- Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkındaki 780 Sayılı Kanun’u Resmi Gazete: 08.03.1966

- Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkındaki 6552 Sayılı Kanun’u Resmi Gazete: 11.09.2014
- Besen, R., 2007, Devletin Vergi Alacağıının Ortadan Kalkması ve Vergi Aflarının Mükellefler Üzerinde Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma, *Yayınlanamamış Yüksek Lisans Tezi*, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde 42-70.
- Biberoğlu, E., 2006, Türkiye’ De Gönüllü Vergi Uyum, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Programı, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 4-93.
- Biçer, Y., 2006, Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları ve Değerlendirilmesi, *Yayınlanamamış Yüksek Lisans Tezi*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 48-49.
- Bulut, M., Çalışkan, S. ve Bulut, A., 2008, Vergi Afları ve Vergiye Gönüllü Uyum. *Vergi Dünyası Dergisi*, (327), 29-35.
- Bülbül, D. ve Karadeniz, H., 2004, Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri 1, *Yaklaşım Dergisi*, (31), 205-209.
- Çağrııcı, M., 1988, Ahlak [Online], Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi, <https://islamansiklopedisi.org.tr/af#1-ahlak> [Ziyaret Tarihi 28 Ocak 2019].
- Çetin, G., 2005, Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik ve Adalet Üzerindeki Etkileri, *Yayınlanamamış Yüksek Lisans Tezi*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 20-50.
- Çetin, G., 2007, Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerine Etkisi, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, (14), 171- 187.
- Dallı, A., 2006, 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi, *Yüksek Lisans Tezi*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 18-70.
- Demir, İ. C., 2008, Vergi ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Doktora Tezi, İzmir, 4-95.
- Demirbaş, T., 2002, Ceza Hukuku Genel Hükümler, Seçkin Yayıncılık, (4. Baskı), 616-618.
- Demircan, E. S., 2003, Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (3), Kayseri, 99-113.

- Demirci, Z., 2015, Türkiye’de Vergi Afları ile Mükellef Hakları Arasındaki İlişkinin İncelenmesi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Bursa, 15-21.
- Demirkıran, E., 2012, Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2012, Isparta, 3-8.
- Doğan, Z. ve Besen, R., 2008, Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (1), 23-40.
- Dönmez, R., 1990, Teoride ve Uygulamada Vergi Afları, *Doktora Tezi*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 25-47.
- Dönmez, R., 1992, *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*, Anadolu Üniversitesi Basım evi, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, No:557/92, Eskişehir, 12-53
- DPT. 2001, 2597, ÖİK: 608, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, 59-63.
- 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, *Yüksek Lisans Tezi*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 24-66.
- Erol, A., 2011, *Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)*, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları (140), 142-145.
- Franzoni, L. A., 1996, Punishment and Grace: On the Economics of Tax Amnesties. *Public Finance*. 51. (3), 353-368.
- Gerçek, A., ve Yüce, M., 1998, Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Bursa Ticaret ve Sanayi Odası, Bursa, 23-41.
- Gerçek, A., 2003, Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği, Ekin Kitabevi, Bursa, 102-145.
- Gerek, Ş. ve Aydın, A. R., 2005, Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku, Seçkin Yayıncılık, (5. Baskı, Ankara), 23-49.
- Gökmen, N., ve Güleç, A., 2001, Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminde Etkinlik ve Verimlilik Nasıl Sağlanır? *Vergi Dünyası Dergisi*, (238), 87-90.
- Herschel, F. J. (1978). “Tax Evasion and Measurement in Developing Countries”, *Public Finance*, Volume: 33.

- İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnameler, Resmi Gazete: 10.09.2014, 6552
- Kaçakçılık Suçu Hakkındaki 151 Sayılı Kanun Resmî Gazete: 10.05.1986.
- Karaarslan, E., 2013, *Kamu Harcama Hukuk*, (5. Baskı), Antalya, 77-81.
- Karabulut, M., 1996, Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği. *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 7-42
- Karaosmanoğlu, H., 2009, Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik ve Adalet Üzerindeki Etkileri, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 17-32.
- Kargı, V. ve Yüksel, C., 2010, Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi*, İstanbul, (54), 23-44.
- Kargı, V., 2011, Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi, *Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (13), Zonguldak, 101-115.
- Kaynar Bilgin, H., 2010, Vergi Ahlâkı ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme, *Yüksek Lisans Tezi*, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 21-37.
- Kaynar Bilgin, H., 2011, Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi, *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 20, (Sayı 2), Adana, 259-278.
- Kazanç Vergisi Kanunu Resmî Gazete: 25.03.1934 – 2662.
- Kazanç Vergisi Kanunu Resmî Gazete: 25.03.1934 – 2395.
- Keleş, Y., 2002, Yine Mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler? Vergi Dünyası Dergisi, (249), 75-84.
- Kırbaş, S., 2004, *Vergi Hukuku*, Siyasal Kitabevi, (16. Baskı), Ankara, 11-16.
- Kitapçı, İ., 2011, Bir Vergi Uyumu Sorunu Olarak Vergi Etiği ve Bileşenleri, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Programı, Doktora Tezi, İzmir, 6-45
- Kumluca, İ., 2003, Vergi Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler, *Vergi Sorunları dergisi*, sayı: (180), 91-98.
- Lerman, A. H., 1986, Tax Amnesty: The Federal Perspective. *National Tax Journal*. (3), 325-332
- Öncel, M., Çağan, N. ve Kumrulu, A., 1985, *Vergi Hukuku*, 2. Cilt, (1), Ankara Üniversitesi Siyasi Bilimler Fakültesi Yayınları, Ankara, 74-76.

- Öncel, M., Çağan, N. ve Kumrulu, A., 1992, Vergi Hukuku, 3. Cilt, (1), Ankara Üniversitesi Siyasi Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 42-47.
- Pehlivan, O., 2014, *Kamu Maliyesi*, Celepler Matbaacılık, (2. Baskı), Trabzon, 142-143
- Savaşan, F., 2006, Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (Vergi Barışı Uygulama Sonuçları), *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (1), Afyon, 41-65.
- Sayar, F., 1987, 1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları, *Vergi Dünyası Dergisi*, (73), 65-78.
- Sofracı, İ. E. ve Güney, G., 2017, Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörlerin Psikolojik ve Sosyolojik Yönleriyle İncelenmesi: Mersin İli Örneği, *Serbest Yazılar, Toplum ve Demokrasi*, 11 (23), Ocak-Haziran, 2017, 157-182.
- Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, *Resmî Gazete*: 21/05/2013, 6486.
- Şahin, S., 2014, Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği, *Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Teorisi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi*, Sivas, 4-91.
- Şenyurt, İ., 2008, Türkiye’deki Vergi Aflarının Nedenleri ve Sonuçları I. *Vergi Dünyası Dergisi*, (sayı: 319), 45-46.
- Şimşek, E., 2007, Türk Vergi Sisteminde Vergi Kaçakçılık Suçu, *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, İstanbul, 4-13.
- Tahsilat Genel Tebliği, 373 Seri No’lu Tahsilat Genel Tebliği, *Resmî Gazete*: 15/12/1988, 20020.
- Taşkın, Y., 2006, Vergi Aflarının Etkinliği Teori ve Türkiye Uygulaması, *Yayınlanamamış Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 46-119.
- Taşkın, Y., 2010, Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri. *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (2), İstanbul, 122-128.
- Tekin, A., Tuncer, G. ve Sağdıç, E. N., 2013, Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci, *Sakarya İktisat Dergisi*, (2), Sakarya, 1-26.
- Tuncer, S., 2006, Vergi Hukuku ve Uygulaması, *Yaklaşım Yayınları*, (2. Basım), Ankara, 151-155.
- Tunçer, M., 2001, Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi, *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (19), Bursa, 25-35.

- Tunçer, M., 2003, Vergi Ahlakı-Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye, Vergi Sorunları dergisi, sayı: (181), 92-114.
- Türk, İ., 1999, Kamu Maliyesi, Turhan Kitabevi, (3. Baskı), Ankara, 45-48.
- Türk, İ., 2002, Kamu Maliyesi, Turhan Kitabevi, (4. Baskı), Ankara, 104-111.
- Uçak, C., 1997, Vergilendirme Psikolojisi, Vergi Dünyası Dergisi, (189), 12-38.
- Vergi Denetmenleri Derneği., 2002, *Türk Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanması Hakkında Rapor*, VDND, 11-26.
- Vergi Barışı 4811 Sayılı Kanununun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Resmî Gazete: 04.04.2003, 4840.
- Yaraşır, S., 2013, Vergi Afları ve Türkiye'deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*. (379), 175-187.
- Yaşar ÇİL, G., 2012, Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma, Yayınlanamamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale On sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 12-45.
- Yelman, E., 2017, Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl: 7, (Sayı: 15), Aralık, Yalova, 67-82.
- Yurdakul, A., 2013, Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Teorisi Bilim Dalı, Doktora Tezi, Bursa, 75.

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : İslam AKBULUT
Uyruğu : T.C
Doğum Yeri ve Tarihi : Batman 08.01.1991
Telefon : -
Faks : -
e-mail : İslam.akbulut@hotmail.com

EĞİTİM

Derece	Adı, İlçe, İl	Bitirme Yılı
Lise	: Gazi Lisesi, Merkez, Batman	2012
Üniversite	: Hacettepe Üniversitesi, Çankaya, Ankara	2017
Yüksek Lisans	: Batman Üniversitesi	2019

İŞ DENEYİMLERİ

Yıl	Kurum	Görevi
2017-devam	Özel Sektör	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (stajyer)

UZMANLIK ALANI : Vergi ve Muhasebe

YABANCI DİLLER : İngilizce

BELİRTMEK İSTEĞİNİZ DİĞER ÖZELLİKLER : -

YAYINLAR* : -