



**T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

Yüksek Lisans Tezi

**VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ:
ZONGULDAK İLİ ÖRNEĞİ**

Betül TAŞKIRAN

Zonguldak 2025

**T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

Yüksek Lisans Tezi

**VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ:
ZONGULDAK İLİ ÖRNEĞİ**

**Hazırlayan
Betül TAŞKIRAN**

**Tez Danışmanı
Prof. Dr. Mehmet CURAL**

Zonguldak 2025

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Hazırladığım Yüksek Lisans Tezinin bütün aşamalarında bilimsel etiğe ve akademik kurallara riayet ettiğimi, çalışmada doğrudan veya dolaylı olarak kullandığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, yazımda ve basımda enstitü tez yazım ve basım yönergesine uygun davranıldığını taahhüt ederim.

Betül TAŞKIRAN

17.03.2025



T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAYI

Enstitümüzün İşletme Anabilim Dalında 216282101008 numaralı Betül TAŞKIRAN'ın hazırladığı “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Zonguldak İli Örneği” başlıklı YÜKSEK LİSANS tezi ile ilgili TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği uyarınca 23/01/2025 günü saat 10:00’da yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda tezinin onayına OY BİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

Prof. Dr.

Başkan

Prof. Dr. Mehmet CURAL
(Tez Danışmanı)
Üye

Doç. Dr.

Üye

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

... / ... / 2025

Prof. Dr. Yücel NAMAL
Enstitü Müdürü

ÖZET

Kurum : ZBEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı
Tez Başlığı : Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Zonguldak İli Örneği
Tez Yazarı : Betül TAŞKIRAN
Tez Danışmanı : Prof. Dr. Mehmet CURAL
Türü, Yılı : Yüksek Lisans, 2025
Sayfa Adedi : 104

Vergi afları gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede gelir artırmak ve vergi idaresinin yükünü hafifletmek gibi sebeplerle uygulanmaktadır. Vergi afları, kısa vadede vergi gelirlerini hızlı bir şekilde artırması ve kurumların yükünü azaltması gibi sebeplerle uygulanmakla birlikte devletin alacaklarının bir kısmından vazgeçmesi, vergi uyumunu, vergi bilincini ve vergi sistemine olan güveni azaltması gibi olumsuz sonuçlar da doğurabilmektedir.

Bu çalışma, vergi aflarının mükelleflerin vergi uyum davranışları üzerindeki etkilerini değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Bu kapsamda, Zonguldak ilinde vergi mükelleflerine anket uygulanmıştır. Çalışmada adalet algısı, güven algısı, risk algısı ve vergi affı algısı gibi faktörlerin vergi uyumu üzerindeki etkileri incelenmiş ve bu faktörlerin demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermediği analiz edilmiştir. Anket sonuçları, SPSS 27 Programında incelenmiştir. Araştırmanın bulgularına göre adalet, güven ve risk algılarının vergi uyum davranışlarını pozitif yönde etkilediği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Affı, Vergi Uyum, Vergi Mükellefi, Zonguldak

ABSTRACT

Institution : ZBEU, Institute of Social Sciences, Department of Business Administration

Thesis Title : Effects Of Tax Amnesty On Tax Compliance: A Study in Zonguldak Province

Thesis Author : Betül TAŞKIRAN

Thesis Adviser : Prof. Dr. Mehmet CURAL

Type, Year : Msc Thesis, 2025

Number of Pages : 104

Tax amnesties are implemented in both developed and developing countries to increase revenue and reduce the burden on tax administrations. While tax amnesties are used for their ability to rapidly boost tax revenues in the short term and ease institutional workloads, they can also lead to negative outcomes, such as the government's partial forfeiture of claims, diminished tax compliance, weakened tax awareness, and reduced trust in the tax system.

This study aims to evaluate the effects of tax amnesties on taxpayers' tax compliance behaviors. For the study, a survey was conducted on taxpayers in Zonguldak province. It examines the impact of factors such as perceptions of fairness, trust, risk, and tax amnesties on tax compliance and analyzes whether these factors differ based on demographic characteristics. The survey results were examined in the SPSS 27 Program. According to the results of the research, perceptions of fairness, trust, and risk were found to positively influence tax compliance behaviors.

Keywords: Tax, Tax Amnesty, Tax Compliance, Taxpayer, Zonguldak

ÖNSÖZ

Bu tez, yoğun bir emek ve çabanın ürünü olup, gerek akademik gerekse kişisel hayatımda beni destekleyen birçok kişinin katkısıyla tamamlanmıştır. Bu vesileyle, bu süreçte emeği geçen herkese teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim.

Öncelikle, tezin yazımı boyunca sağladığı rehberlik ve anlayış için değerli tez danışmanım Prof. Dr. Mehmet CURAL'a teşekkür ederim.

Tez konumu belirlememe yardımcı olan, bu süreçte bana manevi destek sunan sevgili arkadaşım Cennet TÜREDİ'ye ve aynı zamanda bilgi ve tecrübelerini paylaşarak bana destek olan sevgili arkadaşlarım Gülçin GÜRBÜZ'e ve Merve YENER'e teşekkürü bir borç bilirim.

Bu süreçte en büyük motivasyonum ve desteğim, her zaman yanımda olan canım eşim Eren TAŞKIRAN'a varlığı ile bana hayatın en güzel armağanı olarak bu yolculuğu anlamlı kılan canım kızım Bilge' ye teşekkür ederim. Ailemin bir diğer temel direği olan sevgili annem ve babam ile kardeşlerime, özellikle tüm sorularıma titizlikle cevap veren abim Dr. Selman ŞİŞMAN'a, beni bugünlere getiren emekleri ve sevgileri için sonsuz teşekkür ederim.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	iv
ABSTRACT.....	v
ÖNSÖZ	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ	ix
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xi
GİRİŞ	1
1. VERGİ VE VERGİ AFFI KAVRAMLARININ TEORİK ÇERÇEVESİ ...3	
1.1. Vergi Kavramı ve Vergilemenin Amaçları	3
1.1.1. Vergi Kavramının Tanımı	3
1.1.2. Vergilerin Amaçları.....	4
1.1.2.1. Mali Amaçları	4
1.1.2.2. Verginin Mali Olmayan Amaçları	5
1.2. Vergi Affı Kavramı, Nedenleri ve Başarıya Ulaşmasında Etki Eden Faktörler	6
1.2.1. Vergi Affı Kavramı	6
1.2.2. Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri	9
1.2.3. Vergi Affı Türleri	10
1.2.4. Vergi Affının Nedenleri	12
1.2.4.1. Siyasi Nedenler	12
1.2.4.2. Ekonomik Nedenler	13
1.2.4.3. İdari ve Teknik Nedenler	14
1.2.4.4. Sosyal Nedenler	15
1.2.4.5. Psikolojik Nedenler.....	16
1.2.5. Vergi Affıyla İlgili Görüşler.....	17
1.2.5.1. Olumlu Görüşler	17
1.2.5.2. Olumsuz Görüşler	18
1.2.6. Vergi Afflarının Başarıya Ulaşmasında Etki Eden Faktörler	19
1.2.6.1. Sadece Bir Defaya Mahsus Yapılması.....	20
1.2.6.2. Vergi Sistemini Güçlendirecek Olan Önlemlerle Birlikte Uygulamaya Konulması.....	20
1.2.6.3. Vergi Affına Katılımı Teşvik Edecek Avantajlarının Olması	22
1.2.6.4. Af İçin Belirlenen Sürenin Yeterli Düzeyde Olması	22
1.2.6.5. Uygulanacak Olan Tanıtımın Doğru Yapılması	23

1.2.6.6. Aftan Yaralanan Mükelleflerin Kimliklerinin Saklı Tutulması.....	23
1.2.7. Vergi Affının Etkileri	24
1.2.7.1. Vergi Aflarının Sosyal Etkileri	24
1.2.7.2. Vergi Aflarının Ekonomik Etkileri	26
1.2.7.3. Vergi Aflarının Mali Etkileri	27
1.3. Vergi Affı ile Vergi Uyumu İlişkisi	28
2. TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI	31
2.1. 1980 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları	31
2.2. 1980-2000 Yılları Arası Vergi Affı Uygulamaları.....	34
2.3. 2000 Yılı Sonrası Vergi Affı Uygulamaları.....	38
3. VERGİ AFFLARI İLE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİNE YÖNELİK ANKET ÇALIŞMASI.....	57
3.1. Literatür Taraması	57
3.1.1. Uluslararası Çalışmalar	57
3.1.2. Ulusal Çalışmalar	60
3.1.3. Literatür Taraması Özeti.....	64
3.2. Anket Çalışması	66
3.2.1. Çalışmanın Konusu ve Amacı	66
3.2.2. Araştırma Örneklemi	67
3.2.2. Veri Toplama Aracı ve Süreci	68
3.2.3. Verilerin Analize Hazırlanması ve Analizi Süreci	69
3.2.4. Araştırmanın Hipotezleri	69
3.3. Bulgular.....	70
3.3.1. Demografik Bulgular	70
3.3.2. Araştırma Sorularına İlişkin Bulgular	75
SONUÇ	85
KAYNAKÇA.....	88
EKLER	98
Ek 1: Türkiye Cumhuriyeti Tarihinde Çıkarılan Vergi Afları	98
Ek 2: Anket Çalışması Soruları.....	100
Ek 3: Etik Kurul Kararı	103
ÖZ GEÇMİŞ	104

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 2.1: 4811 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan Tahsilatlar, Milyon TL, 31.12.2003 ve 30.09.2004 Tarihleri İtibariyle	39
Tablo 2.2: 4811 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Bin TL	40
Tablo 2.3: 5811 Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Bin TL.....	41
Tablo 2.4: 6111 Sayılı Kanun Kapsamında Gerçekleşen Tahsilat Tutarları	42
Tablo 2.5: 6111 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL	43
Tablo 2.6: 6486 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL	44
Tablo 2.7: 6552 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL	45
Tablo 2.8: 6736 Sayılı Kanun ile Gerçekleşen Tahsilat Tutarları	47
Tablo 2.9: 6736 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL	47
Tablo 2.10: 7020 Sayılı Kanun ile Gerçekleşen Tahsilat Tutarı.....	48
Tablo 2.11: 7020 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri.....	48
Tablo 2.12: Taksit Sayısı, Süresi ve Katsayılar	54
Tablo 3.1: Katılımcıların Cinsiyeti	70
Tablo 3.2: Katılımcıların Yaşları	70
Tablo 3.3: Katılımcıların Medeni Durumları.....	71
Tablo 3.4: Katılımcıların Meslek Bilgileri	71
Tablo 3.5: Katılımcıların Eğitim Seviyeleri	72
Tablo 3.6: Katılımcıların Mevcut Vergi Borçları	72
Tablo 3.7: Katılımcıların 2023 Yılında Ödedikleri Vergiler	73
Tablo 3.8: Katılımcıların Vergi Affından Haberdar Olma Kanalları	73
Tablo 3.9: Katılımcıların Yeni Vergi Affının Kaç Yıl Sonra Çıkabileceğine Dair Düşünceleri	74
Tablo 3.10: Vergi Aflarından Yararlanma Durumları	74
Tablo 3.11: Katılımcıların Yararlandıkları Aflar.....	75
Tablo 3.12: Katılımcıların Adalet Algıları	76
Tablo 3.13: Katılımcıların Risk Algıları.....	77
Tablo 3.14: Katılımcıların Güven Algıları	78

Tablo 3.15: Katılımcıların Vergi Affı Algıları	80
Tablo 3.16: Katılımcıların Vergi Uyumu Davranışları.....	81
Tablo 3.17: Adalet Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki	82
Tablo 3.18: Risk Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki	82
Tablo 3.19: Güven Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki (Regresyon Analizi)	83
Tablo 3.20: Vergi Affı Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki (Regresyon Analizi)	83



KISALTMALAR LİSTESİ

GMSİ	: Gayrimenkul Sermaye İradi
KDV	: Katma Değer Vergisi
RTÜK	: Radyo Televizyon Üst Kurulu
SMS	: Short Message Service (Kısa mesaj Hizmeti)
TBMM	: Türkiye Büyük Millet meclisi
TEFE	: Tüketici Fiyat Endeksi
ÜFE	: Üretici Fiyat Endeksi
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Yİ-ÜFE	: Yurtiçi Üretici Fiyat Endeksi

GİRİŞ

Vergi sistemi, modern ekonomilerin temel yapı taşlarından biri olup kamu hizmetlerinin finansmanında hayati bir role sahiptir. Etkin bir vergi sistemi, yalnızca devletin gelir ihtiyaçlarını karşılamakla kalmaz, aynı zamanda ekonomik istikrarı destekler ve gelir dağılımında adaletin sağlanmasına katkı sağlar. Ancak özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi tahsilatını etkileyen vergi kaçakçılığı, kayıt dışılık ve mükelleflerin gönüllü uyum eksikliği gibi sorunlar devletlerin mali sürdürülebilirlik hedeflerini tehdit etmektedir. Bu bağlamda, vergi uyumunu artırmak ve tahsilat oranlarını yükseltmek amacıyla çeşitli mali araçlar ve politikalar devreye sokulmaktadır. Bu araçlardan biri de vergi affı uygulamalarıdır.

Vergi affı, geçmiş döneme ait vergi borçlarının belirli şartlar çerçevesinde yeniden yapılandırılması, faizlerin silinmesi veya cezaların affedilmesi gibi kolaylıklar sağlayarak mükelleflerin vergi sistemine yeniden entegre edilmesini hedefleyen bir mali uygulamadır. Vergi aflarının temel amacı vergi borcu olan mükellefleri kayıt altına almak, kısa vadede kamu gelirlerini artırmak ve uzun vadede vergi uyumunu teşvik etmektir. Ancak vergi aflarının etkinliği konusunda akademik alanda bir fikir birliği bulunmamaktadır. Bazı araştırmalar, vergi aflarının kısa vadede olumlu sonuçlar doğurduğunu ancak uzun vadede mükelleflerde yeni af beklentisi yaratarak vergi uyumunu olumsuz etkileyebileceğini ortaya koymaktadır. Diğer bazı çalışmalar ise iyi tasarlanmış ve destekleyici politikalarla uygulanmış vergi aflarının vergi uyumunu artırabileceğini savunmaktadır.

Vergi aflarının ekonomik etkilerinin yanı sıra mükelleflerin vergi sistemine olan güveni ve adalet algısı üzerindeki etkileri de önemli bir tartışma konusudur. Vergisini düzenli ödeyen mükellefler, vergi aflarını adaletsizlik olarak algılayabilir ve bu durum gönüllü uyum seviyesini düşürebilir. Aynı zamanda sıkça çıkarılan vergi aflarının, vergi sisteminin caydırıcılık özelliğini zayıflattığı ve kayıt dışı ekonomiyi teşvik ettiği yönünde eleştiriler de bulunmaktadır. Bu bağlamda vergi affı uygulamalarının tasarımı ve uygulanma biçimi, bu tür potansiyel olumsuz etkilerin azaltılmasında kritik bir rol oynamaktadır.

Bu çalışmada, vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkileri detaylı bir şekilde ele alınmaktadır. Literatürde yer alan ulusal ve uluslararası çalışmalar

ışığında vergi affının kısa ve uzun vadeli etkileri mükellef davranışları üzerindeki yansımaları ve bu uygulamaların vergi sistemi üzerindeki genel sonuçları tartışılmıştır. Çalışmanın amacı vergi affı uygulamalarının etkinliğini değerlendirmek, mevcut literatüre katkı sağlamak ve politika yapıcılar için öneriler sunmaktır.

Çalışmanın ilk bölümünde vergi ve vergi affı kavramlarına teorik bir çerçeve sunulmuş, ardından literatürdeki ilgili çalışmalar incelenmiştir. İkinci bölümde, Türkiye’de uygulanan vergi afları incelenmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümü için Zonguldak ilinde yapılan anket sonuçları ile elde edilen bulgular değerlendirilerek vergi affı uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkisine ilişkin genel çıkarımlar yapılmıştır.

Vergi sisteminin etkinliği ve adaleti açısından önemli bir yere sahip olan vergi affı uygulamaları yalnızca kısa vadeli gelir hedefleri açısından değil, uzun vadeli vergi uyumu ve mükellef davranışları üzerindeki etkileriyle de incelenmesi gereken bir konudur. Bu çalışmanın, literatüre ve uygulamaya katkı sağlaması umulmaktadır.

1. VERGİ VE VERGİ AFFI KAVRAMLARININ TEORİK ÇERÇEVESİ

Bu bölümde vergi ve vergi affı kavramlarıyla ilgili tanımlamalara yer verilmiş, vergi aflarının türleri ve nedenleri incelenmiştir.

1.1. Vergi Kavramı ve Vergilemenin Amaçları

1.1.1. Vergi Kavramının Tanımı

Devletler, ülke sınırları içinde yaşayan vatandaşlarına verdikleri hizmetler için gerekli olan mali gücü, büyük ölçüde aldıkları vergilerle sağlamaktadırlar (Kumluca, 2003, s.91). Vergi, devletin ve kamu tüzel kişilerin kamusal faaliyetleri için harcamaları karşılamak ya da görevlerini yerine getirmek amacıyla yasal olarak gerçek ve tüzel kişilerden para talep ettiği, bu parayı geri vermeme taahhüdüyle aldığı bir tür ödemedir (Kargı & Yüksel, 2010, s.30-31).

Akdoğan (2017, s.122) verginin genel tanımını; “*hediye edilen, karşılıksız verilen bir değer*” şeklinde ifade etmiştir. 1982 Anayasası’nın “Vergi Ödevi” başlıklı 73. Maddesinde verginin tanımı aşağıdaki şekilde yapılmıştır;

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muaflık, istisna ve indirimleriyle, oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlık Kuruluna verilmiştir.”

Vergi, kamu giderlerini karşılamak amacıyla, hizmet karşılığı olmaksızın ve geri verilmemek şartıyla kişilerden ve kurumlardan zorunlu olarak tahsil edilen paradır. Bu tanıma göre verginin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Demir, 2008, s.6; Şahin & Uzun, 2014, s.4);

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

Verginin konusunu, vergiye tabi olan ekonomik unsurlar oluşturur. Gelir, mal, hizmet, üretim gibi unsurlar verginin konusunu oluşturabilir. Verginin konusu, ülkeden ülkeye veya zaman içinde değişebilir ve bu nedenle vergi konusu belirlenirken ülkenin ekonomik ve sosyal durumu dikkate alınır (Kırbaş, 2004).

Tahsil edilmek istenen vergi ile fiilen tahsil edilen verginin birbirine yakın değerlerde olması ve vergi toplama sürecinin maliyeti devletin üzerinde durması gereken bir konudur. Bir vergi uygulaması, uygulamaya konmadan önce veya uygulama sürecinde, maliyetleri minimuma indirmek ve verimi arttırmak için alınan tedbirlere karşın vergi toplama faaliyeti verimli değilse o verginin yapısını, oranı, dönemi, uygulanan mükellef türü gibi temel noktalarda değişiklik yaparak değerlendirmek gerekmektedir. Mali yönetimin etkinliği yanında mükelleflerin yasalarla kendilerine yüklenmiş olan ödevlerini istenilen zamanda tam ve doğru olarak yerine getirmeleri zorunludur (Akdoğan, 2017, s.122).

1.1.2. Vergilerin Amaçları

Vergi, tarih boyunca devlete kamu giderleri için kaynak oluşturmak amacıyla uygulanmıştır. Bunun yanında 1929 yılında yaşanan global ekonomik krizin etkisiyle, vergilendirmenin amacı mali olmayan hedeflere de yönelmiştir. Bu açıdan verginin amaçlarını mali (fiskal) ve mali olmayan (ekstra fiskal) olarak iki başlık altında incelemek mümkündür (Alpaslan, 2022, s.4).

1.1.2.1. Mali Amaçları

Verginin mali amacı, devletin kamu harcamalarını finanse etmesine olanak tanımakla doğrudan ilişkilidir. Kamu hizmetlerinin sunumu için gerekli finansman kaynağını oluşturan vergiler, eğitim, sağlık ve altyapı gibi temel alanlarda yapılan kamu harcamalarının sürdürülebilirliğini sağlar. Bu doğrultuda vergiler, devletin en önemli gelir kaynakları olup, kamu hizmetlerinin kesintisiz devam etmesi açısından vazgeçilmezdir (Finkler vd., 2022, s.17). Ekonomik büyüme ve toplumsal refahı artırmaya yönelik kamusal harcamalar, devletin vergi gelirlerine dayanır ve bu gelirlerin sürekli olması, devlet bütçesi ve kamu hizmetlerinin devamlılığı için temel oluşturur (Akdoğan, 2017, s.124). Verginin mali amacı, aynı zamanda devletin ekonomi politikalarını yürütmesine de imkân sağlar. Örneğin, ekonomik istikrarı koruma, enflasyon kontrolü gibi makroekonomik hedeflere ulaşılmasında da vergi politikalarının önemi büyüktür (Tosuner & Arıkan, 2023, s.16).

Verginin mali amacı, devletin uzun vadeli bütçe dengesini sağlamayı da içerir. Vergiler aracılığıyla elde edilen kamu geliri, devletin mali kaynaklarını oluşturur ve böylece kamu harcamalarının adil ve dengeli bir şekilde finanse edilmesi sağlanır. Vergilerin doğru bir dağılımı, kamu harcamalarının toplumun tüm kesimlerine etkili bir şekilde ulaşmasını amaçlar (Edizdoğan vd., 2016, s.32). Vergilendirmenin, kamu hizmetlerinin finansmanı ve ekonomik faaliyetler üzerinden gelir elde etme yetisi, devletin refahı artırma ve sosyal adaleti sağlama işlevlerinin önemli bir parçasıdır. Bu bağlamda, vergilendirmenin temel hedefi toplumsal refahı artırmak ve kamu hizmetlerinin sürdürülebilir bir finansman kaynağı ile desteklenmesini sağlamaktır (Bird & Zolt, 2008, s.792).

1.1.2.2. Verginin Mali Olmayan Amaçları

Verginin mali olmayan amaçları ise daha çok ekonomik ve sosyal hedeflere yöneliktir. Vergi, ekonomik istikrarı desteklemek, gelir dağılımındaki adaletsizlikleri gidermek ve çevresel sürdürülebilirliği sağlamak gibi geniş bir çerçevede etkili bir araçtır. Örneğin, progresif vergilendirme yoluyla gelir eşitsizliğinin azaltılması, verginin mali olmayan ancak sosyal adaleti sağlama amacını içermektedir. Aynı şekilde, Özel Tüketim Vergileri (ÖTV) gibi dolaylı vergiler aracılığıyla bazı mallara olan talebin düzenlenmesi ve çevresel sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşılması mümkün kılınır. Böylece, vergilendirme sosyal politika amaçları doğrultusunda da etkili bir araç haline gelir (Pehlivan, 2021, s.84).

Verginin mali olmayan amaçları ekonomik, sosyal ve siyasal açılardan ele alınabilir (Şen & Sağbaş, 2017, s.47; Akdoğan, 2017, s.124). Ekonomik açıdan verginin amacı, ekonomik istikrarın sağlanması, kaynak dağılımında etkinliğin artırılması ve ekonomik kalkınmanın teşvik edilmesidir (Tosuner & Arıkan, 2023, s.18). Vergiler, yatırımları teşvik etmek, tasarrufları artırmak, enflasyonu kontrol altına almak ve sürdürülebilir ekonomik büyümeyi sağlamak için kullanılır. Böylece vergi politikaları, ekonomideki dengesizliklerin giderilmesine yardımcı olur.

Verginin sosyal amacı ise toplumsal refahı artırmak ve gelir dağılımındaki eşitsizlikleri gidermektir. Gelir ve servet dağılımında dengeyi sağlayarak sosyal adaletin tesis edilmesi, toplumdaki yoksulluğu önlemek ve sosyal uyumu artırmak

için vergi politikaları hayati bir rol oynar (Edizdoğan vd., 2016, s.32). Vergilendirme yoluyla sağlanan kamu hizmetleri (örneğin, eğitim ve sağlık gibi) toplumsal refaha doğrudan katkı sağlar. Bu sosyal hizmetlerin kamu finansmanı ile desteklenmesi, toplumsal huzur ve dayanışmanın güçlenmesine yardımcı olur.

Siyasal açıdan verginin amacı ise devletin egemenliğini göstermesi ve siyasi istikrarı sağlamasıdır (Akdoğan, 2017, s.124). Vergiler aracılığıyla devlet, otoritesini ve meşruiyetini pekiştirir, toplumsal uyumu ve siyasi istikrarı destekler. Bu sayede devletin iç düzeni ve otoritesi güçlenerek, vergi politikaları siyasi istikrarın sağlanmasına katkıda bulunur (Şen & Sağbaş, 2017, s.47).

1.2. Vergi Affı Kavramı, Nedenleri ve Başarıya Ulaşmasında Etki Eden Faktörler

Bu alt başlıkta, vergi affı kavramı, vergi affının nedenleri ve başarıya ulaşmasına etki eden faktörler incelenmiştir.

1.2.1. Vergi Affı Kavramı

Af, kelime olarak suçu, kusuru veya hatayı bağışlamayı ifade eder. Bu, suçun unutulmasına yönelik bir işlem olarak tanımlanmaktadır (Bülbül, 2003). Af, devletin ceza verme hakkından vazgeçmesi anlamına geldiği için, kamu davasını ve cezayı düşüren bir sonuçtur (Keleş, 2002). Türk Ceza Kanunu'nda yer alan af kavramı, mali af konusunda belirsizlik barındıran geniş bir parasal ilişki alanına sahiptir (Dönmez, 2002, s.51). Suçun işlenmemiş sayılması ve suçlunun cezadan muaf olması anlamına gelen af kavramı, sahip olunan bir haktan vazgeçmek olarak da tanımlanmaktadır (Demirbaş, 2002, s.618).

Türk Dil Kurumu af kavramını “bir suçu, bir kusuru veya bir hatayı bağışlama” olarak tanımlarken, Türk Hukuk Lügati ise “cezalandırma amacıyla toplumsal kuvvete taalluk eden hakkın adalet ve genel menfaat düşüncesiyle vazgeçilmesi” şeklinde tanım getirmiştir. Cezalandırma yetkisini elinde bulunduran bir makamın af yetkisini de elinde bulundurması, hem af kurumunun hem de cezalandırma kurumunun eski bir geçmişe sahip olduklarını göstermektedir. Genel olarak af, suçlunun bağışlanması anlamına gelir, suçun kaldırılması veya niteliğinin değiştirilmesiyle suçlunun affedilmesini sağlar (Soyaslan, 2001, s.412-414).

Afların nasıl düzenlendiği, yürütüldüğü ve ilişkisi olduğu konularda anayasa, vergi ve ceza hukukuyla önemli bir ilişkisi vardır. Affın anayasadaki konumu,

kuvvetler ayrılığı prensibine dayanır. Yasama, yürütme ve yargı organlarının bağımsızlığını koruyarak, af kararlarının da bu prensibe uygun olması gerekmektedir. Af kararlarının anayasaya dayanması, mahkeme kararlarına karşı meşru olmasını sağlar ve kuvvetler ayrılığı ilkesini zedelemmez (Dönmez, 1992, s.51).

Mali bakımdan af, kamu hukuku ve özel hukuk ilişkilerinden doğmuş olan yükümlülüklerin bağışlanması anlamına gelmektedir (Eker, 2006, s.1). Kamu hukukunu ilgilendiren para ve idari cezalar, vergi borç ve cezaları, Bağ-Kur ve SSK borç ve cezaları ile özel hukuk ilişkisi sonucunda doğmuş olan, mülk ve teşebbüs gelirleri, eciri misiller, devlet bankalarının çiftçilere verdiği kredilerin affı, mali af kapsamındadır.

Vergi affı, mali af kapsamına giren bir af türüdür. Mali affın bir bileşeni olan vergi afları, devletin vergi aslı ve ferilerinden şartlı veya şartsız olarak vazgeçmesi anlamı taşımaktadır (Sarıcaoğlu, 2018, s.1). Devletin en temel geliri vergilerden sağlandığı için mali aflar içinde en önem taşıyan af türü vergi affıdır. Vergi affı kavramı diğer aflara göre daha spesifik, sınırları daha belirgin bir şekilde belirlenmiş ve belli bir düzeyde kurumsallaşmış bir kavramdır (Dönmez, 2002). Vergi affından vergi mükellefi olması gereken ya da vergi mükellefi olup da ödemesi gereken vergi borcunun tamamını ödememiş olanlar yararlanmaktadır (Tunçer, 2003, s.95).

Vergi ödemelerini zamanında ve tam olarak yerine getirmeyen mükellefler için çıkarılan yasaların aslında vergi affı olarak adlandırılması uygun olacaktır. Çünkü bu yasalar, ödemelerini zamanında ve eksiksiz yapan mükelleflere göre daha avantajlı bir durum sağlar. Dolayısıyla, yapılandırma yasaları vergi ya da varlık barışı gibi adlarla da anılsa, aslında vergi affı işlevi görmektedir (Şenyüz, 2016, s.200).

Vergi affı kavramı, genel olarak, vergi kanunlarına uymayarak devlete karşı borçlanan kişi ve kurumlara karşı uygulanan idari ve hukuki yaptırımların ortadan kaldırılması anlaşılmaktadır (Çetin, 2007). Bir başka tanıma göre ise vergi affı; vergi borçlarını zamanında tam veya kısmi olarak ödemeyen kişilere cezalarının kısmen ve/veya tamamen affedilmesi olanağı tanıyan bir uygulamadır (Aktan, 2006, s.200). Vergi affı, mükelleflerden tahsil edilemeyen vergileri tahsil etmek ve

kayda girmeyen mükellefleri de sisteme dâhil etmek için kullanılan bir uygulamadır (Kargı, 2011). Vergi affı, devletin alacak hakkını kullanarak vergi borçlu vatandaşlardan vazgeçmesi sonucunda kamu alacağının silinmesi anlamına gelmektedir. Bu durumda devlet vergi affı uygulamasına giderek, ceza verme hakkından ve bu cezalardan elde edeceği vergi gelirinden vazgeçmiş olur.

Af kavramı vergi hukukunda; vergi kanunlarına göre tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydıyla, bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamının veya bir kısmının tahsil edilmesinden vazgeçilmesi olarak tanımlanmaktadır (Öz & Buyrukoğlu, 2011, s.90; Demir & Eker, 2017, s.237). Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere vergi affı kavramı vergi borçlarının af edilmesinden ziyade, gecikme zamlarının ve cezalarının affı anlamına gelmektedir. Vergi aflarının özünde, devlet vergi borçlarından kısmen veya tamamen vazgeçer, ancak bu aflar yasal düzenlemelerle belirlenir, gönüllülük esastır, geçici bir süre için geçerlidir, genellikle geçmiş dönem borçlarını kapsar ve devlet cezalandırma yetkisinden kısmen veya tamamen vazgeçer (Aygün, 2012; Sarıcaoğlu, 2018; Yelman, 2017; Yılmaz, 2017).

Ceza ve vergi hukukunda af kavramı benzerlik gösterse de aslında aralarında önemli farklar bulunmaktadır. Bu farkın temelinde ise devletin cezalandırma yetkisinden kısmen ya da tamamen vazgeçmesi yatmaktadır. Devlet, kendi belirlediği kurallara uymayan ve suç işleyenlere verilen cezaları affederek adalet sağlamaktadır. Vergi hukukunda ise amacı mükellef ile barışı sağlamak ve vergi gelirlerini artırmaktır (Şanver, 2018). Vergisel yükümlülüğü olan fakat herhangi bir nedenle yükümlülüğünü yerine getirmeyen ve vergi dairesine bu durumu bildirmeyen mükellefler af kapsamına dâhil olmaktadır (Demir & Eker, 2017).

Vergilerin, zora dayanmayla alınması devletin egemenlik hakkına dayanılarak toplanmakta olduğunun belirtisi olup kanunla alınması ise kanunsuz verginin olmamasının ifadesidir (Edizdoğan, 2007, s.122). Vergi cezalarının affı da ancak afla ilgili düzenlenmiş bir kanunla mümkün olabilmektedir (Önen, 1988, s.16). Düzenlenen af kanununun belirlediği ölçüde vergi borçları ve cezaları tamamen veya kısmen silinebilir (Bilici, 2010, s.120).

1.2.2. Vergi Affının Kapsamı ve Özellikleri

Vergi aflarının en önemli özelliği kanun yoluyla çıkarılmalarıdır. Anayasada 73'üncü maddesinde şu hüküm yer almaktadır: “*Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.* Yine TBMM’nin 87’nci maddesinde görev ve yetkiler düzenlenmekte ve bu madde de “*meclisin kanun koyma, değiştirme ve kaldırma yetkisine sahip olduğu, genel ve özel af ilanını karar vermeye yetkili olduğu*” belirtilmektedir. Buradan da anlaşıldığı gibi af çıkartma yetkisi TBMM’ye aittir (Giray, 2015).

Vergi afları, bazı unsurlar bakımından farklılıklar göstermektedir. Bunlar; affın kapsamı, katılım şartları, süresi ve özellikleri olabilmektedir. Bazı vergi aflarında bütün vergiler af kapsamına alınırken bazıları ise sadece gecikme faizlerini, cezalarını ya da verginin aslını konu alır (Bülbül, 2003, s.206). Vergi affının kapsamında vergi cezaları, gecikme faizi, gecikme zammının yanında matrah artırımı, stok affı ve ek servet beyanı da bulunmaktadır. Bunun yanında bazı af kanunlarında kaçakçılık suçları da kapsama alınmaktadır (Bulut vd., 2008, s.29).

Vergi afları, katılım şartlarına göre; bazı durumlarda herhangi bir sebeple vergi yükümlülüğü bulunmasına rağmen yerine getirmemiş olan ve durumu vergi idaresine bildirmeyen mükellefler af kapsamına alınırken, vergisel yükümlülüğünü yerine getirmediği vergi idaresi tarafından bilinen mükellefler af kapsamına alınmayabilir (Savaşan, 2006a, s.44). Vergi aslının af kapsamına alınmaması gerektiği genel kabul gören bir düşüncedir (Arıkan & Yurtsever, 2004, s.61). Vergi aslının vergi aflarının kapsamına dâhil edilmesinin nedeni olarak, vergi yönetiminin yetersizliğinden doğan olumsuz etkileri gidermeye çalışmak olduğu düşüncesi yaygındır (Doğan ve Besen, 2008).

Bunun yanı sıra bazı vergi afları kısa bir defaya mahsus ve belirli bir süre için uygulanırken, bazıları ise daha uzun süreler içinde ve tekrarlanarak uygulanabilmektedir (Tunçer, 2001). Bazı vergi afları tüm vergileri kapsamına alırken, bazıları ise belirli vergiler için uygulanmaktadır (Arıkan & Yurtsever, 2004, s.60). Örneğin sadece gelir vergisi, kurumlar vergisi veya ülke dışında tutulan sermaye af kapsamına alınabilmektedir (Savaşan, 2006a). Bu nedenle aflar, genel aflar ve kısmi aflar olarak ikiye ayrılabilir.

Vergi aflarının yararlanma süreleri genel olarak iki-üç ay gibi kısa bir süre olarak belirlenmektedir. Mükelleflerin vergi aflarına katılımları gönüllülük esasına göredir, ancak vergi affından yararlanmayan mükellefler, affın süresinin bitiminden sonra vergi borçlarını öncekinden daha ağır bir cezayla ödemek zorunda kalabilmektedirler. Af kapsamında devlet sadece vergiden doğan cezalardan vazgeçmekte, vergi aslından vazgeçmemektedir.

Afların en belirgin özelliği af ile devletin cezalandırma yetkisinden vazgeçmiş olmasıdır. Affın ilan edilmesinin ardından, kişiler ve kurumlar geçmişte vergi kaçırmalarına rağmen, hiçbir ceza ödemediği dönemdeki vergi borçlarını ödeyebilmektedirler (Güler, 2015, s.21). Vergi aflarının geçmişe doğru yürütülmesi ve geçmiş olaylar üzerinde meydana gelmesi bir başka özelliğini oluşturmaktadır (Şenyurt, 2008, s.89). Af ile birlikte devlet kendi yetkisini kullanarak alacaklarından vazgeçmekte ve bu şekilde de kamu alacağı ortadan kalkmaktadır. Böylece devlet elde edeceği gelirin yanında ceza verme hakkından da vazgeçmiş olmaktadır.

1.2.3. Vergi Affı Türleri

Vergi afları, çıkarılma şekillerine bağlı olarak üç şekilde gerçekleşmektedir (Keleş, 2002, s.77);

- Genel af içinde birkaç madde eklenerek düzenlenmiş olan vergi affı
- Sadece vergi aflarına ilişkin olarak düzenlenmiş olan af kanunları
- Sadece belirli vergi ve/veya cezalarının affına ilişkin düzenlenen af kanunları

Ceza mahkemeleri tarafından hükmedilen vergi cezalarının genel af kapsamına dahil olabilmesi için af kanununda bu konuya dair özel bir açıklama yapılması zorunlu değildir. Ancak, ceza mahkemelerinin kararına dayanmayan vergi cezalarının affı, genel af kapsamında bir madde ya da özel bir bölüm ile açıkça belirtilmesi halinde mümkün olabilmektedir (Önen, 1988, s.18). Öte yandan, yalnızca belirli vergi ve cezalara yönelik yapılan af düzenlemeleri, vergi cezalarına ilişkin özel af hükümlerinin uygulanması durumunda ortaya çıkar ve bu durumda vergi cezalarının özel affı söz konusu olur (Ağca, 1981, s.31).

Vergi affı uygulamaları, dünya genelinde farklı biçimlerde hayata geçirilmektedir. Örneğin, vergi affı, mükelleflere daha düşük bir ceza karşılığında

vergi beyanlarını düzeltme ve ödenmeyen vergileri ödeme fırsatı sunuyorsa, bu tür düzenlemeler "beyan affı" olarak adlandırılır (Bulut vd. 2008). Geçmiş dönemlerde yasal olarak düzenlenmemiş kayıtların affedilmesi durumunda ise "kayıt tutma affı" kavramı kullanılmaktadır (Arıkan, 2004). Ayrıca, daha hafif bir ceza ile mükelleflerin vergi beyannamelerini düzeltmesine olanak tanıyan affa "düzeltme affı" denilmektedir. Bu tür afftan yararlanan mükellefler, vergi idarelerinin denetim ve inceleme süreçlerinden muaf tutulmazlar. Bununla birlikte, mükelleflerin belirli vergi dönemleri için bir ödeme karşılığında denetimden muaf tutulduğu durumlar "araştırma affı" olarak ifade edilir. Araştırma affı, mükellefin vergilendirilebilir gelirinin gerçek miktarını araştırmama teklifini içerir. Son olarak, "takibat affı" ise belirli vergi suçlularının kovuşturma bağışıklığını ifade eder. Bu kapsamda, vergi idaresine yapılan belirli bir ödeme karşılığında, belirli yıllara ilişkin dava açma hakkından feragat edilmesi söz konusu olur (Arıkan & Yurtseven, 2004, s.60).

Türkiye’de, 1960 sonrası çıkarılan vergi affı yasaları daha çok vergi cezalarının affına odaklanmış, bu düzenlemelerde genellikle vergi asılları değişmeden bırakılmıştır. Aşağıda Türkiye'deki vergi aflarının düzenlenme biçimleri sıralanmıştır (Arıkan & Yurtseven, 2004, s.69; Demirci & Giray, 2015, s.23):

- Af yasalarının bazı maddelerinde düzenlemeler yapılması,
- Sadece vergi cezalarının affını içeren düzenlemeler,
- Belirli vergi ve cezalara yönelik af düzenlemeler,
- Özel vergi kanunları aracılığıyla çıkarılan aflar,
- Tek seferlik ve kısa süreli ya da tekrarlayan ve uzun süreli af düzenlemeleri,
- Stok affı veya matrah artırımı gibi belirli konuları kapsayan düzenlemeler,
- Ödenmemiş vergi asılları ve cezalarının yanı sıra bu cezalara bağlı “hürriyeti bağlayıcı cezaların” affını içeren düzenlemeler (23 Şubat 1963 tarihli ve 218 sayılı kanun ile 3 Ağustos 1966 tarihli ve 780 sayılı kanun bu tür düzenlemelere örnek olarak gösterilebilir),
- Borçların taksitlendirilerek ödenmesini kolaylaştırmaya yönelik düzenlemeler.

1.2.4. Vergi Affının Nedenleri

Mükellefler, zaman zaman vergi borçlarını ödemekte zorlanabilirler. Bu durumda devlet vergi affı gibi önlemler başvurmaktadır. Özellikle kriz dönemlerinde veya mali amaçlarla vergi affı uygulanabilmektedir. Bu affın amacı, hem mükellefleri rahatlatmak hem de vergi tahsilatını artırmak ve vergiye uyumu sağlamaktır (Demir & Eker 2017, s.102). Vergi affı, ekonomik krizleri çözmek ve devlet gelirlerini artırmak için kullanılabilir. Ancak bazı ülkelerde vergi denetimi ve kayıt dışı ekonomiyle mücadele gibi yapısal önlemler almak yerine sıkça vergi affına başvurulmaktadır (Yılmaz, 2017, s.264).

Türkiye’de de dönem dönem yaşanan ekonomik krizleri çözmek ve devlet bütçesine kaynak sağlamak amacıyla vergi afları uygulanmaktadır. Bu gibi amaçlarla uygulanan vergi afları sadece Türkiye’de değil tüm ülkelerde uygulanmaktadır (Yaraşır, 2013, s.176). Devlet tarafından finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla; vergi denetiminin artırılması, vergi kayıplarının/kaçaklarının önlenmesi, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması gerekirken; bunlar yetersiz yapılmakta ve hükümetlerce vergi aflarına sıkça başvurulmaktadır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013, s.251; Sarıcaoğlu, 2018, s.228). Genel olarak, vergi affının amacı kamu alacaklarının tahsilini hızlandırmak ve borçları kapatıp yeni bir başlangıç yapmaktır. Bu önlem aynı zamanda mükellef barışını sağlamak, vergi uyumunu artırmak, işletmelerin motivasyonunu yükseltmek ve kayıt dışı ekonomiyle mücadele etmek gibi amaçlarla da kullanılabilir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013, s.115; Demir & Eker, 2017, s.247).

Devletler vergi affı çıkarmada çeşitli nedenlere başvurabilirler. Bu nedenler arasında siyasi, sosyal, ekonomik, mali, idari, teknik ve psikolojik etmenler bulunabilir (Demir & Eker, 2017, s.238; Tekin & Sökmen, 2017, s.117; Yaraşır, 2013, s.176; Yelman, 2017, s.70; Yurdadoğ & Karadağ, 2017, s.134-136).

1.2.4.1. Siyasi Nedenler

Vergi affı kararları ve bu affın kapsamını belirleme yetkisi, genellikle siyasi liderlerde bulunmaktadır. Başka bir ifadeyle, vergi affı için siyasi bir irade ve bu yetkinin kullanımı gerekmektedir. Özellikle toplumsal ve siyasi krizlerin ardından, affın yıkıcı etkileri azaltıcı ve durumu iyileştirici bir araç olarak sıkça başvuru

bir unsur olduğu gör÷lmektedir (Dönmez, 1992, s.48-49). Ayrıca hükümetler, vergi affı seçeneğini kullanarak farklı amaçlara ulaşmayı da hedeflemektedirler. Bunlar arasında seçmenleriyle barışma, önceden ortaya çıkan olumsuzlukları giderme ve toplumda birlik ve beraberliği sağlama gibi hedefler bulunmaktadır. Özellikle Türkiye'de, seçimlerden önce çıkarılan vergi afları, siyasi partilerin başvurduğu bir araç olarak öne çıktığı gör÷lmektedir (Doğan & Besen, 2008, s.52). Ayrıca vergi ödemeyen mükelleflerin seçim zamanlarında siyasi partiler üzerinde baskı ve talep oluşturmaları, vergi affı yasalarının siyasi açıdan gerekçelendirilmesine neden olmaktadır (Yelman, 2017, s.52).

Siyasi ve ekonomik krizlerin ardından ortaya çıkan istikrarsız ortamı engellemek, toplumsal birliği sağlamak ve siyasi liderlerin seçim ve oy kaygılarının yanı sıra önceki yönetimlerden devralınan sorunların çöz÷lmesi ve yeni yönetimlerin acil finansman ihtiyaçlarının karşılanması da vergi affının siyasi gerekçeleri arasında yer alabilmektedir (Yılmaz, 2017, s.12).

Türkiye'de vergi aflarının siyasi nedenleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011; Şanver 2018);

- İktidarın değişmesi durumunda, önceki yönetimden kalan mali sorunları çözme çabası,
- Siyasi ve ekonomik krizlerin ardından toplumda oluşan gerilimi azaltma ve piyasayı canlandırma çabası,
- Yeni seçilmiş siyasi liderlerin verdiği vaatleri yerine getirebilmek için ülke için acil finansman sağlama çabası,
- Siyasi liderlerin, vergi affını kullanarak toplumda sosyal uzlaşmayı sağlama çabası.

1.2.4.2. Ekonomik Nedenler

Vergi affının çıkarılmasında öne çıkan iki temel ekonomik sebep bulunmaktadır. İlk olarak, vergi aflarının ekonomik nedenlerle çıkarılmasının amacı, kayıt dışı servet unsurlarını kayıt altına alarak ekonomiyi güçlendirmektir. Bu sayede gizli tutulmuş gelirler, beyan edilmeyen servet ve kanunsuz yollarla yurt dışına çıkarılmış olan sermaye ekonomiye kazandırılarak yatırımlara dönüştür÷lmektedir (Besen, 2007, s.68; Çetin, 2007, s.173; Ayrangöl & Tekdere,

2013, s.258; Demir & Eker, 2017, s.239; Şanver, 2018, s.40; Tekin & Sökmen, 2017, s.118; Yelman, 2017, s.70).

İkinci olarak, vergi affı ile kayıt dışı ve kara paranın mücadelesi için temiz bir sayfa açılmasıdır. Kara para, sadece kayıt dışı parayı ifade etmekle kalmamakta, aynı zamanda örgütlü suçlarla ilişkilendirilen tüm maddi kazançları da içermektedir. Vergi afları, kayıt dışı ekonomiyi tamamen ortadan kaldırmasa da olumsuz etkilerini azaltabilmektedir. Vergi affı yasaları, bu tür suç eylemlerinin ceza tehdidini ortadan kaldırarak ve bu yer altı varlıklarının ortaya çıkmasını sağlamak konusunda önemli bir basamak oluşturmaktadır (Ayrangöl & Tekdere, 2013, s.258; Şanver, 2018, s.40; Tekin & Sökmen 2017, s.118; Yelman, 2017, s.70-71).

Ayrıca vergi mükelleflerinin zor ekonomik koşullar altında zorlanması da vergi affının ekonomik nedenlerinden birini oluşturur. İşsizlik, yüksek enflasyon ve bazı sektörlerdeki ekonomik daralma, küçük çaptaki işletmelerin işleyişini yavaşlatmaktadır. Mükellefler vergi borçlarını ödeyemeyebilir ve gecikme zamları ve faizlerle karşı karşıya kalarak zorluk yaşayabilmektedirler. Bu sebeple, vergi affı uygulamaları, mükelleflerin faal olmalarını sağlayarak ekonomik hayattan çekilmelerini engellemek için başvurulmuş bir araç olmaktadır (Şanver, 2018). Bu af uygulamalarıyla yüksek enflasyon ve istikrarsız politikaların mükelleflerin yükümlülükleri üzerindeki etkisi bir dereceye kadar hafifletilebilmekte ve ekonomik durgunlukların etkileri azaltılabilmektedir (Ayrangöl & Tekdere 2013, s.258; Demir & Eker, 2017, s.238-239).

1.2.4.3. İdari ve Teknik Nedenler

Vergi aflarının gerekçelerinden biri, idari veya yargısal sorunlar nedeniyle beyana dayalı vergi sisteminin etkili bir şekilde uygulanamamasından kaynaklanmaktadır. Bu durum, beyan sistemini destekleyen vergi denetiminin yetersiz kalışına ve yargısal hataların neden olduğu adaletsizliklere bağlıdır (Yurdadoğ & Karadağ, 2017, s.137). Türkiye’de yapılan idari ve teknik vergi aflarına gidilmesinin nedenleri arasında şunlar yer almaktadır: vergi yükümlülüklerinin soyut beyana dayandığı geniş bir uygulama alanı, vergi tahsilatında gecikmelerin yaşanması, vergi kanunlarının yeterince açık olmamasından doğan mükelleflerle idare arasındaki anlaşmazlıklar ve bunun

sonucunda vergi yargısının iş yükündeki artış, yüksek vergi oranları ve vergi yükü, ve denetim eksikliğine bağlı vergi kaçakçılığının yaygınlığı (Demir & Eker, 2017, s. 239; Yaraşır, 2013, s.181).

1.2.4.4. Sosyal Nedenler

Vergi affı uygulamalarının temelinde iki ana sosyal neden bulunmaktadır. İlk olarak, vergisini zamanında ödemeyen ve kayıt altına alınmamış olan mükellefler ile idare tarafından denetlenen az sayıda mükellef arasındaki adaletsizliği gidermek söz konusudur. İkinci olarak, beyana dayalı vergi sistemlerinden kaynaklanabilecek hataları, ihmalleri, yargısal yanlışları ve bu tespitlerin yol açtığı haksızlıkları ortadan kaldırmak amaçlanmaktadır (Ayrangöl & Tekdere, 2013, s.259; Özgüdenli, 2018, s.40; Şanver 2018, s.42; Tekin & Sökmen, 2017, s.118).

Vergi ve ceza affı uygulamaları, sosyal açıdan vergi affının bir nedenidir; bilerek veya bilmeyerek vergi suçu işleyenler arasındaki olumsuz sonuçların giderilmesi hedeflenmektedir. Bilinçli olarak vergi kaçırıcılar ile mali zorluklar nedeniyle vergi yükümlülüklerini yerine getiremeyenler arasındaki dengesizliği ortadan kaldırmak için de af uygulanması, vergi affının sosyal nedenleri arasında yer almaktadır (Besen, 2007, s.27; Şanver, 2018, s.42).

Vergi aflarının sosyal nedenleri şunlardır (Demir & Eker, 2017; Kireçtepe & Avcı, 2016; Yelman, 2017):

- İdare tarafından belirlenmiş vergi yükümlülüklerine uyum gösteren mükellefler ile az denetlenen mükellefler arasındaki eşitsizliği ortadan kaldırmak,
- Beyana dayalı vergi sistemlerinin etkili bir şekilde uygulanmadığı durumlarda, idari ve yargısal hataların neden olduğu adaletsizlikleri gidermek,
- Mali zorluklar nedeniyle vergi beyannamesi vermeyen veya eksik beyanda bulunan ve geçmişte vergi kaçırıcı mükellefleri, vergiye uyumlu hale getirmek için mükellef ile idare arasında temiz bir sayfa açmak

Covid-19 salgını nedeniyle yaşanan ekonomik zorluklar, ekonomik, sosyal ve psikolojik olarak zor durumda kalan mükelleflerin üzerindeki baskıyı azaltmak

amacıyla 7440 sayılı Kanun'un kabul edilmesi vergi affının sosyal nedenlerine örnek olarak gösterilebilir.

1.2.4.5. Psikolojik Nedenler

Vergi aflarının psikolojik nedenlerinden biri, mükelleflerin psikolojileri üzerinde olumlu bir etki yaratmak suretiyle ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmaya çalışmaktır. Bu çerçevede, vergi yükümlülüklerini tam veya zamanında yerine getiremeyen mükelleflere, bu yükümlülüklerini yerine getirme fırsatı sunulmaktadır. Bu durum, mükelleflerin psikolojilerini olumlu yönde etkilerken aynı zamanda vergi uyumunu artırarak devletin kamu alacağını da güçlendirmektedir (Koç, 2019, s.159).

Öte yandan, vergi affından yararlanan mükelleflerin gelecekteki vergi sorumluluklarını da düşünerek vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeleri için teşvik sağlamak amaçlanmaktadır. Ayrıca, kayıt dışı kalan mükellefler de belki bu affın son bir fırsat olabileceği düşüncesiyle kayıtlara girmemiş mallarını ve elde ettikleri kazançlarını beyan edebilirler. (Doğan ve Besen, 2008, s.26-27).

Vergi konusunda sorumluluklarını zamanında yerine getiremeyen mükelleflerin çeşitli yaptırımlara maruz kalması ve yeni sorumluluklar alması, çalışma motivasyonlarını düşürebilir ve psikolojik etki yaratabilir. Bu mükelleflerin topluma yeniden kazandırılabilmesi ve ceza korkusu olmaksızın vergi uyum sağlayabilmeleri için vergi aflarının devreye girmesi gerekebilir (Ovaz, 2019). Ancak, bu süreçte mükelleflerin gelecekte "ne olursa af çıkar" düşüncesiyle hareket etmemesi için gerekli önlemlerin alınması önemli bir konudur.

7440 sayılı Kanun, 6 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli gerçekleşen depremin ardından yürürlüğe girmiştir. Depremin, vatandaşlar üzerinde birçok psikolojik etkisi olmuştur. Bu nedenle, mükelleflerin vergisel yükünü azaltmak veya ortadan kaldırmak amacıyla 7440 sayılı Kanun kabul edilmiştir. Kanunda, sadece vergisel düzenlemeler değil, aynı zamanda mükellefleri psikolojik ve ekonomik olarak destekleyecek çeşitli düzenlemeler de bulunmaktadır.

1.2.5. Vergi Affıyla İlgili Görüşler

Literatürde vergi affıyla ilgili lehte ve aleyhte görüşler bulunmaktadır. Bu görüşler vergi affına karşı olumlu olan görüşler ve vergi affına karşı olumsuz olan görüşler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.2.5.1. Olumlu Görüşler

Ülkeler, birtakım suçların yaygınlaştığı dönemlerde, toplumun içinde bulunduğu koşulların ve zorlukların bu suçları nasıl etkilediğini açıklayabilirler (Dönmez, 1992). Siyasi krizlerin yanı sıra mali ve ekonomik krizler sonrasında da af talebi yükselebilir. Zira, ekonomik ve mali sıkıntıların yaşandığı zamanlarda, olağanüstü durumlar dışında alınacak önlemlerle krizlerin üstesinden gelmek genellikle mümkün olmaz. Bu gibi durumlarda, yaşanan olağanüstü koşullara uygun olarak olağanüstü nitelikte kanunların çıkarılması gerekebilir (Dönmez, 1992:42).

Türkiye'de Maliye Bakanı Kemal Unakıtan tarafından hazırlanan yasa tasarısı sürecinde Maliye Bakanlığı kayıtları dikkate alınmıştır. Bu kayıtlarda, 2002 yılının sonunda ödeme tarihi geçmiş ancak hala tahsil edilmemiş vergi miktarının yaklaşık olarak 10 katrilyon Lira olduğu belirtilmiştir. Temel gerekçeler arasında, Mali Milat ile ilgili kriz ve Rusya ile yaşanan ekonomik krizlerin yanı sıra, 2000 yılında yaşanan ekonomik krizin mükellefleri zor durumda bırakması gösterilmiştir (Hürriyet, 2003).

Kanunlar kapsamında öngörülen yöntemlerle bazen vergi borçları tahsil edilemez. Bu gibi durumlarda, vergi affı yöntemi tercih edilerek vergilerin tahsil edilmesi amaçlanır (Armağan, 2001). Genel olarak bakıldığında, vergi affının amacı, normal yollarla tahsil edilemeyen vergileri, istisnai bir yöntem olan af vasıtasıyla tahsil etmektir (Dönmez, 2002). Bazı durumlarda, vergi cezalarının uygulanmasının yaratacağı olumsuz etkilerin önüne geçilmek istenebilir. Ayrıca, cezanın mali durumu tahmin edilenden daha ciddi şekilde etkilemesi muhtemel olabilir (Alayberk, 1956). Denetimin yetersiz olduğu, yeterli denetim personelinin bulunmadığı ülkelerde adaletle yönelik sorunlar yaşanabilir ve bu tür sorunların vergi aflarıyla azaltılabileceği düşünülmektedir (Ünal, 2016).

Ayrıca, vergi affının olumlu yönlerini de şu şekilde sıralayabiliriz (Ayrangöl ve Tekdere, 2013);

- Uygulanan vergi afları, devletin vergi gelirlerinde belirgin bir artış sağlama potansiyeline sahiptir.
- Vergi affı sayesinde, hem kamu yönetimine ilişkin maliyetler azalır hem de mahkemelerin iş yükü hafifler.
- Vergi affıyla kayıt dışı durumda olan kişilerin kayıt altına alınması sağlanır; bu da mükelleflerin düzenli bir şekilde kayıt tutmasını ve vergiye uyum sağlamasını mümkün kılar.
- Vergi affı, mükelleflerin kasıtlı hatalarından kaynaklanan vergi kusurlarına ilişkin tahsilat sürecinde bir alternatif sunar.
- Bu tür aflar, devlet için hızlı bir gelir kaynağı yaratırken, hükümetlere kısa vadede acil fon sağlama fırsatı sunar. Aynı zamanda, vergi uyumunu teşvik eder ve kayıt altına alınan yükümlülerin sayısını artırır.

Vergi aflarının bu olumlu yönleri dikkate alınmakla birlikte, olumsuz görüşler de mevcuttur. Bu tür düzenlemeler, vergisini ödeyemeyen mükellefler için insani bir araç olarak da değerlendirilmektedir.

1.2.5.2. Olumsuz Görüşler

Vergi hukukumuzda affa karşı çıkılmasının başlıca sebeplerinden biri, affın adalet ve eşitlik ilkelerine uygun olmayan bir tavır sergilemesidir. Vergi affı, öncelikle, ceza alanlar ile affın sağladığı fırsatlardan yararlananlar arasında adil bir ayırım yapmadığı takdirde sorunlara yol açabilir (Dönmez, 2002). Af uygulaması, cezanın kesinliği ve caydırıcılığını zayıflatır, suçluların affa umut bağlamasıyla vergi borçlarını ödememeye devam etmelerine neden olabilir (Erem, 1997; Bulutoğlu, 2004). Bu durum, vergi yasalarına uyumsuzluğu özendirebilir ve devletin vergi toplama yeteneğinin zayıflığını gösteren bir kavram haline gelebilir (Armağan, 2001).

Ceza hukuku açısından olduğu gibi, vergi affının da anayasal çerçevede sınırlandırılması gereklidir, örneğin, Anayasanın 14. maddesi gibi. Böylece, vergi affına yönelik eleştiriler azaltılabilir. Vergilendirmenin anayasa kurallarına tabi tutulması savunuluyorsa, bir vergi affının da anayasal bağlamı belirlenmelidir (Arıkan, 1996).

Kargı (2011), Türkiye'deki vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi incelenmiş ve sonuç olarak, vergi aflarının vergi gelirlerini uzun vadede beklenen düzeyde artırmadığı belirlenmiştir. Aygün'ün (2012) çalışmasında, vergi aflarının vergi uyumuna etkisi araştırılmış ve Türkiye'de vergi afları sonrası reform girişimlerinin ekonomik gelişmeye yetmediği sonucuna varılmıştır (Demir vd., 2016, s.273).

Ayranğöl ve Tekdere'nin çalışmasında ise vergi aflarının 6111 sayılı Kanun kapsamında ele alınarak ülkenin mevcut koşulları dikkate alınarak fayda/zarar analizinin yapılması gerektiği vurgulanmıştır. Vergi bilincinin artırılması, vergi aflarının sıkça kullanılan bir uygulama olmadığına vurgulanması ve politik bir araç olmaktan çıkarılması gerektiği belirtilmiştir (Demir vd., 2016, s.274).

1.2.6. Vergi Aflarının Başarıya Ulaşmasında Etki Eden Faktörler

Vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkilerine ilişkin yapılan çalışmalara bakıldığında, vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde etkisinin zayıf olduğuna ilişkin sonuçlar daha fazla görülmektedir. Vergi aflarının uzun vadede etkili olacak bir sistem ile desteklenmesi vergi uyumu açısından oldukça önemlidir. Vergi affına gidecek olan hükümetlerin öncelikle, vergi affı kararının amacını ve zamanını en doğru şekilde tespit ederek, kısa ve uzun vadede yaratacağı etkileri çok iyi değerlendirmeleri gerekmektedir. Bu değerlendirmeler sonucunda elde edilen verilere göre vergi affının uygulanıp uygulanmayacağına karar vermeleri gereklidir. Vergi aflarının başarıya ulaşmasında etkili olan faktörler şu şekilde sıralanmaktadır;

- Sadece bir defaya mahsus yapılması
- Vergi sistemini güçlendirecek olan önlemlerle birlikte uygulamaya konulması

- Vergi affına katılımı teşvik edecek avantajlarının olması
- Af için belirlenen sürenin yeterli düzeyde olması
- Uygulanacak olan tanıtımının doğru yapılması
- Aftan yaralanan mükelleflerin kimliklerinin saklı tutulması

1.2.6.1. Sadece Bir Defaya Mahsus Yapılması

Vergi aflarının etkilerini inceleyen araştırmalarda vergi aflarının başarılı olmasında seyrek olarak uygulanmalarının önemli olduğu ortaya çıkmaktadır. Sık uygulanan vergi afları, vergisini ödemek istemeyen mükellefleri vergilerini ödememek konusunda daha da cesaretlendirdiğini, bunun yanında vergisinin düzenli ödeyen mükelleflerin de vergi adaletine olan güvenlerini sarstığını göstermektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013, s.109-110). Mükelleflerin, vergi aflarının gelecekte de tekrarlanacağına inanmaları, gönüllü uyum derecelerinin azalmasına sebep olmaktadır. Vergi aflarının sıkça tekrarlandığı ülkelerde mükellefler, vergi affının bir defaya mahsus bir fırsat olduğuna inanmayabilir (Çetin, 2007). Bu nedenle, vergi kaçakçılığının bir şekilde mutlaka ortaya çıkarılacağı, af uygulamasının uygulanacak ağır cezalardan kurtulmak için verilen son bir şans olduğu net bir şekilde açıklanarak mükelleflerin affa katılımlarının artırılması sağlanmalıdır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:109-110). Bununla birlikte sık aralarla uygulanan vergi afları aynı zamanda suç ve ceza politikasıyla da ters düşmektedir. Çünkü suç işlemeye meyilli ve ileride çıkarılacak af kanunu ile işleyeceği suçun cezasından kısmen ya da tamamen kurtulacağını düşünen bireyler için cezanın korkutma ve önleme fonksiyonları işlevini yitirmektedir (Keleş, 2002, s.82).

1.2.6.2. Vergi Sistemini Güçlendirecek Olan Önlemlerle Birlikte Uygulamaya Konulması

Af kanunları uygulanırken, affa neden olan etkenlerin de ortadan kalmasını sağlayacak ek önlemlerin alınması gerekmektedir. Vergi affından yararlanan mükellefler, af sonrası vergi uygulamalarında herhangi bir değişiklik olmadığını ve kendilerini vergi suçuna teşvik eden faktörlerin ortadan kalmamış olduğunu

görürlerse, vergi kaçırmak konusundaki davranışlarını değiştirmeyeceklerdir. Bu nedenle, af uygulamaları vergi kaçırarak mükelleflerin yakalanmalarını sağlayacak idari ve hukuki reformlarla birlikte yürütülmelidir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013, s.110).

Af beklentisi, mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltan bir etkidir. Bu nedenle af sonrasında hükümetin vergi toplama konusundaki gayreti ne kadar yüksekse vergi affının başarıya ulaşması o kadar yüksek olacaktır. Ciddi ve sert yaptırımlar ile desteklenen vergi affı, hem vergi konusunda mükellefleri olumlu etkileyecek hem de vergi affının uygun bir uygulama olarak kamuoyu tarafından kabul edilmesine yardımcı olacaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013, s.110). Mükelleflerde yeniden vergi affı çıkacaktır beklentisi yerine vergi affı ile birlikte denetim düzeyinin artırılması ve cezaların uygulanacağını daha kesin bir dille ifade edilmesi vergi affının uyumu artırmasında daha etkili olacaktır (Savaşan, 2006a, s.50).

Vergi yönetimine yeni bütçe imkanları sağlamak, vergi ahlakını ve tahsil sürecini etkin kılacak önlemler almak yapılması gereken başlıca işlemlerdir. Bunun yanında vergi denetim elemanlarının sayısının artırılması ve vergi yönetimine yeni hukuki yetkiler verilmesi de vergi aflarının başarılı olmasında katkı sağlayacaktır (Dönmez, 1992, s.85). Vergi affı uygulaması, vergi sistemini güçlendirecek ek önlemlerle birlikte yürütülmezse mükelleflerin daha önce beyanda bulunmadıkları gelirlerini beyan etmeleri konusunda teşvik sağlamayacaktır. Vergi suçu işleyen kişilere yönelik olarak af sonrasında denetimlerin sıklaştırılması, cezaların artırılması ve bu kişileri yakalamaya yönelik önlemlerin alınması, mükellefler üzerinde daha etkili olacaktır (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.110).

Vergi aflarının etkili olabilmesi için bu afların gelenek haline getirilmemesi gerekmektedir. Siyasi partiler her seçim döneminde vergi aflarının olumsuz yönlerine odaklanmadan, oylarını artırabilmek için bir vaat olarak seçim kampanyalarında kullanmaktadırlar. Bu nedenle vergi affına başvuruyu sınırlandıran düzenlemeler yapılması ve her istenildiğinde siyasi bir vaat olmaktan çıkaracak yasal tedbirlerin alınması gerekmektedir (Şanver, 2018, s.58).

1.2.6.3. Vergi Affına Katılımı Teşvik Edecek Avantajlarının Olması

Vergi aflarının başarıya ulaşmasının en önemli kriterlerinden biri katılımın maksimum düzeyde sağlanmasıdır. Daha öncede belirtildiği gibi vergi aflarının amacı devlete gelir sağlamak olduğu için vergi affına katılımında mükelleflerin göstereceği tutum önemlidir. Mükellefler affa katılım konusunda ne kadar duyarlı davranırsa elde edilecek vergi geliri de o kadar yüksek olacaktır (Yumuşak, 1997, s.44). Vergi affından maksimum fayda sağlayabilmek için mükelleflerin vergi aflarına en az maliyetle ve ağır formaliteler olmadan katılımları sağlanmalıdır. Çıkarılan af kanunu ne kadar fazla mükellefe hitap ederse, ceza indirimleri ne kadar cazip olursa ve afftan sonra sıkı bir denetimin geleceği bilinci ne kadar doğru verilirse vergi affına katılım o kadar yüksek olacaktır (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.111).

Mükelleflere önceki dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini verme zorunluluğu getirmek gibi bir uygulama, affa katılım sürecinde caydırıcı bir faktördür. Bundan dolayı mükelleflere eski vergi borçlarının ödenmesinde birtakım kolaylıklar sağlamak, affa katılımı arttırmaktadır (Dönmez, 1992). Borçlarını ödemeyen mükelleflerin ceza ve faizlerinin silinerek sadece anaparanın istenmesi, taksitle ödeme imkanı sunulması gibi avantajlar affa katılımı cazip hale getirecektir (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.111). Burada önemli olan mükelleflerin borçlarını ödemesi değil ödemek için beyanda bulunmalarını sağlamaktır. Çünkü borçlar vergi affı programı sona erdikten sonra da tahsil edilebilecektir (Dönmez, 1992, s.89).

1.2.6.4. Af İçin Belirlenen Sürenin Yeterli Düzeyde Olması

Mükelleflerin vergi affından yararlanma süresi, başvuru yapmalarına yeterli olacak bir süreyi kapsamalıdır. Özellikle af kanunu kapsamında mükelleflerden belirli bir miktar ödeme yapmaları isteniyorsa, başvuru süresinin kısa tutulmaması gerekmektedir (Arıkan & Yurtsever, 2004, s.67). Vergi affı döneminde, bu afftan vergi kaçakçıları da faydalanabileceği için sürenin yeterli olması önemlidir. Çünkü bir kişinin kanuna aykırı bir davranışı itiraf ederek afftan yararlanmaya karar vermesi psikolojik bir süreçtir ve bireylere bu süre tanınmalıdır (Dönmez, 1992, s.89).

Mükelleflerin aftan haberdar olmaları, afla ilgili araştırma yapmaları ve karar verme süreçleri için yeterli zamana sahip olmaları gerekmektedir. Ancak bu sürenin gereğinden fazla uzatılması da affın etkisini olumsuz etkileyebilmektedir. Bu nedenle af uygulamalarının başarılı olacağı yeterli sürenin ne kadar olması gerektiği vergi yönetimi tarafından, yönetimin imkanları ve yerel koşullar dikkate alınarak belirlenmelidir (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.111).

1.2.6.5. Uygulanacak Olan Tanıtımın Doğru Yapılması

Af kanunları, geniş bir kitleyi ilgilendirdiği için, hükümetlerin bu kanunları halka etkili bir şekilde tanıtmaları son derece önemlidir. Özellikle vergi affı gibi uygulamaların, mükellefler üzerindeki etkisinin maksimize edilmesi için etkili iletişim stratejileri geliştirilmeli şarttır (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.111). Vergi affının kamuoyuna doğru ve anlaşılır bir şekilde duyurulması, mükelleflerin bu fırsata katılımını teşvik edecek önemli bir adımdır. Bu amaçla, her türlü iletişim aracı kullanılarak modern reklamcılık teknikleriyle desteklenmiş bir tanıtım stratejisi oluşturulmalıdır. Medya, sosyal medya platformları ve doğrudan iletişim kanalları aktif bir şekilde kullanılmalı, mükelleflerin affın avantajları ve şartları konusunda açık ve net bilgilendirilmeler sağlanmalıdır (Doğan & Besen, 2008, s.73). Ayrıca, affa katılmayan mükelleflere uygulanacak yaptırımların ciddiyeti ve sonuçları da düzenli olarak vurgulanmalıdır. Bu, affın sunulduğu son şans olduğu ve affa katılmayanların cezalandırılacağı mesajını güçlendirecektir (Doğan & Besen, 2008, s.73).

İletişim faaliyetleri, af programının başarısını doğrudan etkileyeceği için maliyetlerine rağmen vergi yönetimleri tarafından göz ardı edilmemelidir. Affın başarılı olabilmesi, mükelleflerin programa katılımıyla doğru orantılıdır ve bu nedenle tanıtım çalışmaları önemsenmelidir (Dönmez, 1992, s.91). Ayrıca, tanıtımın sadece bilgilendirici değil, aynı zamanda mükellefleri affa katılmaya teşvik edici bir şekilde düzenlenmesi gerektiği unutulmamalıdır.

1.2.6.6. Aftan Yaralanan Mükelleflerin Kimliklerinin Saklı Tutulması

Vergi affından yararlanmak isteyen mükelleflerin kimliklerinin gizli tutulması, affa katılımı arttırmak açısından oldukça önemlidir. Bu nedenle vergi affından yararlanacak olan kişilerin kimliklerinin gizli tutulacağı af kanunu

uygulanmaya konulmadan önce kamuoyuna bildirilmesi ve hatta bu durumun af kanunda düzenlenmesi gerekmektedir. Vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen ve bundan pişmanlık duyan ama aftan yararlanmak isteyen bazı mükellefler, iş hayatlarının olumsuz etkilenmesinden çekindikleri ya da sosyal açıdan damga yemek istemedikleri için affa katıldıklarının bilinmesini istemeyebilirler (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s.111).

Geçmişte yaptıkları hataları telafi etmek ve geç de olsa yükümlülüklerini yerine getirmek isteyen mükelleflerin vergi mahremiyetine saygı duyulması gerekmektedir. İlerideki yaşamlarında temiz bir sayfa açma niyetinde olan mükelleflerin kimliklerinin açıklanması vergi affına katılımı verimsizliğe yol açacaktır (Arıkan & Yurtsever, 2004, s.67). Vergi affından yararlanan kişilerin kimliklerinin açıklanması sadece mükelleflerin mahremiyetine darbe olmayacak aynı zamanda da vergi aflarının asıl amacına ulaşmasını da engelleyecektir. Vergi aflarında asıl amaç, devlete vergi geliri sağlamaktır. Bu nedenle affa katılım ne kadar fazla olursa o kadar yüksek miktarda gelir sağlanacaktır. Bu nedenle vergi affına katılımı teşvik etmek açısından mahremiyet önemli bir konudur.

1.2.7. Vergi Affının Etkileri

Vergi affı uygulamalarının bireyler, tüzel kişiler ve devlet üzerinde çeşitli olumlu ve olumsuz etkiler yarattığı bilinmektedir. Ancak ülkemizde, vergi affının yol açtığı bu etkilerle ilgili yapılan çalışmalar yeterli değildir ve net bir sonuç ortaya konulamamıştır (Yalçın & Başer, 1996, s.110). Aşağıda vergi affının sosyal, ekonomik ve mali etkileri ele alınmıştır.

1.2.7.1. Vergi Aflarının Sosyal Etkileri

Vergi affının sosyal etkileri, olumlu ve olumsuz yönleriyle değerlendirilmiştir. Olumlu etkileri şu şekilde sıralanabilir:

- Vergi affı, bir defaya mahsus çıkarıldığı durumlarda ve sonrasında daha sıkı yaptırımlar uygulandığında, mükelleflerin vergi ödeme isteklerini artırabilmektedir (Yumuşak, 1997, s.39).
- Vergi sistemine uyum göstermeyen ya da geçmişte vergi kaçırmış kişiler, olası cezalar ve yaptırımlar nedeniyle gelirlerini beyan etmekten

kaçınabilmektedir. Vergi affı, bu kişilere yükümlülüklerini yerine getirme ve gelecekte sisteme uyum sağlama fırsatı sunarak, daha düşük yasal vergi oranlarıyla vergi gelirlerini artırabilir (Doğan & Besen, 2008, s.33).

- Vergi affı, bireylerin kaçırdıkları vergileri açıklamaktan çekinmemelerini sağlamakta ve daha sıkı uygulamalara dayalı bir vergi rejimine geçişlerini kolaylaştırmaktadır (Bülbül, 2003, s.209).
- Vergi affı, vergi uyuşmazlıklarını çözerek hem vergi idaresinin hem de yargının iş yükünü azaltmakta, aynı zamanda birikmiş faiz yükü altında ezilen mükellefleri rahatlatmaktadır (Arıkan & Yurtsever, 2004a, s.63).
- Vergi affı, mükelleflere geçmiş beyannamelerini yeniden gözden geçirme ve cezaya uğramadan eksik beyanlarını düzeltme imkânı sunmaktadır (Arıkan & Yurtsever, 2004a, s.63).

Vergi aflarının sosyal açıdan olumsuz etkileri ise şu şekilde sıralanabilir;

- Vergi affı, yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyip affın avantajlarından yararlanan kişilerin ödüllendirildiği, buna karşın vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı algısını yaratabilmektedir (Yalçın & Başer, 1996, s.110).
- Sürekli tekrarlanan af uygulamaları, vergi kaçakçılığını teşvik edici bir ödül algısı oluştururken, dürüst mükelleflerin sömürüldükleri hissiyle vergiye uyumunu azaltmaktadır (Doğan & Besen, 2008, s.34).
- Vergi affının sık uygulanması, mükelleflerin yeni af yasaları beklmelerine neden olmakta, bu da cezaların caydırıcılığını zayıflatmakta ve vergi kaçakçılığına yönlendirmektedir (Arıkan & Yurtsever, 2004a, s.63).
- Af uygulamalarının yaygınlaşması, toplumda adalet, eşitlik ve hukuk sistemine olan güveni zedelemekte, dürüst mükelleflerin vergilendirme sistemine tepkili hale gelmesine yol açmaktadır (Doğan & Besen, 2008, s.34).

- Vergi kaçırma eylemleri genellikle bilinçli şekilde yapılmaktadır. Bu nedenle, vergi affı, beyannameli mükelleflerle kaynakta kesinti yoluyla vergilendirilen veya dolaylı vergi ödeyen mükellefler arasında dengesizliği artırmakta ve beyannameli mükellefler lehine haksız bir avantaj yaratmaktadır (Keleş, 2002, s.83).
- Vergi affı, dürüst mükelleflerin psikolojik açıdan olumsuz etkilenmesine ve vergi ödeme motivasyonlarının azalmasına yol açmakta, bu da uzun vadede devletin vergi gelirlerini düşürmektedir (Bülbül, 2003, s.209; Yumuşak, 1997, s.40).
- Vergi gelirlerinin, kayıt dışı ekonomi ve kaçakçılık nedeniyle tam anlamıyla toplanamaması, affın bu sorunları daha da derinlestirmesiyle, dürüst mükelleflerin üzerindeki vergi yükünü artırmaktadır (Arıkan & Yurtsever, 2004a, s.64).

1.2.7.2. Vergi Aflarının Ekonomik Etkileri

Türkiye’de uzun süre devam eden enflasyon, siyasi ve ekonomik istikrarsızlıklar, birçok işletmenin ödeme güçlüğü yaşamasına neden olmuştur (Keleş, 2002, s.76). Bu durum, işletmelerin vergi yükümlülüklerini zamanında yerine getirememelerine ve artan vergi borçlarıyla ekonomik faaliyetlerini sürdürememelerine yol açmıştır (Bülbül, 2003, s.207). Vergi affı, böyle zorlu dönemlerde mükelleflerin ekonomik hayata dönerek faaliyetlerini sürdürmelerine olanak tanımış ve devlete gelir akışı sağlamıştır (Arıkan & Yurtsever, 2004b, s.64).

Vergi aflarının ekonomik açıdan olumsuz etkileri şu şekilde sıralanabilir;

- Sık tekrarlanan vergi affı, dürüst mükelleflerin, affın devleti aldatanlar için bir ayrıcalık olduğunu düşünmelerine neden olmuş ve bu kişilerde vergi ödeme motivasyonunun azalmasına yol açmıştır (Yumuşak, 1997, s.40).
- Af uygulamaları, vergisini düzenli ödeyen mükellefler ile af kapsamından yararlananlar arasında haksız rekabete neden olmuş; dürüst mükellefler, ödediği vergiler nedeniyle kazanç kaybı yaşarken, vergi kaçırıcılar ekonomik avantaj sağlamıştır (Bülbül, 2003, s.182).

- Vergi kaçakçılığı, ekonomik koşullara göre daha düşük riskli bir finansal yöntem olarak görülmekte, af uygulamaları bu eğilimi daha da artırmaktadır (Keleş, 2002).
- Vergi affı, uyumu artırması beklenirken kayıt dışı ekonomiyi büyütmüş ve uyumsuzluğu teşvik etmiştir (Kumluca, 2003, s.83).

1.2.7.3. Vergi Aflarının Mali Etkileri

Vergi aflarının mali etkileri yine araştırmacılar tarafından olumlu ve olumsuz etkileri olmak üzere iki başlık halinde incelenmektedir. Olumlu etkileri şu şekilde sıralanabilir;

- Ödenmeyen vergilerin büyük miktarlara ulaşması, bunların tahsil edilememesi nedeniyle vergi affı, ekonomiye kısa vadede gelir artışı ve bütçe açıklarının kapatılmasında fayda sağlamıştır (Gerçek, 2019, s.144; Arıkan & Yurtsever, 2004b, s.65).
- Af yasalarının bir defaya mahsus uygulanacağına dair halkın bilinçlendirilmesi, gelecekte vergi gelirlerinin artırılmasında etkili olmuştur (Arıkan & Yurtsever, 2004b, s.65).
- Vergi affı, saklanmış mükelleflerin ortaya çıkmasını sağlayarak gelecekte daha düşük oranlarla aynı toplam vergi gelirine ulaşılmasına katkıda bulunmuştur (Bülbül, 2003, s.182; Saygılıoğlu, 1990, s.19).

Vergi aflarının mali açıdan olumsuz etkileri ise şu şekilde sıralanabilir;

- Af uygulamaları, kısa vadede bütçe gelirlerini artırsa da, düzenli yükümlülüklerini yerine getiren mükelleflerin af beklentisiyle ödeme alışkanlıklarını ertelemesine ve devletin uzun vadede gelir kaybına yol açmıştır (Doğan & Besen, 2008, s.35).
- Vergi denetimlerinin düşük düzeyde kalması, affın yanlış uygulanmasıyla, vergi sistemine aykırı hareket edenlerin artmasına ve kayıt dışı ekonominin büyümesine neden olmuştur (Bülbül, 2003, s.208; Sarılı, 2002, s.151-152).

1.3. Vergi Affı ile Vergi Uyumı İlişkisi

Vergi mükelleflerinin vergi idaresine çok fazla iş düşmeden, kendi rızaları ile doğru beyanda bulunmalarını sağlayan faktörler ve bunların mükelleflerin beyanlarına etkileri konusu literatürde ‘Tax Compliance’ adını almıştır. Bu kavram, İngilizce sözlüklerde vergi ödeme istekliliği şeklinde ifade edilmektedir. Bu ifadenin yerleşmiş Türkçe bir karşılığı bulunmamakla beraber yapılan çalışmalarda ‘gönüllü uyum’ ve ‘vergi uyumu’ ifadesi kullanılmaktadır (Kumluca, 2003, s.92).

Vergi uyumu, özetle belirtmek gerekirse, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini gönüllü olarak yerine getirme düzeyini ifade eden önemli bir kavramdır. Devletlerin mali istikrarı açısından yüksek vergi uyumu, kamu gelirlerinin sürekliliğini sağlarken, düşük uyum ise bütçe açıklarına yol açabilir. Vergi afları ise, çeşitli nedenlerle vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere belirli koşullar altında ödeme kolaylığı sunan düzenlemelerdir. Ancak vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkisi, uygulamanın niteliğine ve mükelleflerin algısına bağlı olarak farklılık gösterebilmektedir (Bulut, 2008, s.31).

Vergi affının gönüllü vergi uyumu üzerindeki uzun vadeli etkisi konusunda iki farklı görüş bulunmaktadır. İlk görüşe göre, bir defaya mahsus olarak uygulanan vergi affı, kamu harcamalarının artışı ve vergi kaçakçılığını önlemeye yönelik daha etkin cezalar ile desteklenirse, gelecekte vergi uyumunu artırabilir. Ayrıca, affın kayıt dışı çalışan mükellefleri sisteme dahil etmesi gibi olumlu sonuçları da söz konusudur (Çelikkaya, 2006). Bu görüşü savunanlar, vergi affının pragmatik bir çözüm sunduğunu ve geçmişte biriken uyumsuzluk sorunlarını etkili bir şekilde azaltabileceğini öne sürmektedir. Bu bağlamda, daha etkin uygulama yöntemleri geliştirilirse, önceki vergi uyumsuzluklarının yeni uyum politikalarını olumsuz etkilemeyeceği ifade edilmektedir (Lerman, 1986, s.326).

Diğer görüşe göre ise, vergi affı uzun vadede mükelleflerin gönüllü uyumunu olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Vergi affından faydalanan mükellefler, dürüst mükellefler tarafından haksız bir avantaj elde etmiş olarak görülebilir ve bu durum, vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin uyum düzeyini düşürebilir. Dahası, mükellefler vergi affının bir kereye mahsus olmadığını ve gelecekte de uygulanabileceğini düşündüklerinde, vergi yükümlülüklerini erteleme eğiliminde olabilirler (Akbulut, 2003, s.96).

Bir araştırmada, genel olarak vergi affı sonrasında ortalama gönüllü uyum seviyesinin düştüğü, bu durumun en önemli sebebinin gelecekte yeni bir af beklentisi olduğu ortaya çıkmıştır. Ancak, devletin gelecekte vergi affı ilan etmeyeceğine dair kesin güvenceler vermesi, bu olumsuz etkinin azalmasına yardımcı olabilecektir. Ayrıca, vergi affı öncesinde doğru beyanda bulunan mükelleflerin af sonrası uyum düzeylerinin nasıl etkilendiğine dair kesin bir yargıya varılamamış; ancak affın öncesinde yüksek uyum gösterenlerin bu tutumlarını büyük ölçüde devam ettirdikleri tespit edilmiştir (Çelikkaya, 2006).

Vergi affı destekçileri, affın ardından vergi denetimlerinin artırılması ve mükelleflere daha iyi hizmet sunulması gibi ek uygulamalarla, vergi affının uyumu artırabileceğini savunmaktadır. Ancak, eleştirmenler vergi affını vergi kaçırıcılar için hak edilmemiş bir avantaj olarak görmektedir. Bunun yanı sıra, mükelleflerin gelecekte tekrar vergi affı beklentisine girmesi, vergi kaçakçılığı eğilimini artırabilir (Alm & Beck, 1993).

Saraçoğlu'na (2003) göre, Türkiye bağlamında değerlendirildiğinde, dürüst mükellefler vergi aflarını vergi kaçırıcılar için bir ödül olarak algılamaya başlamış ve bu durum, vergiye gönüllü uyumu zedeleyen bir faktör haline gelmiştir. Ayrıca, mükelleflerin vergi aflarının tek seferlik değil, süreklilik gösteren bir uygulama olduğuna dair inançları, vergi uyumunu olumsuz etkilemektedir.

Vergi affının vergi uyumu üzerindeki etkisi, mükelleflerin affa bakışı, devletin vergi politikaları ve denetim mekanizmaları gibi faktörlere bağlı olarak değişkenlik göstermektedir. Eğer vergi affı, tek seferlik ve kesin kurallara dayalı bir uygulama olarak sunulursa, vergi uyumuna olumlu katkılar sağlayabilir. Ancak, sürekli tekrar edilen vergi afları, mükelleflerin uyum motivasyonunu düşürebilir ve vergi kaçırma eğilimini artırabilir.

Vergi uyumu ve vergi afları, hem Türkiye'de hem de dünya genelinde sıklıkla araştırılmış ve çeşitli ampirik çalışmalarla incelenmiştir. Muter ve diğerlerinin 1993 yılında Manisa ilinde yürüttüğü bir çalışmada, mükelleflere “Vergi affı uygulamaları karşısındaki tutumunuz nedir?” sorusu yöneltilmiştir. Coğunluk, “bir defaya mahsus olmak üzere vergi affı uygulanabilir” cevabını vermiştir. Vergi kaçırmaya karşı sert bir tutum sergileyen mükelleflerin vergi affına karşı olumsuz görüş bildirdiği görülmüştür. Ayrıca, meslektaşlarının vergi

kaçırmasına karşı sert tepki gösteren mükelleflerin, vergi affını daha az destekledikleri tespit edilmiştir. Buna karşın, vergi affının sürekli uygulanmasını destekleyenler, vergi kaçırmayı ekonomik bir zorunluluk olarak gören gruplar arasında daha yaygındır (Muter, 1993).

Tuay ve Güvenç (2007)'in Türkiye’de mükelleflerin vergiye bakışlarını incelediği çalışmada, “Vergi affı, vergi kaçırana yaramaktadır” ifadesine verilen yanıtların büyük çoğunluğunun, bu görüşü desteklediği ortaya çıkmıştır. Aynı çalışmada, “Yakın zamanda vergi affı yapılacağını bilen mükellef, vergisel yükümlülüklerini daha az yerine getirmektedir” ifadesine verilen cevaplar incelendiğinde, mükelleflerin çoğunluğunun bu görüşe katıldığı görülmüştür.

Alm ve diğerleri (1990) çalışmalarında uzun vadede vergi affının vergi uyumu üzerindeki etkilerini incelemişlerdir. Hükümetlerin gelecekte af olmayacağına dair güvence vermelerinin, mükelleflerin vergi uyumunu artırdığı bulunmuştur. Çalışmada, aftan önce vergi uyumu yüksek olan mükelleflerin, aftan sonra da yüksek uyum sergiledikleri, ancak af öncesinde uyum düzeyi orta seviyede olanların, af sonrasında uyumlarının düştüğü tespit edilmiştir. Ayrıca, iyi tasarlanmış bir af programının ve af sonrası güçlendirilmiş vergi uygulamalarının, vergi uyumundaki düşüşü önleyebileceği sonucuna varılmıştır. Bu bulgu, Torgler ve Schaltegger’in (2005)’in araştırmasıyla desteklenmiştir. Ancak bu çalışmada, Alm ve arkadaşlarının aksine, af sonrası güçlendirilmiş vergi uygulamalarının gönüllü uyumu artırmada herhangi bir etkisi olmadığı tespit edilmiştir. Yani, vergi affı sonrası denetimlerin artırılması ve cezaların caydırıcılığının yükseltilmesi, mükelleflerin gönüllü uyum düzeyinde anlamlı bir fark yaratmamıştır.

Ampirik bulgular, af sonrası denetimlerin artırılmasının vergi uyumuna etkili olabileceğini ortaya koyarken, bazı çalışmalar bu etkinin sınırlı olduğunu göstermektedir. Vergi affının vergi uyumuna etkisini inceleyen ampirik çalışmalar, çalışmanın üçüncü bölümünde literatür çalışmaları başlığı altında daha ayrıntılı bir şekilde incelemiştir.

2. TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle Cumhuriyet tarihinde 1980 yılına kadar uygulanan vergi afları ve sonrasında 2000 yılı sonrasındaki vergi afları ele alınacaktır. Ele alına vergi afları Ek Tablo 1’de gösterilmektedir.

2.1. 1980 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları

1980 yılına kadar Cumhuriyet tarihinde uygulanan vergi aflarını şu şekilde özetlemek mümkündür:

17 Mayıs 1924 tarihli 486 Sayılı Umuru Belediye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun: Türkiye Cumhuriyeti vergi sistemindeki ilk vergi affı kanunudur. 10 maddeden oluşan kanun yalnızca İstanbul ve Ankara illerinde uygulanmak amacıyla çıkarılmıştır.

05.08.1928 tarihli 145 Sayılı Kanun: Ağustos 1928 tarihinde "Elviyei Selasede Vergilerin Sureti Cibayetine Dair Kanun" adıyla çıkarılmış ve 27 Ekim 1988’de yürürlükten kaldırılmıştır. Bu kanun, emlak, arazi ve aşar vergilerini kapsayan, şartsız ve tam bir af niteliği taşıyan düzenlemeleri içerir. Kanunla birlikte bu vergiler baştan itibaren geçersiz sayılarak tüm sonuçlarıyla birlikte ortadan kaldırılmıştır. Bu nedenle genel af olarak değerlendirilir (Dönmez, 1992, s.8).

25.03.1934 tarihli 2395 Sayılı Kanun: 25 Mart 1934’te çıkarılan 2395 sayılı Kanun (Kazanç Vergisi Kanunu) ile daha önce çıkarılan 755 sayılı Kanun ile tahakkuk ettirilen ancak henüz tahsil edilmemiş vergi borçları silinmiştir. Aynı zamanda, 1926, 1927 ve 1928 yıllarında af kararından yararlanarak 1924 yılı gelir vergilerini üç kat ödeyen mükellefler de bu aftan faydalanmıştır (Başa, 2015, s.29).

12.07.1934 tarihli 2566 Sayılı Kanun: 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun 12 Temmuz 1934 tarihinde yürürlüğe girerek Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Bu kanuna göre, Cumhuriyet’in kuruluşundan 1923 yılının sonuna kadar gerçekleşen tüm harç, resim ve vergilerle ilgili borçların silineceği belirtilmiştir. Ayrıca, bazı cezalar ve vergiler belirlenen süre içinde ödendiğinde affedileceği ifade edilmiştir. Her vergi için ödeme takvimi farklı şekilde düzenlenmiştir (Demirkıran, 2012, s.38).

07.02.1939 tarihli 3586 Sayılı Kanun. 29 Haziran 1938'de çıkarılan 3586 sayılı Kanun, "Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun" olarak yürürlüğe girmiştir. Şartsız bir af niteliğinde olan bu düzenleme ile 1935 yılına kadar tahakkuk eden fakat tahsil edilemeyen arazi vergileri, eklenen kesirler ve cezalarla birlikte silinmiştir.

17.03.1944 tarihli 4530 Sayılı Kanun: 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun, Varlık Vergisi'nin tahsil edilmesindeki zorluklar nedeniyle çıkarılmış olup, 15 Mart 1944 tarihinde bu vergiden kaynaklanan tahsil edilmemiş borçların affını sağlamıştır. Varlık Vergisi, özellikle azınlıklara yüksek oranlarla uygulanmış ve keyfi bir şekilde yürütülmüştür (Demirkıran, 2012, s.38). Bu vergi, İkinci Dünya Savaşı'nın getirdiği zor koşullar nedeniyle çıkarılmış olup, uygulaması sırasında birçok antidemokratik karar içermesi sebebiyle tartışmalı bir hale gelmiştir (Dönmez, 1992, s.114).

13.06.1946 tarihli 4920 Sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkında Kanun: 4920 sayılı kanun ile orman işletmeleri bünyesinde bulunan ait arazi ve binalar ile iktisadi buhran ve müdafaa vergilerinden muaf tutulmuştur. Ayrıca kanun ile orman işletmeleri, bünyesinde çalıştırdığı işçilerin gündeliklerine ait her çeşit vergi ve resimden de muaf tutulmuştur.

27.05.1947 tarihli 5050 Sayılı Kanun: "Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun" adıyla çıkarılmıştır. Bu kanun ile daha önce tahsil edilmemiş toprak mahsulleri vergileri ve bunlara eklenen cezalar affedilmiştir (Narinoğlu, 1991, s.28).

26.10.1960 tarihli 113 Sayılı Kanun: 113 Sayılı Genel Af Kanunu, 1960 sonrası dönemde çıkarılan ilk af kanunu niteliğindedir. Henüz tahsil edilmemiş para cezalarını affetmiş, ancak vergi cezaları ve asıl alacağa eklenen zamları af kapsamı dışında bırakmıştır (Dönmez, 1992, s.147).

28.02.1961 tarihli 281 Sayılı Kanun: 281 Vergi Cezaları Gecikme Zamlarını Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun, Bir kısım vergi cezaları ve gecikme zamlarının tecil ve tasfiyesini amaçlamış, siyasi sebeplerle çıkarılmıştır. Bu kanun, vergilere ait bazı cezaları belirli koşullar altında affetmiş ve ödeme imkânları sağlamıştır (Doğan & Besen, 2008, s.78).

13.06.1963 tarihli 252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkındaki Kanun: 1950 yılında uygulanmaya başlayan Gelir Vergisi nedeniyle spor kulüplerinin üzerinde oluşan vergi yükünü hafifletmek üzere çıkarılmıştır (Narinoğlu, 1991, s.30).

23.02.1963 tarihli 218 Sayılı Kanun: 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, mükelleflere koşulsuz af getiren ve 27 Mayıs harekâtı sonrasında çıkarılan bir düzenlemedir. Vergi cezalarının yanı sıra kamusal cezaları da affetmiştir.

05.09.1963 tarihli 325 Sayılı Yasa İle Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkındaki Kanun: Bu kanun kamu iktisadi teşebbüslerinin birikmiş vergi borçlarını ödeyememesinden dolayı çıkarılmış ve bu borçların tasfiyesi sağlanmıştır.

16.07.1965 tarihli 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkındaki Kanun: Bu kanun kapsamına yalnızca belediyeler ve belediyelere bağlı olan işletmeler alınmıştır. 691 sayılı kanun ile belediyelerin ve belediyelere bağlı işletmelerin genel bütçeli, özel bütçeli ve katma bütçeli idarelere olan borçları silinmiş, kamu iktisadi teşebbüslerine olan borçları tahkim edilmiştir yani uzun vadeye yayılarak ödenmesi sağlanmıştır.

03.08.1966 tarihli 780 Sayılı Kanun: 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, toplumsal ve politik gelişmeler ışığında çıkarılmış olup, vergi cezalarına af uygulanmasını vergi asıllarının ödenmesine bağlamıştır (Başa, 2015, s.35).

28.02.1970 tarihli 1319 Sayılı Kanun: 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile mükelleflerin sahip oldukları gayrimenkullerle ilgili vergilendirme değişiklikleri yapılmış, vergi cezalarının büyük kısmı belirli şartlarda affedilmiştir (Sayar, 1987, s.65).

15.05.1974 tarihli 1803 Sayılı Kanun: 803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, Cumhuriyet'in 50. yılı nedeniyle çıkarılan genel af niteliğinde bir düzenlemedir. Vergi cezaları ile ilgili

birkaç madde içerir. Harç, resim ve vergi cezaları ile sosyal güvenlik primlerine ilişkin cezaları da kapsamaktadır (Sayar, 1987, s.65).

2.2. 1980-2000 Yılları Arası Vergi Affı Uygulamaları

1970’li yıllarda yaşanan yoğun enflasyon ve döviz dar boğazı siyasi ve ekonomik anlamda istikrarsız bir ortam oluşturmuş ve kayıt dışı ekonomi büyümüştür. Böylece 1980’li yıllarda ekonomik gerekçelerle vergi afları uygulanmıştır. Özellikle vergi dışında kalan fonların ekonomiye kazandırılması çıkarılan vergi aflarının en önemli gerekçesi olmuştur (Sayar, 1987). 1980-2000 yılları arasına bakıldığında en fazla vergi uygulanan dönemin 1980-1990 yılları arasında olduğu görülmektedir. Bunun en önemli nedenlerinden biri 12 Eylül hareketinin ardından vergi sisteminde ve idaresindeki yeniden yapılandırma’dır.

20.03.1981 tarihli 2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun: 12 Eylül 1980 darbe hareketinden sonra çıkarılan kanunlardan biridir. Bu kanunun çıkarılmasının en önemli nedenlerinin başında siyasi nedenler gelmektedir. Hükümet bu kanun ile hareketin neden olduğu toplumsal sorunları hafifletmeyi ve sosyal ve ekonomik alanlarda reformlar yapmayı hedeflemiştir (Dönmez, 1992). Bunun yanında mai yargı sisteminde yapılmak istenen değişikliklere paralel olarak sistemin üzerindeki yüklerin hafifletilmesi amaçlanmıştır (Sayar, 1987, s.67). Kanun ile ayrıca, beyan dışında kalmış servet unsurlarının ve kayıt dışındaki emtianın belli oranlarda vergilendirilerek kayıt altına alınması ve ekonomiye kazandırılması amaçlanmıştır (Keleş, 2002, s.77).

Daha önce servet ve stok bildiriminde bulunan yükümlülerin 2431 sayılı Kanunda belirtilen tarih itibariyle vermiş oldukları beyannamelerde gösterdikleri veya gerçek değerinden düşük bildirdikleri servetlerini, ek bir bildirim sunarak ceza ödemeksizin bir defaya mahsus olmak üzere düzeltme imkanı sunulmuştur. Kanun ayrıca daha önce hiç servet bildiriminde bulunmamış yükümlülerin de bu imkandan yararlanmasına olanak sağlamıştır (Dönmez, 1992). 2431 sayılı Kanun, Vergi Usul Kanunu (V.U.K) kapsamına giren vergi, resim ve harçları kapsama almış ancak V.U.K. dışında kalan gümrük vergilerini ve diğer kamu alacaklarını kapsamına almamıştır. Kanunda sadece belirli tarihler arasındaki vergi, resim, harç ve bunlara ilişkin cezaların aften yararlanması hükmü getirilmiştir (Dönmez, 1992).

22.02.1983 tarihli 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun: Türkiye'de uygulanan en kapsamlı vergi affı olarak kabul edilir. Bu kanun, vergi borçlarının yapılandırılması ve mükelleflerin vergi yükünü hafifletmeyi amaçlamıştır. Önceki af kanunu olan 2431 sayılı Kanun'da belirlenen beyan ve ödeme sürelerinin kısa olması nedeniyle istenen sonuç alınamaması yeni bir af kanununun çıkarılmasında önemli bir gerekçe olmuştur. Bunun yanında ekonomik istikrar politikaları nedeniyle zor durumda kalan mükelleflerin vergi borçlarını ödemelerinde güçlük çekmeleri kanunun çıkarılma nedenleri arasında gösterilebilir (Keleş, 2002). Kanunun kapsamında, gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi gibi birçok vergi türü ve bunlara bağlı cezalar, gecikme zamları bulunmaktadır. Ayrıca, servet beyanları, vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaş beyanları gibi diğer beyanlar da kanun kapsamındadır. Kanunda kaçakçılık suçu gibi belirli vergi suçları için de af imkanı sunulmuştur (Dönmez, 1992). Kanun, vergi borçlarının faizsiz olarak ve uzun vadede ödenebilmesi, tamamen ödenen vergi borçları için cezaların tamamı veya bir kısmından vazgeçilmesi, ihtilaflı vergi alacaklarında borcun bir kısmından ve cezaların tamamından vazgeçilmesi, veraset ve intikal vergisinin kaldırılması ve diğer vergilerle ilgili işlemlerin kolaylaştırılması ve mükelleflerin beyanlarını düzeltmeleri halinde vergi incelemelerinin durdurulması gibi imkanlar sunmuştur (Doğan & Besen, 2008).

04.02.1985 tarihli 3239 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile İlgili Değişiklikler Kanunu: bu kanun, vergi yönetiminin hukuki altyapısını güçlendirmeyi amaçlamıştır. Bu düzenlemelerle özellikle V.U.K'nda yapılan değişiklikler, belge düzeninin iyileştirilmesi ve mükelleflerin vergi yükümlülüklerine uyum sağlamaları hedeflenmiştir. Bu kapsamda, vergi sorumluluğu "müteselsil sorumluluk" olarak genişletilmiş ve vergi cezaları artırılmıştır (Dönmez, 1992). Bu kanunla birlikte belge düzenine uymayanlar ve kaçakçılık suçu işleyenler için teşhir ve işyeri kapatma gibi yeni cezalar getirilmiş, kaçakçılığa teşebbüs suçu da genişletilmiştir. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesi değiştirilerek, re'sen, ikmalen ve idari olarak vergi tarh edilen yükümlüler için gecikme faizi uygulaması getirilmiştir (Doğan & Besen, 2008). Af dönemi, 21 günle sınırlı tutulmuş olup, 11.12.1985 itibarıyla tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar af kapsamına alınmıştır. Af kapsamındaki vergi asılları, 31.12.1985 tarihine

kadar ödendiği takdirde aftan faydalanabilecektir. Bununla birlikte, vergi aslına bağlı olmayan cezalar ve ödeme emirleri ile ilgili itirazlar sonucu oluşan yüzde10 zam, 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesi gereğince af dışında bırakılmıştır. Kamusal nitelikteki cezalar da affın kapsamına dahil edilmemiştir (Dönmez, 1992).

03.12.1988 tarihli 3505 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Getirilen Af Kanunu: amacı, vergi idaresi ve yargının iş yükünü azaltmak, ihtilaflı dosyaları çözüme kavuşturmak ve tahsil edilmemiş kamu alacaklarını toplamak olarak belirlenmiştir. Kanun, genel olarak her türlü vergiye yönelik bir af sunmaktadır. Belediyeler, il özel idareleri ve gümrük idareleri tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harçlar ile Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi borcu olan yükümlülerin bu aftan yararlanabileceği ifade edilmiştir. Bu düzenleme ile 500.000 lirayı aşmayan vergi asıllarına bağlı idari vergi cezaları affedilmiş ve bu cezalara bağlı gecikme faizleri kaldırılmıştır. Ancak, kamusal nitelikteki vergi cezaları af kapsamının dışında bırakılmıştır. Af süresi ise 21 günle sınırlandırılmıştır.

28.12.1988 tarihli 3512 sayılı Vergi Affı Kanunu: vergiler açısından değil, aftan yararlanabilecek mükellefler açısından bir sınırlama getirmiştir. Bu kanunla yalnızca belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin aftan faydalanabileceği hükme bağlanmıştır (Doğan & Besen, 2008). Kanuna göre, vergi asıllarının belirtilen tarihe kadar ödenmesi durumunda, idari vergi cezaları, gecikme zamları ve faizlerin affedileceği ifade edilmiştir. Ayrıca, devlet herhangi bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların tahsilinden de vazgeçmiştir.

15.12.1990 tarihli 3689 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3505 sayılı Vergi Usul Kanunu: 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51. maddesinde yapılan değişiklik doğrultusunda, tahsili zorlaşan vergi borçlarının toplanmasını kolaylaştırmak ve kamu alacaklarının hazineye aktarılmasını hızlandırmak amaçlanmıştır. Vergi cezaları, gecikme zamları ve faizlerinin kısmi affını öngören bu kanun, aynı zamanda vergi idaresi ve yargıda biriken dosyaların azaltılmasına yönelik çıkarılmıştır. Ancak, kanunun uygulama süresinin sadece on gün olması, beklenen sonuçların tam anlamıyla elde edilmesini zorlaştırmıştır (Doğan & Besen, 2008).

21.03.1992 tarihli 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun: dönemin koalisyon hükümetinin önceki dönemin tartışmalı uygulamalarını telafi etme, kendi dönemlerindeki sorunları çözme ve tahsil edilemeyen kamu alacaklarını toplama amacıyla çıkarılmıştır. Kanunun gerekçesinde, vergi dairelerinde biriken ve yargıda olan ihtilaflı dosyaların azaltılması, ödenemeyen vergi borçlarının bir kısmının tahsil edilmesi ve kamu alacaklarının hazineye aktarılması gibi hedefler yer almıştır (Taşkın, 2006). Bu kanun, mükelleflere belirtilen vergilendirme dönemlerine ilişkin matrahlarını artırma imkanı sunmuş, bu artırımla hesaplarına ilişkin incelemelerin yapılmayacağını belirtmiştir. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim, harçlar ve bunların gecikme faizleri, zamları ve vergi cezalarının ödenmesi halinde, gecikme faizi ve cezaların yüzde70'inden vazgeçileceği hükme bağlanmıştır (Yumuşak, 1997).

05.09. 1997 tarihli 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği: Bu tebliğ, 6183 sayılı kanunun 48. maddesindeki tecil ve taksitlendirme şartlarının sağlanmasında ve uygulanmasında sorunların ortaya çıkması nedeniyle çıkarılmıştır. Tebliğ ile mükelleflerin içinde bulundukları zor durumdan kurtararak birikmiş borçlarını tahsil etmek amaçlanmıştır. Tebliğ kapsamına, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi, resim, harçlar, gecikme zammı ve faizi ile Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da yer alan gecikme zamları girmektedir.

02.07.1998 tarihli 4369 Sayılı Vergi Usul Kanunu: temel amacı, vergi tabanını genişletmek, kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almak ve vergi sistemini daha basit ve şeffaf hale getirmektir. Aynı zamanda, mevcut mükelleflerin vergi yükünü artırmadan vergi gelirlerini artırmayı hedeflemiştir (Çelik, 2002). Bu kanunla birlikte gelir tanımında önemli bir değişiklik yapılmış ve tüm gelirler, kaynağı ne olursa olsun, 01.01.1999 itibariyle Gelir Vergisi kapsamına alınmıştır. Bu düzenlemenin hayata geçmesi için getirilen geçici 47. madde ile geçmiş dönemlere ait yükümlülüklerin sona erdirilmesi amaçlanmış ve böylece "Mali Milat" kavramı geliştirilmiştir (Doğan & Besen, 2008). Mükelleflerin yeni vergi sistemine uyum sağlamaları adına, işletmelerinde olup da kayıtlarında bulunmayan iktisadi değerlerin envanter bildirimi yapılmasına imkan tanınmış, işletmelerinde bulunmayan ancak kayıtlarda yer alan mallar için muhasebe düzeltmelerinin ceza ve faiz uygulanmaksızın yapılmasına olanak sağlanmıştır (Doğan & Besen, 2008).

Kanunla, Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen bir maddeyle, belgesiz malların kayıt altına alınması ve kayıt dışı ekonominin daraltılması hedeflenmiştir. Bu süreçte, belgesiz kıymetlerin kayıt altına alınması sırasında KDV hesaplanarak bu verginin ödenmesi gerektiği belirtilmiştir (Çetin, 2005). 4369 sayılı Kanun, 1999 yılında çıkarılan 4444 sayılı Kanunla 01.01.2003'e kadar askıya alınmış ve uygulanmadan yürürlükten kaldırılarak eski düzenlemelere geri dönmüştür.

2.3. 2000 Yılı Sonrası Vergi Affı Uygulamaları

06. 02.2001 tarihli 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği: 1997 yılında yayımlanan 400 sayılı tebliğ ile aynı amaçla çıkarılmış olan 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, 6183 sayılı kanunun 48. Maddesi kapsamında zor durumda olan mükelleflere borçlarını ödeme imkanı sağlamak amacıyla uygulanmıştır. Bu tebliğden yararlanan mükelleflerde belirli şartlar aranmamış ve birçok kolaylık getirilmiştir. Bu kolaylıklardan dolayı 414 sayılı tebliğ, vergi affı olarak değerlendirilmektedir (Keleş, 2002, s.78-80).

07.03.2002 tarihli 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun: emlak vergisinde yaşanan sorunları çözmek amacıyla çıkarılmış ve af düzenlemesi getirerek, mükelleflerin bildirimde bulunmaları ve belirtilen yıllara ilişkin olarak idarenin tarh ve tahakkuk ettireceği vergileri ödemeleri şartını getirmiştir. Bu süreler içinde bildirim yapmayan ve ödemelerini tam olarak gerçekleştirmeyen mükellefler ise affın dışında tutulmuştur. Ancak bu kanun adaletsizliklere yol açtığı gerekçesiyle eleştirilmiştir. Çünkü bu kanun, hiç vergi mükellefiyeti kaydı yaptırmamış kişileri hiç ödemedikleri vergiler için ödüllendirirken, yıllardır vergisini eksiksiz ve zamanında ödeyen mükelleflerin gecikme zamlarını affetmemiştir (Taşkın, 2006).

27.02.2003 tarihli 4811 sayılı “Vergi Barışı Kanunu: 1. maddesi, devletin mükelleflerden hangi alacaklarının kanun kapsamında değerlendirileceğine yerilmiş 2. ve 3. maddelerinde ise 31.08.2002 tarihinden önceki dönemlere ait olan ve 27.02.2003 itibarıyla kesinleşmiş ya da kesinleşmemiş, dava aşamasında olan kamu borçlarının taksitli olarak nasıl ödeneceğini, vergi asıl borcuna ve vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarından ve faizinden hangi şartlar altında vazgeçileceğine dair hükümler yer almaktadır (Baykara, 2011, s.298). Bu kanunun

7,8,9, ve 10. maddelerinde matrah/vergi artırımıyla ilgili hükümler bulunmaktadır. Kanuna göre 1998, 1999, 2000 ve 2001 yıllarına ilişkin olarak, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi yönünden matrah artırımında; Katma Değer Vergisi, Ücret Stopajı ve Kurum Stopajında artırımda bulunan mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar için yıllık gelir vergisi, katma değer vergisi, kurumlar vergisi ve ücret yönünden stopaj gelir vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Bu kanun kapsamında yapılmış olan tahsilatlar aşağıdaki Tablo 2.1’de yerilmiştir.

Tablo 2.1: 4811 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan Tahsilatlar, Milyon TL, 31.12.2003 ve 30.09.2004 Tarihleri İtibariyle

4811 Sayılı Kanunun İlgili Maddesi	31.12.2003	30.09.2004
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2)	1.140.273	2.063.200
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2/c)	6.929.079	8.663.368
Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md.3)	365.181.525	524.112.691
İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar (md.5)	75.911.720	156.747.139
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (md.6)	115.830.646	126.172.524
Gelir Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	150.736.133	225.173.427
Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	508.739.206	780.053.809
G.V.K 94/6 Vergi Artırımı (md.7)	56.120.302	88.316.495
K.D.V. Matrah Artırımı (md.8)	297.313.051	472.110.013
Gelir (Stp) Vergisi Matrah Artırımı (md.9)	13.699.398	22.176.479
Kıymetli Maden Ziyet Eşyası Değerleme Farkı (md.13)	13.069.600	15.041.004
Ecrimisil Alacakları (md.15/2)	16.489.901	18.148.276
TOPLAM	2.760.294.372	4.499.915.899
KİT, İDT VE MAHALLİ İDARELER TOPLAMI	93.461.444	214.844.712
GENEL TOPLAM	2.853.755.817	4.714.760.611

Kaynak: GİB (2024) 12.12.2024 tarihinde [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/ VI/VBKII/ 30_09_2004_kumulatif.xl](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xl) adresinden alındı.

Tablo 2.2’de 4811 Sayılı Kanun öncesi ve sonrasındaki dönemde hedeflenen ve gerçekleşen vergi tahsilatları görülmektedir. Vergi affından önceki yılın verilerine baktığımızda, 2002 yılı Bütçe Kanunu’nda yaklaşık 58 milyar TL’lik bir vergi geliri hedeflenmiş, gerçekleşen tahsilat ise yaklaşık 60 milyar TL olarak kaydedilmiştir. Bu durum, hedeflenen bütçenin yüzde 3 oranında aşıldığını göstermektedir. Ancak, bütçe hedefinin aşılmasına rağmen, 2003 yılı için belirlenen hedefin açık olması, Kanunun ilk yılında beklenen başarıyı sağlayamadığına dair farklı bir değerlendirme sunmaktadır. 2004 yılına geldiğimizde ise 99.173 milyon

TL’lik bütçe hedefi belirlenmiş ve bu hedef aşılmıştır. Tahsil edilen vergi geliri 101.038 milyon TL olarak gerçekleşmiş ve böylece yaklaşık 1,9 milyar TL’lik pozitif bir fark ortaya çıkmıştır. Bu durum, vergi affının sonraki yıl vergi gelirlerinde daha etkili olduğunu ortaya koymaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan tahakkuk ve tahsilat oranları incelendiğinde, yıllar içinde bir artış gözlemlenmiştir. Vergi uyumu açısından değerlendirildiğinde, tahakkuk ve tahsilat oranlarında olumsuz bir etkiye rastlanmamaktadır.

Tablo 2.2: 4811 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Bin TL

Yıllar	Tahmini Bütçe	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2002	57.911	59.631,8	1.720,8	91,4
2003	85.955	84.316,1	-1.638,8	92,5
2004	99.173	101.038,9	1.865,9	93,0

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

22.11.2008 tarihli 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun: gerçek ve tüzel kişilere ait olan yurt dışındaki para, altın, döviz, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının Türkiye’ye getirilerek ekonomiye kazandırılmasını ve taşınmazların kayıt altına alınmasını hedeflemiştir. Aynı zamanda, yurt içinde bulunan ancak işletmelerin öz kaynaklarında yer almayan bu tür varlıkların sermaye kapsamına alınmasıyla işletmelerin mali yapılarının güçlendirilmesi amaçlanmıştır. Kanunda belirtilen kapsamda, gerçek ve tüzel kişilere ilişkin şu unsurlar yer almaktadır:

- Yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları ile belirli belgelerle doğrulanmış taşınmazlar,
- Türkiye’de bulunan ancak işletmelerin öz kaynakları arasında yer almayan para, döviz, altın, menkul kıymetler, sermaye piyasası araçları ve belirli belgelerle doğrulanmış taşınmazlar,
- Yurt dışındaki iştirakler ve şubelerden elde edilen kazançlar ile yurt dışındaki şirketlerin tasfiyesinden kaynaklanan gelirler.

Gerçek ve tüzel kişiler, 1 Ekim 2008 tarihinden itibaren sahip oldukları yurt dışındaki para, altın, döviz, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarını

bu Kanun'un yayımlandığı 22 Kasım 2008 tarihinden itibaren üç ay içinde (2 Mart 2009 Pazartesi akşamına kadar) Türk Lirası rayiç bedeliyle bir bankaya veya aracı kuruma bildirmek ya da vergi dairelerine beyan etmekle yükümlüdür. Aynı zamanda, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin sahip olduğu, Türkiye sınırları içinde bulunan ancak işletmelerin öz kaynaklarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymetler ve taşınmazlar da bu kapsama dahil edilmiştir.

Maliye Bakanlığı verilerine göre, 5811 Sayılı Kanun kapsamında yaklaşık 64.000 mükellef beyanda bulunmuştur. Bu başvurular sonucunda bildirilen toplam varlık tutarı yaklaşık 48 milyar TL'ye ulaşmıştır. Bunun karşılığında tahakkuk eden vergi miktarı 1 milyar 600 milyon TL olarak hesaplanmış, tahsil edilen vergi tutarı ise 1 milyar 60 milyon TL olmuştur. Ancak yaklaşık 600 milyon TL'lik vergi tahsil edilememiştir. Ayrıca, beyan edilen yaklaşık 48 milyar TL'lik varlığın 15 milyar TL'lik kısmının kanun hükümlerine uygun olarak yurda getirilmediği ve işletme aktiflerine dahil edilmediği tespit edilmiştir.

Tablo 2.3'de 5811 Sayılı Kanun'un uygulanmasından önce ve sonraki dönemde hedeflenen ve gerçekleşen vergi ödemeleri yer almaktadır. Buna göre tahsilat ve tahakkuk oranlarının düştüğü görülmektedir. Vergi affından sonraki yıl olan 2009 yılında bütçe tahmininin 30,6 milyar TL altında tahsilat gerçekleştiği görülmektedir. Bu durum mükelleflerin vergi uyumu yönünde davranış sergilemediklerinin göstergesidir.

Tablo 2.3: 5811 Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Bin TL

Yıllar	Tahmini Bütçe	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2007	173.861	171.098	-2.763	91,1
2008	187.504	184.800	-2.703	89,7
2009	220.602	189.963	-30.639	87,4

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

25.02.2011 tarihli 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: Kanunun gerekçesi, genel olarak ekonomik kriz nedeniyle düşen talebin ve ekonomik daralmanın yarattığı sorunları iyileştirmek olarak gösterilmiştir. Kanun kapsamında; mal ve hizmet satışlarından doğan

gelirlerin azalması, kredi teminlerinde yaşanan sıkıntılar, işletmelerde yaşanan kapasite düşüklüğü nedeniyle nakit akışındaki yavaşlamayı gidermek ve böylece devlete karşı olan vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesi için teşvikte bulunmak amaçlanmıştır (mevzuat.gov.tr; RG:25.02.2011). Bu Kanuna göre vergi borcu aslına güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) uygulanarak hesaplanmış olan borçlarını ödeyen mükellefler, gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir.

Ayrıca, matrah ve vergi artırımı uygulamasıyla ilgili yıllar için vergi incelemesine ve tarhiyat sürecine tabi olunmazken, stok beyanı aracılığıyla kayıtlar düzeltilmiştir. Kanun kapsamında birikmiş borçlara taksitlendirme ve kredi kartıyla ödeme kolaylıkları getirilmiştir. Ayrıca kanun kapsamında birçok kamu kurumu ve meslek kuruluşlarının da vergi ve sigorta alacakları yapılandırılmıştır. Kanun, 31 Aralık 2010 tarihine kadar beyan edilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi, özel tüketim vergisi, katma değer vergisi, gelir ve kurumlar vergisi stopajı, damga vergisi gibi beyana dayalı tüm vergileri ve 31 Aralık 2010 tarihinden önce tahakkuk eden yıllık harçlar, motorlu taşıtlar vergisi gibi alacakları kapsamaktadır. Kanun içinde en geniş alan ödeme süresi geçtiği halde ödenmemiş ve kesinleşmiş alacaklar hakkında olmuştur.

Kamuoyunda “Torba Yasa” ya da “Torba Kanun” olarak da anılan bu kanunun öncesinde ve sonrasında hedeflenen ve gerçekleşen vergi gelirleri aşağıdaki tabloda verilmiştir. Tablo 2.4’de görüldüğü gibi 6111 Sayılı Kanun ile tahsilat açısından başarılı olup, hedeflenen vergi gelirlerinin üzerine çıkmıştır.

Tablo 2.4: 6111 Sayılı Kanun Kapsamında Gerçekleşen Tahsilat Tutarları

Yıllar	Tahsilat (Milyon TL)
31.12.2011	13.301.491
31.12.2012	20.894.445
31.12.2013	24.928.265
31.12.2014	26.366.265

Kaynak: Muhasebat (2014). T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat/Tahakkuk Oranları 12.09.2024 tarihinde <https://www.muhasebat.gov.tr/content/duyuru/genel-butcegelirleritahsilat-tahakkukoranlari-ekod4/> adresinden alındı.

Tablo 2.5’deki verilere göre 2011 yılında 13.3 Milyar TL, 2012 yılında yaklaşık 20.8 Milyar TL, 2013 yılında yaklaşık 25 Milyar TL tahsilat yapılırken 2014 yılında ise bu tutar yaklaşık 26.3 Milyar TL’ye çıkmıştır.

Tablo 2.5. 6111 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL

Yıllar	Tahmini Bütçe	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2010	212.555.871	228.298.799	15.742.928	86,2
2011	250.769.413	275.697.952	24.928.539	85,6
2012	300.995.224	306.344.726	5.349.502	86,4

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

6111 Sayılı Kanunla ilgili olarak kamuoyuna verilen bilgilere göre bu kanundan yararlanmak üzere 5 milyon 112 bin 334 başvuru yapılmış ve başvuranların 1.6 milyonunun motorlu taşıtlar vergisi ve trafik cezaları gibi alacaklar için, 302 bin civarının kredi ve yurtlar kurumu gibi kurumların alacakları için yapılmıştır. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın internet sitesinden 986 bin 852 elektronik başvuru yapıldığını ve yapılandırılacak olan tutarın yaklaşık 37 milyar TL olduğunu belirtmiştir. Bunun yanında en fazla başvurunun kesinleşmiş alacaklar için yapıldığı ve bu alacaklar için 4 milyon 441 bin 265 mükellef olduğu bildirilmiştir (<https://www.cnnturk.com>).

21 Mayıs 2013 tarihli 6486 sayılı Kanun: “2. Varlık Barışı” olarak da adlandırılan bir torba yasadır. 13. maddesinde yer alan vergi düzenlemesinin amacı, yurt dışında bulunan varlıkların ülke ekonomisine kazandırılması, gerekçesi ise gerçek ve tüzel kişilerin sahip olduğu varlıkların Türkiye’ye getirilerek kayda alınması yoluyla milli ekonomiye kazandırılması şeklinde açıklanmıştır. 5811 sayılı “Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun” ile benzerlik göstermesinin yanında 6486 Sayılı Kanuna eklenen yeni düzenleme ile sadece yurt dışında bulunan varlıklar kapsama alınmıştır. Başka bir ifade ile 6486 sayılı Kanun 22.04.2013 tarihi itibarıyla yalnızca yurtdışında bulunan; altın, döviz, para, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belge ile ispat edilebilen taşınmaz varlıklarla ilgili olarak düzenlemiştir (Gökmen, 2013).

Tablo 6’da 6486 sayılı Kanun’da düzenlenen vergi affından önce ve sonra hedeflenen ve gerçekleşen vergi gelirleri yer almaktadır. Elde edilen vergi

gelirlerini bütçe gelirleri içerisinde incelediğimizde, 2012 yılında 306 Milyar TL civarında olan vergi tahsilatı, 2013 yılında yaklaşık 355 Milyar TL'ye çıkmış ve bu rakam 2014 yılında ise yaklaşık 387 Milyar TL'ye ulaşmıştır.

Tablo 2.6: 6486 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL

Yıllar	Bütçe Hedefi	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2012	300.995.224	306.344.726	5.349.502	86.4
2013	347.890.019	354.706.446	6.816.427	86.8
2014	378.016.251	387.072.426	9.056.175	85,2

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 2.6'da görüldüğü gibi bütçe hedefleri her üç yılda da tahmin edilenin üstünde bir rakama ulaşmıştır. Bunun yanında en yüksek vergi gelirinin 2014 yılında 387 milyar TL olarak yapıldığı ve tahmin edilen tutardan yaklaşık 9 Milyar TL fazla tahsilat yapıldığı görülmektedir. Uygulama sonucunda toplam 69 milyar TL'den fazla varlık beyan edilmiş ancak tahakkuk eden vergi miktarı beklentilerin altında kalmıştır. Tahakkuk eden verginin sadece yüzde 15'i tahsil edilebilmiştir. Bu durum, vergi affının başarısı konusunda soru işaretleri yaratmıştır. Dönemin Maliye Bakanı uygulamanın önemli olduğunu belirtirken, beyan edilen varlıkların tamamının vergiye tabi tutulacağını ve kaçakların peşinde olacaklarını ifade etmiştir. Önceki yıllarda vergi tahsilatında büyük başarılar elde edilmiş ancak afa birlikte beklenen vergi gelirine ulaşamamış ve tahakkuk eden verginin büyük bir kısmı tahsil edilememiştir.

10 Eylül 2014 tarihli 6552 sayılı İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun: Kamuoyunda torba yasa olarak adlandırılmış, işletmelerin zor zor durumda kalarak devlete olan borçlarını ödeyemez hale gelmelerinden sonra düzenlemiştir. Kanun'un amacı; asıl işveren ile alt işveren ilişkilerinin değişmesine ihtiyaç duyulması, yer altında çalışan işçilerin haftalık çalışma süreleri ve yıllık ücretli izin sürelerinin yeniden düzenlenmesinin gerektiği, sosyal güvenlik sisteminin iyileştirilmesi ve uygulamada ortaya çıkan ihtiyaçların giderilmesi olarak belirtilmiştir.

Kanun'un 73. ve 74. maddelerinde ise Maliye Bakanlığı'na bağı tahsil daireleri tarafından takip edilen bazı amme alacakları ile büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idarelerinin ve belediyelerinin bazı alacaklarının yeniden yapılandırılması ve kasa mevcutları ile işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarından alacaklı oldukları tutarlar ile ortaklara borçlu oldukları tutarlar arasındaki net alacak tutarlarının düzeltilmesi amaçlanmıştır (<https://www.verginet.net>,). Kanunun yürürlüğe girmesinin nedeni kısaca; kamuya borcu olan işletmelerin borçlarını enflasyon oranında endeksleyerek ödenmesini kolaylaştırmak ve kamuyla olan mali ilişkilerinin belirli bir plan kapsamında çözümlenmesiyle faaliyetlerine devam edebilmelerini sağlamaktır. Kanunun yürürlüğe konmasının bir diğer nedeni ise yaşanan ihtilafların sulh yoluyla sonlandırılması ve yatırım ortamının iyileştirilmesi için ekonomik kalkınmanın sürdürülebilir devamlılığını sağlamaktır.

Tablo 2.7'de 6552 sayılı Kanun'un yayımlandığı yıl ile birlikte önceki ve sonraki yılda hedeflenen ve yapılan vergi tahsilatları incelenmiştir. Buna göre 2013 yılından 2015 yılına tahsilat tutarlarında bir artış olduğu görülmektedir.

Tablo 2.7: 6552 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL

Yıllar	Bütçe Hedefi	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2013	347.890.019	354.706.446	6.816.427	85,4
2014	378.016.251	387.072.426	9.056.175	83,5
2015	427.048.060	447.972.948	20.924.888	82,9

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tahakkuk tahsilat oranı, 2013 yılında yüzde 84,4 olarak gerçekleşmişken 2014 yılında yüzde 83,5'e düşmüştür. 2015 yılına bakıldığında, 491 milyar TL tutarında vergi tahakkuk ederken, 447 milyar TL vergi tahsil edilmiştir. Bu durum, tahsilat oranlarının tahakkuk edilen tutara kıyasla azaldığını göstermektedir. Vergi affı sonrası tahakkuk tutarlarının artışı, tahakkuk tahsilat oranının düşük seviyelerde kalmasına neden olmuştur.

2015 yılı genel bütçe gelirleri kapsamında tahakkuk ve tahsilatın ekonomik sınıflandırmasına dair verilere göre, 6552 sayılı Kanun kapsamında toplamda 8.284 milyon TL tahsil edilmiştir. 2016 yılına ait verilere bakıldığında, yaklaşık 10,2

milyar TL tahsilat gerçekleştirilmiş ve toplamda 43,7 milyar TL tutarında vergi alacağı yapılandırılmıştır. Gelir İdaresi'nin yayımladığı raporlarda, 6552 sayılı Kanun'a ilişkin tahsilat durumu hakkında bu veriler dışında başka bilgi bulunmamaktadır.

3 Ağustos 2016 tarihli 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun: 15 Temmuz tarihinde yaşanan darbe girişimi sonrasında yarattığı ekonomik ve siyasi sıkıntıları ortadan kaldırmak amacıyla çıkarılmış bir kanundur. Kanun'un genel gerekçesinde de bu şekilde ifade edilerek, darbe girişiminin yarattığı olumsuz etkileri azaltmanın amaçlandığı vurgulanmıştır. Bunun yanında 6736 sayılı Kanun ile gelen affın 31 Haziran öncesini kapsamaması ve sonraki dönemleri kapsamaması nedeniyle tam olarak darbe girişimi affı olarak nitelenmediği de söylenebilir. Kanun'un amacı; özel sektörün kamuya olan borçları azaltılarak, borçlulara taksit imkanı sunulması, ihtilafların sulh yoluyla çözümlenmesi, vergi incelemesi altında olan konuların davaya gerek kalmadan çözümlenmesi, vergilemede öngörülebilirliğin artırılarak geçmiş dönemlerle ilgili risklerin ortadan kaldırılması, işletmemelerin kayıtlı ekonomiye geçişinin teşviki olarak gösterilmiştir.

6736 sayılı Kanun ile yapılandırılan borçların 6, 9, 12 veya 18 taksit imkanıyla ödenmesi sağlanmıştır. Taksitlerin iki ay arayla ödenmesi planlanmıştır. Yapılandırmanın sürekliliğinin sağlanması için ilk iki taksitin süre ve miktar kuralına uyarak ödenmesi şartı getirilmiş ve bir takvim yılı içinde ikiden fazla taksiti aksatanlar için yapılandırmanın son bulmasına karar verilmiştir. Yapılandırma, motorlu taşıtlar vergisi, trafik para cezası, KDV, gelir vergisi gibi birçok farklı vergi türünü kapsamaktadır. Kanun kapsamında, farklı vergi türlerinden toplam 77,6 milyar TL'lik bir yapılandırma yapılmıştır. Bu rakam, Kanun çıkmadan önceki 90 milyar TL'lik kamu alacağının yaklaşık yüzde 76'sına tekabül etmektedir.

Kanuna toplam 8,5 milyondan fazla başvuru yapılmış, bu da vatandaşların yapılandırmadan yoğun şekilde yararlandığını göstermektedir. Yapılandırma sayesinde devlet, motorlu taşıtlar vergisinden 1,7 milyar TL, KDV'den 15,5 milyar TL gibi önemli gelirler elde etmiştir. Kanun kapsamında 6,3 milyon borçlu bulunmakta ve bu borçluların 4,8 milyonu başvuru yapmıştır. Başvuruda bulunan

kişilerin yaklaşık yüzde25'i borcunu peşin ödemiştir. Yapılandırma kapsamına belediyelere ait alacaklar, köprü ve otoyollardan usulsüz geçiş cezaları gibi farklı alacak türleri de dahil edilmiştir (Yıldırım vd., 2016).

Tablo 2.8: 6736 Sayılı Kanun ile Gerçekleşen Tahsilat Tutarları

Yıllar	Tahsilat (Milyon TL)
31.12.2016	12.363
31.12.2017	24.649
31.12.2018	35.630

Kaynak: Muhasebat (2014). T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat/Tahakkuk Oranları 12.09.2024 tarihinde <https://www.muhasebat.gov.tr/content/duyuru/genel-butcegelirleritahsilat-tahakkukoranlari-ekod4/> adresinden alındı.

2016 yılında yaklaşık 12 Milyar TL tahsilat gerçekleşirken 2017 yılında bu tutar 24,6 Milyar TL'nin üzerine çıkmış ve 2018 yılına gelindiğinde ise 35,6 Milyar TL civarında bir tahsilat gerçekleşmiştir (Tablo 8). Aşağıdaki Tablo 1.9'da 6736 sayılı Kanun'un yayımlandığı yıl ile birlikte önceki ve sonraki yılda hedeflenen ve yapılan vergi tahsilatları incelenmiştir.

Tablo 2.9: 6736 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri, Milyon TL

Yıllar	Tahmini Bütçe	Tahsilat	Fark	T/T Oranı
2015	427.048	447.972	20.924	82,9
2016	504.450	505.743	1.293	81,2
2017	564.746	598.162	33.415	82,3

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

2017 yılı Bütçe Gerçekleşmeleri ve Beklentileri Raporuna göre 2016 yılı gerçekleşen vergi geliri 505.7 milyar TL olarak açıklanırken 2017 hedefi ise 564.7 milyar TL olarak belirlenmiştir. Bunun sonucunda 2017 yılı genel vergi geliri 598.1 milyar TL olarak gerçekleşmiş olup, bütçe hedefine göre 33 milyar TL fazla vermiştir. Bu da 2017 yılı tahsilatının beklenenden daha başarılı olduğunu göstermektedir.

31 Mart 2017 tarihli 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun: Bu Kanun, 6736 sayılı Kanun’a başvuruda bulunamayan aften yararlanamayan mükellefler ile bu yapılandırma sonrasında oluşmuş borçlar için çıkarılmıştır. Her ne kadar 6736 sayılı Kanun için darbe girişimi sonrası oluşan olumsuzlar için çıkarılmış olduğu söylene de 30 Haziran 2016 döneminden önceki borçları kapsadığı için darbe girişimi sonrasındaki sorunları gidermek için çıkarılan asıl kanun 7020 sayılı Kanun olmuştur. Kanun’un gerekçesine göre; 6736 sayılı Kanun kapsamına giren alacak türleri ve alacaklı idareler esas alınarak bu idarelerin 31.03.2017 tarihine kadar olan kesinleşmiş alacakları yine 6736 sayılı Kanun’da düzenlenen şartlara uyumlu olarak yapılandırılmaktadır. Ayrıca kanunla RTÜK (Radyo Televizyon Üst Kurulu) alacaklarının da yapılandırılması sağlanmıştır. Son bir yıllık süre içinde borcunu ödeyememiş olan mükellefler için de ödeme kolaylığı sağlanması amaçlanmıştır. Borçlulara tutarlar üzerinden 6, 9, 12 veya 18 taksit seçeneği sunan kanun ile gerçekleşen tahsilat tutarı Tablo 2.10’da verilmiştir.

Tablo 2.10: 7020 Sayılı Kanun ile Gerçekleşen Tahsilat Tutarı

Yıllar	Tahsilat (Milyon TL)
31.12.2017	2.008.213
31.12.2018	3.952.908

Kaynak: Muhasebat (2014). T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat/Tahakkuk Oranları 12.09.2024 tarihinde <https://www.muhasebat.gov.tr/content/duyuru/genel-butcegelirleritahsilat-tahakkukoranlari-ekod4/> adresinden alındı.

Tablo 2.10’a bakıldığında, 2017 yılında yaklaşık 2 Milyar TL olan tahsilat tutarı 2018 yılında yaklaşık 4 Milyar TL’ye çıkmıştır.

Tablo 2.11: 7020 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Hedeflenen ve Gerçekleşen Gelir Vergileri

Yıllar	Tahmini Bütçe	Tahsilat	Fark
2016	504.450.400	505.743.851	1.293.451
2017	564.746.658	598.162.619	33.415.961
2018	667.319.541	705.500.916.	38.181.375

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm

Tablo 2.11’de de görüleceği gibi 2016-2018 yılları arasında yapılan vergi yapılandırmaları sayesinde vergi gelirlerinde önemli artışlar yaşanmıştır. Hedeflerin üzerinde tahsilat: 2016, 2017 ve 2018 yıllarında belirlenen vergi gelir hedeflerinin tamamı aşılmış, hatta bazı yıllarda bu fark oldukça yüksek seviyelere ulaşmıştır. Yapılandırma kanunlarına rağmen, genel bütçe vergi geliri tahsilat oranı 2015 yılına göre 2016 yılında hafif düşüş gösterse de, 2017 yılında tekrar yükselmiştir.

11 Mayıs 2018 tarihli 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun: Kapsam bakımından son yıllarda çıkarılmış tüm vergi affı kanunlarından daha fazla avantajlar getirmiştir. Kanunun gerekçesine bakıldığında özetle; ekonomik büyüme hızına güç katmak, risk ortamının ve bölgesel bazda yaşanan olaylar nedeniyle ortaya çıkan olumsuzlukları ortadan kaldırmak, kalkınmanın sürekliliğini sağlamak, girişimcileri teşvik etmek olarak söylenebilir. Bunun içinde 7143 sayılı Kanun ile kamu alacaklarının yapılandırılması, ihtilaflı durumda olan işlemlerin sulh yolu ile çözümlenmesi, matrah/vergi artırımı ile geçmiş dönemlere yönelik risklerin ortadan kaldırılması, kayıt dışı ekonominin önlenmesi amaçlanmıştır (Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, 2018).

Kanun kapsamında, daha önce yürürlüğe girmiş olan vergi aflarından farklı olarak, kanunun 5’inci maddesinde matrah ve vergi artırımında bulunan vergi mükelleflerinin vergi incelemesi ve vergi tarhiyatından kurtulma imkânları bu mükelleflerin aynı zamanda 213 sayılı VUK’un 359’uncu ve 367’nci maddeleri kapsamında bulunmamalarına bağlanmıştır. 30 Nisan 2019 tarihi itibarı ile 7143 sayılı Kanun kapsamında toplam olarak 18.206 milyon TL tutarında tahsilat yapıldığı görülmektedir (Yılmaz, 2021).

17 Temmuz 2019 tarihli 7186 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: Torba yasa olarak çıkarılan kanunun 2. Maddesinde “Varlık Barışı ile ilgili hükümler yer almaktadır. Kanunun kapsamında, yurtiçinde ve yurtdışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları bulunmaktadır. Bildirilen bu varlıkların yurtdışında olanlarının 3 ay içinde Türkiye’ye getirilmesi, yurtiçinde bulunanların ise kayıt altına alınması şartı getirilmiştir. Beyan edilen bu varlıklar üzerinden yüzde 1

oranında vergi tarhiyatı yapılmakta ve tarhiyatın izleyen ay sonuna kadar verginin ödenmesi gerekmektedir. Beyan edilen varlıklar üzerinde daha sonradan bir vergi incelemesi ya da tarhiyatı yapılmayacaktır.

11 Kasım 2020 tarihli 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun: 2020 yılında tüm dünyayı etkisi altına alan koronavirüs (COVID-19) salgını tüm hayatın akışını olumsuz yönde etkilemiştir. Virüsün yayılmasını önlemek amacıyla tedbiren kapanmalar uygulanmış ve bu kapanmaların sonucunda başta üretim ve tüketim olmak üzere ekonomi ve istihdam hayatı durma noktasına gelmiştir. Bunun üzerine salgının yarattığı olumsuz etkileri azaltmak amacıyla Kanun kapsamına; Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergiler, gümrük vergileri, SGK primleri, İl Özel İdareleri'ne olan borçlar, belediyelere olan borçlar, idari para cezaları ile bunların gecikme faizleri, gecikme zammı gibi fer'i alacaklar ve cezalar alınmıştır.

3 Haziran 2021 tarihli 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun: Bu Kanunla vergi mükelleflerine ve kamu borçlularına birçok kolaylık getirilmiştir. Kanunun getirdiği bu kolaylıklar büyük ilgi görmüş ve 5 milyon 804 bin 861 mükellef başvuruda bulunmuş ve kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarı 152,6 Milyar TL'yi geçmiştir.

12 Mart 2023 tarihli 7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun: 7440 sayılı Kanun, 12 Mart 2023 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanunu'nun gerekçesi, ekonomik büyüme ve vatandaşların kamu yükümlülüklerinin hafifletilmesi gibi bir dizi önemli amaca dayanıyor. Kanunun genel gerekçesine göre, Türkiye'nin son dönemde yakaladığı yüksek büyüme hızını desteklemek ve ekonomik faaliyetlerin sürdürülebilirliğini sağlamak amacıyla, vergi ve diğer kamu borçlarının yapılandırılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda, vatandaşlardan gelen talepler dikkate alınarak kamuya olan yükümlülükleri hafifletecek bir düzenleme öngörülmüş; bu sayede vatandaşların yatırım, üretim ve ihracat gibi ekonomik faaliyetlere odaklanmaları hedeflenmiştir. Ödeme kolaylığı getirilerek mükelleflerin üzerindeki yükün azaltılması, böylece ekonomik büyümeye katkıda bulunmaları amaçlanmıştır (Türkay, 2023, s.1).

Kanun aynı zamanda, geçmiş dönemlere ait vergi ihtilaflarının sulh yoluyla çözümünü teşvik etmeyi, matrah ve vergi artırımı yoluyla geçmişe dönük vergi risklerini ortadan kaldırmayı ve işletme kayıtlarının fiili duruma uyumlu hale getirilmesini sağlamayı hedeflemektedir. Bu düzenlemelerle, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması teşvik edilerek ekonomi üzerindeki uzun vadeli etkilerin hafifletilmesi ve vergilendirme süreçlerinin şeffaflaştırılması amaçlanmıştır (Türkay, 2023, s.1).

Kanun teklifi ilk sunulduğunda 2022 yılına ait matrah artırımını içermemesine rağmen, TBMM Genel Kurulu'nda yapılan bir öneri ile 2022 yılı da kapsam dahilinde değerlendirilmiştir. Böylece 2018-2022 dönemini kapsayan beş yıllık bir süreç için mükelleflere matrah ve vergi artırımı imkanı tanınarak, olası vergi riskleri azaltılmaya çalışılmıştır. Ekonomik, sosyal ve psikolojik nedenler de bu Kanun'un çıkarılmasında önemli rol oynamıştır. 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen deprem sonrası özellikle afet bölgesinde bulunan mükelleflerin yaşadığı ekonomik zorluklar, bu mükelleflere yönelik özel düzenlemeler yapılmasını gerektirmiştir. Depremden etkilenen bölgelerdeki mükellefler için mücbir sebep ilan edilerek, borçlarının yapılandırılmasında özel düzenlemeler getirilmiştir. Böylece, deprem bölgesinde yaşayan vatandaşların borç yükünün hafifletilmesi ve yeniden ekonomik hayata entegre olmaları sağlanmaya çalışılmıştır (Taşdan, 2023, s.118).

Kanun, ekonomik canlılığı desteklemek, vergi ödevlerini yerine getirmekte güçlük çeken vatandaşlara destek sağlamak, geçmişe dönük ihtilafları sona erdirmek ve kayıtlı ekonomiyi teşvik etmek gibi çeşitli amaçları bir araya getirerek, ülkenin ekonomik istikrarını ve büyüme hızını sürdürmeyi hedeflemektedir.

Kanun ile vergi mükelleflerinin borçlarının yapılandırılması sağlanarak ödeme kolaylıkları sunulmuştur. Ayrıca, matrah ve vergi artırımı yapan mükelleflere belirli ayrıcalıklar tanınmış; eksik veya hiç beyan edilmemiş gelir ve kazançların pişmanlık, izaha davet veya kendiliğinden beyan etme yollarıyla gecikme zammı veya faizi uygulanmadan beyan edilmesine imkan tanınmıştır. 7440 sayılı Kanun kapsamında yer alan unsurlar şunlardır (mevzuat.gov.tr):

- Vergi Usul Kanunu çerçevesinde 31 Aralık 2022 tarihinden önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar beyan edilmesi gereken vergiler ve bunlara ilişkin ceza, gecikme faizi ve zamları.
- 31 Aralık 2022'den önce tahakkuk etmiş olan vergiler ve bu vergilere ilişkin cezalar, gecikme zamları ve gecikme faizleri.
- 31 Aralık 2022'den önce tespit edilen ve vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları.
- 31 Aralık 2022 tarihinden önce verilmiş idari para cezaları.
- 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki tahsil dairelerine intikal etmiş asli ve fer'i kamu alacakları.
- Kayıtlarda yer almayan ancak işletmelerde mevcut olan makine, teçhizat ve demirbaşlar.
- Ticaret Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerinin 6183 sayılı Kanun gereğince takip ettiği gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler ve gecikme zamları.
- Sosyal Güvenlik Kurumu tahsil dairelerinin 6183 sayılı Kanun uyarınca belirtilen tarihe kadar tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş olan bazı alacakları.
- İl Özel İdareleri tahsil dairelerinin 6183 sayılı Kanun kapsamında takip ettiği ve 31 Aralık 2022'den önce vadesi gelmiş ancak ödenmemiş olan asli ve fer'i kamu alacakları.
- Belediyelerin Vergi Usul Kanunu kapsamında, 31 Aralık 2022 tarihine kadar beyan edilmesi gereken vergi, vergi cezası, vergi zammı ve faizleri.
- Vadesi 31 Aralık 2022'den önce olan ve Belediye Gelirleri Kanunu'na göre tahsil edilmesi gereken ücretler, paylar ve bunlara bağlı fer'i alacaklar.
- Büyükşehir Belediyelerinin Çevre Kanunu kapsamında tahsil etmesi gereken ancak süresinde alınamamış olan su, atık su ve katı atık ücretleri ve bunlara bağlı fer'i alacaklar.

Vergi borçlarının yapılandırılmasına yönelik düzenleme, yalnızca borçların yeniden yapılandırılmasını değil, aynı zamanda bazı vergi kanunlarında yapılan değişiklikleri de kapsamaktadır. Örneğin, 7440 sayılı Kanun, ek vergi uygulamasını getirmiştir. Daha önceki vergi affı kanunlarında ek vergiye yer verilmezken, 7440 sayılı Kanun ile bazı istisna ve indirimlerden yararlanan Kurumlar Vergisi mükelleflerine ek vergi yükümlülüğü getirilmiştir. 7440 sayılı Kanun'da yer alan

vergi borçlarının yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir (mevzuat.gov.tr):

- Kesinleşmiş alacakların yapılandırılması,
- Henüz kesinleşmemiş veya dava sürecinde olan alacakların yapılandırılması,
- İnceleme ve tarhiyat aşamasındaki işlemlerin yapılandırılması,
- Matrah artırımı yapılması,
- İşletme kayıtlarının düzeltilmesi,
- Kurumlar Vergisi mükelleflerinin istisna ve indirimlerden yararlandığı tutarlar üzerinden ek vergi düzenlemesi,
- Genç girişimcilere uygulanan istisna tutarının artırılması,
- Damga Vergisi Kanunu'na geçici bir madde eklenmesi,
- Harçlar Kanunu'nun 4 sayılı tarifesine eklemeler yapılması,
- Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesine ilaveler yapılması,
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2. maddesinde değişiklik yapılması,
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin güncellenmesi,
- Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3. maddesinde düzenlemeler yapılması,
- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi kapsamındaki devir işlemlerine yönelik finansman giderleri düzenlemeleri,
- Deprem hasarının telafisi için belirli kazançlar üzerinden ek vergi alınması,
- Deprem nedeniyle zor durumda kalan mükellefler için getirilen düzenlemeler.

Yapılandırma kapsamına dahil edilen borçlar ise vergi ve vergi cezaları, bazı idari para cezaları, ecrimisil borçları, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına yönelik katkı payları, gümrük vergileri ve bu vergilere ilişkin idari para cezaları, sosyal güvenlik primleri, topluluk sigortası primleri, emeklilik kesintileri, işsizlik sigortası primleri, sosyal güvenlik destek primi, belediyelerin idari para cezaları, su, atık su ve katı atık ücreti alacakları ile büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su alacakları ve bu kamu borçlarına ilişkin faiz, zam, gecikme faizi ve benzeri fer'i alacakları kapsamaktadır.

2022 yılına ait geçici vergiler Kanun kapsamı dışında bırakılmakla birlikte, 31 Aralık 2022 tarihinden önceki dönemlere ilişkin beyana dayalı vergiler ile vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri, 2022 yılına ait olup 31 Aralık 2022'den önce tahakkuk eden vergiler ve bu vergilere ilişkin cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri ve Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerince tahsil edilen diğer vergiler yapılandırma kapsamında yer almaktadır.

7440 sayılı Kanun'dan yararlanmak isteyen mükelleflerin en geç 30 Haziran 2023 tarihine kadar ilgili daireye başvuruda bulunmaları gerekmektedir. İlk ödeme tarihi 31 Temmuz 2023 olarak belirlenmiş olup, geri kalan taksitler ise takip eden aylarda, 48 aya kadar eşit taksitler halinde ödenecektir. Mükellefler, borçlarının tamamını ilk taksit tarihine kadar peşin olarak öderlerse, borçlarına herhangi bir katsayı uygulanmayacaktır. Ayrıca, fer'i alacaklar yerine hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının yüzde90'ının tahsil edilmesinden feragat edilmesi öngörülmüştür. 31 Aralık 2022 de dahil olmak üzere, bu tarihten önce ödenmiş olan idari para cezalarında yüzde 25 indirim uygulanması planlanmaktadır. Eğer yapılandırma yalnızca fer'i alaclardan oluşuyorsa, fer'i alacaklar yerine hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının yüzde50'sinin tahsil edilmesinden vazgeçilecektir. Taksitle ödeme tercih edilecekse, mükellefler 12, 18, 24, 36 veya 48 eşit taksit seçeneklerinden birini seçmeli ve bu süre içinde ödemelerini tamamlamalıdır. Bu süreyi aşan taksit ödemesi yapılamayacaktır. Taksitli ödemeler için belirlenen katsayı oranları aşağıdaki tabloda verilmiştir (mevzuat.gov.tr).

Tablo 2.12: Taksit Sayısı, Süresi ve Katsayılar

Taksit Sayısı	Taksit Süresi	Yapılacak Ödemelerde Uygulanacak Katsayı
12	12	1,09
18	18	1,18
24	24	1,27
36	36	1,36

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Belirlenen tutar, seçilen taksit süresine göre uygun katsayı ile çarpılarak hesaplanacak ve bu tutarın belirtilen taksit süresi boyunca eşit olarak ödenmesi gerekecektir. Mükelleflerin, seçtikleri taksit süresinden daha erken bir dönemde borçlarını kapatmaları halinde ise katsayı uygulamasında güncelleme yapılacaktır.

7440 sayılı Kanun, ekonomik, sosyal ve psikolojik nedenlerle yürürlüğe girmiştir. Özellikle Kahramanmaraş merkezli depremler sonrası, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmekte zorlanan mükelleflere ödeme kolaylıkları ve borç yapılandırma imkanları tanınmıştır. Ancak bu Kanun, önceki yapılandırma kanunlarından bazı yönleriyle farklılıklar içermektedir. Bu farklar şunlardır (Taşdan, 2023, s.117-118).

Kar Payı Ödemeleri: İlk defa bu kanun kapsamında, Gelir Vergisi Kanunu'ndaki kar payı ödemeleri ve tam mükellef kurumların dar mükellef kurumlara yaptığı kar payı ödemeleri yapılandırma kapsamına alınmıştır.

Vergi Artırımı Kapsamı: Önceki kanunlarda serbest meslek kazançları, GMSİ gelirleri, yıllara yaygın inşaat işleri, çiftçi ödemeleri ve esnaf muafiyeti kapsamında yapılan stopajlar yer alıyordu. 7440 sayılı Kanun ile kar dağıtımına yönelik stopajlar da yapılandırma kapsamına dahil edilmiştir.

Vergi İnceleme Süresi: Önceki kanunlara göre vergi incelemeleri ve takdir işlemleri kanun yayımlandıktan sonraki 2 ay içinde sonuçlandırılmazsa işlem yapılamazdı. Ancak 7440 sayılı Kanun'da bu süre 7 güne indirilmiştir.

Tevkifatla Ödenen Vergiler: Daha önceki yapılandırma kanunlarında gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin artırdıkları matrahlardan tevkiyat yoluyla ödenen vergiler mahsup edilemiyordu. 7440 sayılı Kanun'da ise bu vergiler mahsup edilebilmektedir.

KDV Düzenlemesi: İşletmede mevcut olup kayıtlarda yer almayan mallar üzerinden ödenen katma değer vergisi, genel esaslara göre indirilebilecek fakat iadesi mümkün olmayacaktır.

Damga Vergisi: Matrah ve vergi artırımı beyannameleri için 1000 TL damga vergisi ödenecektir.

İdari Para Cezaları: Alkollü araç kullanmak veya tehlikeli araç hareketleri nedeniyle ölümle sonuçlanmadığı sürece ceza puanlarının silinmesi ve sürücü belgesi geri alınmış kişilerin ehliyetlerinin iade edilmesi bu kanun kapsamına alınmıştır.

Taksit Süresi: Daha önceki yapılandırma kanunlarında en uzun taksit süresi 36 ay iken, 7440 sayılı Kanun ile bu süre 48 aya çıkarılmıştır.

Taksit Ödeme Limiti: Önceki kanunlarda iki taksiti ödemeyen mükellefler kanundan faydalanma hakkını kaybederken, bu sınır 7440 sayılı Kanun'da üç taksite çıkarılmıştır.

Deprem Bölgesi Düzenlemeleri: Deprem bölgesindeki mükellefler için başvuru ve ödeme süreleri bir ay uzatılmıştır.

Emlak Vergisi: Meclis genel kurulunda alınan kararla, emlak vergileri de yapılandırma kapsamına dahil edilmiştir.



3. VERGİ AFFLARI İLE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİNE YÖNELİK ANKET ÇALIŞMASI

3.1. Literatür Taraması

Vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkisi vergi aflarının niteliğine, vergi affına yönelik alınan önlemlere ve mükellefi etkileme gücüne bağlı olarak değişmektedir. Affın genellikle gecikme zammı, faiz ve cezalar için uygulandığı bilinmektedir. Bu durumda dahi, toplumda vergi affının dürüst mükellefler ile diğer mükellefler arasında adaletsizlik yarattığı algısı yaygındır ve bu düşünce vergi uyumu üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır (Şanver, 2018, s.45; Kargı, 2011, s.107). Mükellefler vergileri zorunlu ve karşılıksız bir ödeme olarak gördüklerinden, vergiler bir yük olarak algılanmakta ve özveride bulundukları hissini zayıflatmaktadır (Gür & Yıldız, 2017, s.694; İpek & Kaynar, 2009, s.117).

Bu alt başlıkta öncelikli olarak uluslararası literatürde vergi aflarının vergi uyumuna etkisine yönelik yürütülen çalışmalara kısaca el alınmaktadır. Sonrasında ise, vergi aflarının vergi uyumuna etkisine yönelik olarak ulusal literatürde yer alan çalışmalar incelenmiştir.

3.1.1. Uluslararası Çalışmalar

James ve diğerleri (1998), Hindistan'da yapmış oldukları çalışmada, vergi uygulamalarında esneklik veya adaletsizlik olarak görüldüğü takdirde vergi aflarının, uzun vadede vergi uyumunu düşürdüğünü belirtmişlerdir. Araştırmada vergi aflarının vergi uyumunda düşüşe yol açtığı görülmüş, öte yandan daha fazla insanın kayıt dışı sektöre kaydığı sonucu çıkmıştır.

Laborda ve Rodrigo'nun (2005) yapmış olduğu çalışmada 1988-91 gelir vergisi reform programı çerçevesinde 1991'de kabul edilen af önlemlerinin İspanyol bireysel gelir vergisine (IRPF) uyumu üzerindeki uzun vadeli etkisini değerlendirmişlerdir. 1979'dan 1998'e kadar olan aylık IRPF vergi tahsilatı serisinin analizine dayanarak, affın ne kısa ne de uzun vadede vergi tahsilatı üzerinde hiçbir etkisinin olmadığı görülmüştür. Buna karşılık, 1988'de başlatılan IRPF reform süreciyle bağlantılı yasal ve idari önlemlerin neden olduğu kalıcı olumlu etkiye dair kanıtlar bulmuşlardır.

Alm ve diğerleri (1990) uzun vadede vergi affının vergi uyumuna etkilerini inceledikleri çalışmalarında ilginç sonuçlara ulaşmışlardır. Hükümetlerin gelecekte af olmayacağına ilişkin olarak güvence vermesi, vergi mükelleflerinin vergiye uyum kararlarında affın etkisini azaltmaktadır. Çalışmada vergi affından önce vergi uyumları yüksek olan mükelleflerin af sonrasında da vergi uyumlarının yüksek olduğu ancak vergi affından önce vergiye uyumu orta düzeyde olan mükelleflerin ise af sonrası vergiye uyum oranlarının düştüğü bulunmuştur.

Bu bulgu Torgler ve Schaltegger (2005), ABD’de yapmış oldukları araştırmada da tekrarlanmıştır. Bu araştırmada ayrıca insanların bir vergi affının uygulanmasına katılıp katılmadıklarını değerlendirmek için çalışma yapılmış ve bireylerin bir vergi affına katılmama ihtimalinin katılma ihtimalinden daha düşük olduğunu, ancak vergi aflarının vergi uyumluluğunu artırma eğiliminde olduğunu bulmuşlardır.

Alm ve Beck (1993) tarafından Amerika Colorado’da 1985 yılında gerçekleştirilen vergi affı üzerine yapmış oldukları çalışmada, uzun dönemde vergi affının vergi uyumu üzerindeki etkilerini incelemişlerdir. Çalışmanın sonucu Colorado affının vergi tahsilatlarının düzeyi veya eğilimi üzerinde uzun vadeli bir etkisinin olmadığını güçlü bir şekilde göstermiştir. Bunun yanında hükümetlerin gelecekte affın olmayacağına dair güvence vermesinin mükelleflerin vergiye uyum kararlarını etkilediği ve iyi tasarlanmış bir af programı ile vergi uyumunu destekleyen uygulamaların affın uyumu artırıcı etkisini güçlendirdiği belirlenmiştir.

Alm, Martinez-Vazquez, Wallace (2007) yapmış oldukları bir çalışmada Rusya’da 1990’lı yıllarda uygulanan birçok vergi affının vergi tahsilatları üzerindeki etkisini analiz etmişlerdir. Çalışmanın sonucuna göre, Rusya’da uygulanan vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde olumlu veya olumsuz herhangi bir etkisinin olmadığı bulgulanmıştır. Vergi aflarının gelişmiş bir vergi uygulaması ve mükellef eğitim programları ile vergi uyumunu arttıracak, ya da en azından düşürmeyeceği sonucuna ulaşılmıştır.

Kilonzo’nun (2012) Kenya’da yapmış olduğu çalışmada vergi affının gelir artışına etkisi incelenmiştir. Araştırmanın hedef kitlesi, bireysel ve kurumsal vergi mükelleflerinin 1992 yılından 2010 yılına kadar vergi affı olan ve olmayan dönemlere ait gelirleri ile ilgili dönemlere ait GSYİH büyüme ve enflasyon

oranlarına ilişkin verileri içermektedir. Araştırma, GSYİH ve enflasyon gibi vergi geliri artışını etkilemesi muhtemel diğer faktörler dikkate alındığında, vergi affının vergi geliri artışı üzerinde aslında olumlu bir etkisinin olmadığını ortaya konmuştur.

Bayer ve diğerleri (2015) ABD'nin 13 eyaletinde gerçekleştirdikleri bir çalışmada vergi mükelleflerine anket uygulanmıştır. Çalışmanın sonucunda vergi affı programının hükümet ve mükellefler arasında etkileşimi güçlendirdiği ve vergi affının, mükelleflerin vergi uyumunu arttırdığı ortaya çıkmıştır.

Bunun yanında Mikesell ve Ross (2012), tarafından ABD'nin 50 eyaletinde gerçekleştirilen çalışmada, vergi aflarının temel amacının 30 yıllık bir süre içinde vergi uyumundaki iyileşmeden vergi geliri yaratmaya doğru kaydığını ortaya koymuştur. Junpath ve diğerleri (2016) Güney Afrika'da vergi mükelleflerinin vergi aflarına ve vergi uyumuna yönelik tutumlarını incelemiştir. Çoklu afların vergi gelirlerini artırmaya faydası olmadığını ancak vergi kaçakçılarına gelecekteki vergi aflarını beklerken vergiden kaçınma olanağı sağladığını ortaya koymuşlardır. Dissanayake ve diğerleri (2017) Sri Lanka'da vergi aflarının artılarını ve eksilerini ortaya koyan bir çalışma gerçekleştirmişlerdir. Vergi affının mükemmel bir şekilde uygulanması durumunda vergi uyumunun sonuçlarının çok daha iyi olacağını ortaya koymuşlardır.

Villalba (2017), Arjantin'de vergi aflarının vergi tahsilatı üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışmanın sonucu, aflar, cezaları azalttığından ve kaçakçılığı daha karlı hale getirdiğinden dolayı hükümetin gelirini düşürmektedir. Ancak afların uzun vadeli gelirleri etkilemediği görülmüştür. Diğer temel sonuç ise teorik öngörülerle paralellik göstermektedir: Kısa vadeli gelirlerdeki artış geçicidir ve yalnızca vergi tahsilatını hızlandırır, ancak toplanan miktarı artırmaz. Dolayısıyla, afların yalnızca kısa vadede gelir artışı sağlamak ve daha temel vergi reformlarından kaçınmak için kullanıldığı sonucuna varılmıştır.

Waluyo (2017), Endonezya'da vergi affı yönetiminin vergi mükelleflerinin uyumu üzerindeki etkisini ele almıştır. Vergi affı, elektronik faturalandırma ve elektronik dosyalama sistemi bağımsız değişkenler olarak alınırken, vergi mükelleflerinin uyumu bağımlı değişkenler olarak alınmıştır. Araştırmanın sonuçları, elektronik faturalama ve elektronik beyan değişkenlerinin vergi

mükelleflerinin uyumu üzerinde önemli bir etkisi olduğunu ancak vergi affının vergi uyumu üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını göstermiştir.

Nurkhin ve diğerleri (2018) yine Endonezya’da yapmış oldukları çalışmada hükümetin uyguladığı vergi affı programının mükellefler üzerindeki etkisi incelenmiştir. 200 mükellefle yapılan çalışmanın sonuçları vergi anlayışının, vergi mükelleflerinin farkındalığının ve vergi affı algısının vergi uyumu üzerinde olumlu ve anlamlı bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymuştur. Mükelleflerin vergi anlayışı ve farkındalığı, vergi affı algısı değişkeninden daha güçlü etkiye sahip değişkenler haline gelmektedir. Diğer sonuçlar cinsiyetin de vergi mükelleflerinin uyumunu etkileyebileceğini göstermektedir. Kadın vergi mükellefleri erkek vergi mükelleflerine göre daha uyumludur.

Okoye (2019), Nijerya’da yapılan çalışmada, vergi affının vergi uyumuna etkisini incelemiştir. Veriler, Nijerya’nın en ticari eyaletlerindeki vergi mükelleflerine anketler uygulanarak toplanmıştır. Anket araştırması tasarımı, vergi mükelleflerinin Gönüllü Varlıklar ve Gelir Beyannamesi Programına (VAIDS) ilişkin algısını anlamak için kullanılmıştır. Deneysel analize dayanan çalışma, Vergi Af Programı VAIDS’in Nijerya’da vergi uyumu üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu sonucuna varılmıştır.

Auwal ve diğerleri (2022), Nijerya’da 301 mükellefle yatıkları araştırmada vergi affı ile vergi uyumu arasındaki ilişkide risk tercihinin düzenleyici rolünü incelenmiştir. Araştırmanın sonucu vergi affının vergi affı ile anlamlı ve pozitif yönde ilişkili olduğunu göstermektedir. Sonuç aynı zamanda risk tercihinin vergi affı ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi olumlu ancak önemsiz düzeyde ılımlılaştırdığını da ortaya koymuştur.

3.1.2. Ulusal Çalışmalar

Muter ve diğerleri (1993) Manisa ilinde yapmış oldukları çalışmada mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını araştırmışlardır. Araştırmanın anket sorularından “vergi affı uygulamaları karşısındaki tutumunuz nedir?” sorusuna “bir defaya mahsus olmak üzere vergi affı uygulanabilir” cevabı çoğunlukta olarak çıkmıştır. Vergi kaçırma davranışını tolere etmeyen ve tepki gösteren mükellefler, genellikle vergi affı uygulamasına karşı negatif bir tutum sergilemektedir. Vergi kaçırma meslektaşlarına karşı sert tepki gösterenlerden, bu

davranışı kurnaz bir tacirin özelliği olarak kabul eden mükelleflere doğru ilerledikçe, vergi affına karşı olanların oranının azaldığı gözlemlenmektedir. "Vergi affı sadece bir kez uygulansın" diyenlerin oranı, vergi kaçırıcılara karşı sert tepki gösterenler arasında daha düşüktür. "Vergi affı uygulamasının devamlılık kazanması gerektiğini" savunanların oranı ise en yüksektir ve vergi kaçırmanın bir zorunluluktan kaynaklanmış olabileceğini düşünenler arasında yer almaktadır. Ayrıca, mükelleflerin büyük çoğunluğunun "bir kezlik vergi affı" uygulamasını desteklediği belirlenmiştir.

Karabulut'un (1996) yine Manisa'da gerçekleştirdiği anket çalışmasında, vergi aflarının vergi ahlakı üzerindeki etkileri ve vergi suçlarının temel nedenleri konusunda mükelleflerin görüşleri incelenmiştir. Ankete katılan mükelleflerin yüzde31'i vergi affı uygulamalarının mükellef üzerinde olumsuz etkisi olduğunu belirtmiştir. Vergi aflarının ne sıklıkla olması gerektiği sorusuna ise mükelleflerin yüzde36'sı zaman zaman olmalı, yüzde36'sı hiç olmamalı yanıtını vermiştir. Çoban (2004)'ın Denizli'de yaptığı anket çalışmasında ise, mükelleflerin vergi afları hakkındaki düşünceleri incelenmiştir. Ankete katılan mükelleflerin yüzde53'ü vergi aflarının "dürüst mükellefleri cezalandırdığını" düşünmüştür. yüzde27'si ise vergi aflarının devlete olan güveni sarsıcı bir etkiye sahip olduğunu ifade etmiştir. Sadece yüzde20'lik bir kesim ise vergi aflarının yararlı olduğunu düşünmektedir.

Yeniçeri (2004) tarafından yürütülen çalışmada, beyan esasına dayanan vergilerde vergi kayıp ve kaçaklarının psikolojik nedenleri incelenmiştir. Araştırmada, vergi aflarının sık sık çıkarılmasının mükellefler üzerinde yeniden af çıkarılma beklentisini artırarak vergi cezalarının caydırıcılığını azalttığı ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu düşürdüğü vurgulanmıştır. Cansız (2006) Afyonkarahisar ilinde 816 mükellef üzerinde anket çalışması yapılmıştır. Bu çalışmada, hükümetler tarafından çeşitli gerekçelerle çıkarılan vergi aflarının mükelleflerin vergi ödeme isteklerini olumsuz etkilediği sonucuna varılmıştır.

Çiçek (2006) tarafından İstanbul ili ölçeğinde gerçekleştirilen anket çalışmasında vergi af kanunlarının uzun vadede iki farklı sonuca yol açabileceği belirtilmiştir. İlk olarak, tek seferlik olarak uygulanan vergi af kanunlarının kayıt dışı çalışan mükelleflerin kayıt altına alınmasına ve vergiye uyumun artırılmasına katkı sağlayabileceği vurgulanmıştır. İkinci olarak ise, yükümlülüklerini yerine getirmiş olan mükelleflerin cezalandırıldığı düşüncesinin yaygınlaşması gibi

olumsuz bir etkiyi ortaya çıkabileceği belirtilmiştir. Araştırmada, mükelleflerin çoğunluğunun vergi aflarının adaletsizliğe yol açtığını düşündüğü ve vergi aflarına karşı oldukları sonucuna varılmıştır.

Kaynar ve İpek'in (2007) Çanakkale ilinde mükelleflerin vergi uyumunun tespitine ilişkin bir çalışma yapmışlardır. Çalışmada yer alan ankette mükellefler tarafından verilen cevaplar incelendiğinde, çok sık çıkarılan vergi aflarının vergi kaçakçılığını önünü açtığı şeklindeki görüşlerin çoğunlukta olduğu tespit edilmiştir. Bu bağlamda verilen cevaplar, sık çıkarılan vergi aflarının mükelleflerin vergilemeye yaklaşımlarını olumsuz yönde etkilediği ve vergi kaçakçılığını arttıran etkenler arasında olduğu düşünülmüştür.

Çetin (2007), Manisa'da vergi aflarının mükelleflerin tutum ve davranışlarını incelediği anket çalışmasının sonucunda vergi aflarının sıkça tekrarlanmasına karşı bir sonuç çıkmıştır. Vergi aflarının mükellefler arasında eşitsizlik yarattığı, mükellef tutum ve davranışlarında olumsuz etkiye neden olduğu ve mükelleflerin vergi adaleti konusundaki düşüncelerini olumsuz etkileyerek vergi uyumunu düşürdüğü sonucuna varmıştır.

Tuay ve Güvenç'in (2007), çalışmalarında vergi afları konusu ele alınmıştır. Mükelleflerin vergi affına yönelik tutumlarını ölçmek amacıyla yapılan anketlerde, mükelleflerin büyük çoğunluğunun vergi affının vergi kaçırarlara yarar sağladığını düşündüğü ve vergi affı beklentisi olan mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirme eğiliminde azalma olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Zenginobuz v.d. (2010) yaptığı anket çalışmalarından elde edilen verilere göre, vatandaşların vergi sistemi ile ilgili başlıca sorunlarının tüketim vergilerinin yüksekliği, gelir vergisi üzerindeki adaletsizlik ve sık vergi affı çıkmasının düşük seviyelerde en önemli sorun olarak algılandığı belirlenmiştir.

Kargı (2011) tarafından gerçekleştirilen bir araştırmada, Türkiye Cumhuriyeti tarihindeki vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi incelenmiştir. Araştırma, vergi aflarının vergi gelirlerini artırmadığı sonucuna varmıştır. Tekin ve v.d. (2013) yapmış oldukları çalışmada 2003-2011 yılları arasında beyana dayalı gelir vergisi alanında gerçekleştirilen vergi affı uygulamalarının vergi uyumuna etkisi incelenmiştir. 4811 sayılı yasanın Şubat 2003'te yürürlüğe girmesinin ardından, Türkiye genelinde beyana dayalı vergi mükelleflerinin tahsilat/tahakkuk

oranlarında belirgin bir düşüş yaşanmıştır. Vergi affının vergi uyumuna olumsuz etkisi, 2011 ile 2004 yılları arasındaki farkın incelenmesi sonucunda, 78 ilde azalma ve 3 ilde artış olduğu net bir şekilde ortaya konmuştur.

Edizdoğan ve Gümüş (2013), Türkiye’deki vergi aflarını inceleyerek doküman analizi yöntemini kullanmışlardır. Yaptıkları çalışmada, vergi aflarının devlete gelir sağlama, vergi idaresi ve yargısının iş yükünü azaltma gibi faydalarının olduğunu belirtmişlerdir. Ancak araştırmalarında, vergi aflarının mükelleflerin vergiye uyum seviyesini düşürdüğü, ödeme bilincinin azaldığı, cezaların caydırıcılık özelliğini kaybettiği, kayıt dışı ekonomiyi destekleyerek vergi ahlakının bozulmasına neden olduğu vurgulanmıştır. Ayrıca çalışmada, vergi aflarının sıkça uygulanmasının istenilen sonuçların alınmasını engellediği sonucuna varılmıştır.

Sağlam (2013) tarafından yürütülen bir çalışmada, vergi bilinci ve algısı konusunda Hitit Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi son sınıf öğrencileri üzerinde anket çalışması gerçekleştirilmiştir. 330 öğrenci üzerinde yapılan ankette, vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyenlere yaptırım uygulanmasının vergi bilinci ve algısının gelişmesine katkı sağlayabileceği ancak bu mükelleflerin vergi aflarından faydalanmasının vergi bilinci ve algısını azaltabileceği sonucuna varılmıştır.

Aliçavuşoğlu’nun (2016) yapmış olduğu başka bir çalışmada ise vergi aflarının vergi mükellefleri üzerindeki etkileri Tokat ili ölçeğinde ele alınmıştır. Çalışma, örnekleme olasılıklı olmayan örneklem yöntemlerinden amaçlı örnekleme yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Toplamda 400 mükellefin yer aldığı çalışma, vergi aflarının sıklıkla uygulanmaması gerektiği ve vergisini düzgün ve zamanında ödeyen mükelleflerin cezalandırıldığı, yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin ise ödüllendirildiği sonucuna ulaşmıştır.

Atçeken ve diğerleri (2018) yapmış oldukları çalışmada vergi affı uygulamalarının, vergi uyumuna etkisini Kocaeli ilinde incelemişlerdir. Çalışma için Kocaeli Ticaret Odası’na kaydı olan 534 vergi mükellefine anket uygulanmıştır. Çalışmanın sonucunda vergi aflarının faydalarına ilişkin olumlu tutum ile vergi mükelleflerinin vergi uyum düzeylerinin de arttığı bulunmuştur.

Önder (2019) Kayseri ilinde 2003 yılı ve sonrasında uygulanan vergi aflarının vergi uyumuna etkisini inceleyen bir çalışma yapmıştır. Çalışmada resmi kaynaklardan elde edilen veriler kullanılmıştır. Çalışmanın sonucunda mükelleflerin aften yararlandıktan sonra yeni bir af beklentisi içine girdikleri ve vergi uyumu göstermedikleri tespit edilmiştir.

Akbelen ve Aydın (2019) vergi afları ve vergilemede adalet algısının vergi uyumuna etkisini inceledikleri bir çalışma yapmışlardır. Bursa ilinde yapılan çalışma için 754 vergi mükellefine anket uygulanmıştır. Bu çalışmada, öncelikle vergi afları ve vergi adalet algılarıyla ilgili ölçeklerin faktör analizi yapılmıştır. Daha sonra elde edilen faktörlerin vergi uyumuna etkisi çoklu doğrusal regresyon analiziyle incelenmiştir. Analiz sonuçlarına göre, vergi uyumunun yüzde 18,2'si ceza adaleti, prosedürel adalet ve vergi affı değişkenleri tarafından açıklanmıştır. En önemli etkiyi vergi aflarının yaptığı belirlenmiştir ve bu değişkenlerin vergi uyumunu olumsuz yönde etkilediği gözlemlenmiştir. Bu nedenle, vergi affı uygulamalarının sıkça kullanılmaması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Bekem (2020) tarafından yapılan çalışmada vergi aflarının mükellefler üzerindeki etkileri incelenmiştir. Sakarya ilinde yapılan çalışma için 353 mükellefe anket uygulanmıştır. Mükellefler, vergi aflarının gerekli olup olmadığı konusunda orta düzeyde bir katılım gösterirken, vergi affının politik nedenlerle çıkarıldığına dair yüksek bir katılım göstermektedirler. Ayrıca, vergi aflarının vergi kaçırانların ödüllendirilmesi anlamına geldiği ve tekrar af çıkmasının beklendiği konularında da yüksek düzeyde bir katılım gözlenmektedir. Bunun yanında çalışmanın sonunda vergi aflarının vergi bilincini olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

3.1.3. Literatür Taraması Özeti

Vergi aflarının vergi uyumuna etkisi üzerine uluslararası ve ulusal literatürde yapılan çalışmalar incelendiğinde bu çalışmaların 2000'li yıllarda artmaya başladığı ve özellikle 2010 yılından sonra yoğunlaştığı görülmektedir. Bu çalışmalar uluslararası ve ulusal düzeyde karşılaştırılarak incelendiğinde ise ortak bazı bulgular ve benzerlikler göze çarpmaktadır. Öncelikle, vergi affı uygulamalarının vergi uyumunu artırdığına dair hem uluslararası hem de ulusal düzeyde genel bir kanı bulunmaktadır. Ancak, Ulusal çalışmalar bu uyumun etkisini daha ziyade kısa vadede incelerken uluslararası çalışmaların ise vergi

aflarının vergi uyumu üzerindeki etkilerini kısa ve uzun vadede incelediği gözlenmiştir. Ulusal çalışmalardaki genel kanı, vergi aflarının vergi uyumu üzerinde kısa vadede olumlu etkileri olduğu yönüyle uluslararası çalışmalar, vergi aflarının uzun vadede etkisinin sınırlı olduğu ve kalıcı bir artış sağlamadığını belirtmektedir.

Uluslararası literatüre baktığımızda, mükelleflerin hükümetten bir daha af uygulanmayacağına dair güvence istedikleri ve bu güvence doğrultusunda vergi afları öncesinde vergi uyumu yüksek olan mükelleflerin, affın ardından da uyumlarını sürdürdüğü ancak uyumu zaten düşük olan mükelleflerin affın ardından uyumlarının daha da düştüğü tespit edilmiştir. Benzer şekilde ulusal literatürde de vergi affının sıkça tekrarlanması durumunda mükellefler arasında eşitsizlik yarattığı, vergi adalet algısını olumsuz etkilediği ve vergi uyumunu düşürdüğü vurgulanmaktadır.

Uluslararası literatürde vergi aflarının vergi kaçakçılığını teşvik edebileceği ve cezaların caydırıcılığını azaltabileceği konusunda ortak görüşler bulunmaktadır. Vergi aflarının cezaları azaltarak özellikle Hindistan, G. Afrika ve Arjantin gibi ülkelerde vergi kaçakçılığını teşvik edebileceği ve uzun vadede gelirleri düşürdüğü belirtilmektedir. Ulusal literatürde vergi aflarının vergi ahlakına olumsuz etki ettiğine vurgu yapılarak, vergi affının mükelleflerin vergi bilincini azalttığı, ödeme bilincini düşürdüğü ve vergi ahlakını bozabileceği vurgulanmaktadır. Vergi affının vergi kaçırana ödül niteliğinde bir mesaj gönderdiği ve gelecekte vergi kaçırma eğilimini artırabileceği belirtilmektedir.

Uluslararası literatürde bazı araştırmalar, vergi affının vergi geliri artışına olumlu etkisi üzerinde durarak vergi gelirlerine olumlu bir etkisinin olmadığını ortaya koymuştur. Ulusal literatürde de benzer sonuçlara ulaşılmış çalışmalar mevcuttur. Vergi affının devlet gelirlerine katkı sağlama, vergi idaresi ve yargısının iş yükünü azaltma gibi faydalarının olduğu ancak sıkça uygulanmasının istenilen sonuçları engelleyebileceği üzerinde durulmaktadır. Vergi affının vergi uyumuna olumsuz etkisi ve vergi bilincini düşürme potansiyeli vurgulanmaktadır.

Kısaca literatürde vergi aflarının vergi uyumuna etkisi konusunda farklı bulgular olsa da genel olarak vergi affının kısa vadeli bir artış sağlayabileceği ancak uzun vadede hem vergi uyumuna hem de vergi gelirlerine olumlu bir etkisinin

olmadığı tespit edilmiştir. Tüm bu araştırmaların sonuçlarına göre, vergi uyumunu artırmaya yönelik optimal bir vergi affı programının belirlenmesi oldukça önemlidir. Bu programın etkilerinin kısa ve uzun dönemli olarak değerlendirilmesi, vergi affının potansiyel kazançları ve kayıplarını detaylı bir şekilde hesaba katmak gerekmektedir.

Optimal bir vergi affı programının belirlenmesinde, vergi adaleti, vergi bilinci, vergi kaçakçılığı ve vergi uyumu gibi faktörlerin dikkate alınması önemlidir. Vergi affının mükellefler üzerindeki etkileri, vergi idaresi ve yargı sistemi üzerindeki etkileri, vergi gelirlerine olan etkileri gibi konuların ayrıntılı bir şekilde incelenmesi gerekmektedir.

Yapılacak değerlendirmeler sonucunda, vergi affı programının uygulanıp uygulanmayacağına karar verilirken dengeli bir yaklaşım benimsenmelidir. Vergi affının kısa vadede vergi uyumunu artırıcı etkileri olsa da uzun vadede olası olumsuz sonuçları da göz önünde bulundurulmalıdır. Ayrıca, vergi affının sıkça tekrarlanması durumunda mükellefler arasında eşitsizlik ve adaletsizlik algısı oluşturabileceği unutulmamalıdır.

Sonuç olarak, vergi affı programlarının etkilerinin dikkatlice analiz edilmesi ve optimal bir şekilde tasarlanması, vergi uyumunu artırmak ve vergi idaresini güçlendirmek adına önemli bir adımdır. Bu nedenle, vergi affı programlarının uygulanması kararı verilirken detaylı bir değerlendirme sürecinden geçilmesi gerekmektedir.

3.2. Anket Çalışması

3.2.1. Çalışmanın Konusu ve Amacı

Bu çalışmanın konusu vergi aflarının mükellefler üzerinde vergi uyum davranışına etkisini Zonguldak ili kapsamında incelemektir. Çalışmanın amacı, Türkiye’de vergi aflarının mükellef davranışları ve vergi uyumu üzerinde yarattığı etkiyi ölçmek ve vergi afları hakkındaki düşüncelerini belirlemeye yöneliktir. Vergi affı uygulamalarının başarıya ulaşabilmesi için vergi mükelleflerinin vergi afları hakkındaki düşünce ve davranış biçimlerinin bilinmesi önemlidir. Etkili bir vergi sistemi oluşturabilmek için reformlar, yine etkili olan bir vergi affı uygulamasının ardından gerçekleştirildiğinde olumlu sonuçlar alınabilir. Vergi affı uygulamalarının muhatabı olan mükellefler vergi affı uygulamasının ana birimidir.

Bu nedenle vergi affı uygulamalarından önce vergi mükelleflerinin, vergi afları hakkındaki düşünce ve tutumlarının bilinmesi faydalı olacaktır.

Mükelleflerin vergi affı sonrası vergiye uyum davranışları beş alt boyutta incelenmektedir. Bunlar; vergide adalet algısı, vergi uyumu, vergi affı algısı, hükümete güven ve vergide risk algısını ölçmektedir.

Vergi affı algısı: Vergi otoritesinin vergi affı uygulamasına yönelik mükelleflerin kabulü/onayı olarak algılanan durum (Yücedoğru & Sarısoy, 2020, s.288).

Vergide adalet: Vergi mevzuatı ve vergi otoritesinin süreçleri ile ilgili olarak mükelleflerin algıladığı adalet duygusu (Wartick, 1994).

Hükümete güven: Mükelleflerin mevcut hükümetin performansına duyduğu algısal güven (Frey, 1997; Alm & Torgler, 2006; Kirchler, 2007).

Vergide risk algısı: Vergi kaçakçılığı veya beyan edilmeyen gelir nedeniyle yakalanma olasılığına ilişkin algılanan durum.

Vergi uyumu: Vergi ödeme istekliliği (Kirchler, 2007).

3.2.2. Araştırma Örneklemi

Araştırmanın örneklemini Zonguldak ilinde yaşayan 18 yaş üstü vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Araştırma örneklemini için örneklem çeşitlerinden olasılığa dayalı örneklemlerden biri olan basit yansız (rastgele seçim) örneklem türü kullanılmıştır. Bunun için Zonguldak ilinde yaşayan 18 yaş üstü vergi mükelleflerinden ulaşılabilir olan 600 kişiye rastgele olarak anket formu gönderilmiştir. Zonguldak ilinde yaşayan vergi mükelleflerinin vergi affı algıları ve vergiye uyum davranışlarının homojen olmadığı düşünülürse, homojen olmayan bir evrende yüzde 95 güvenilir örneklem büyüklüğüne ulaşabilmek için gerekli katılımcı sayısı hesaplanmıştır. Zonguldak ilinde yaşayan 53.812 vergi mükellefi olduğu (Zonguldak Valiliği, 2014) tespit edilmiş ve aşağıda verilen formülle anket sayısı 381'e ulaştığında yeterli örneklem büyüklüğüne erişileceği anlaşılmıştır. Anket formu gönderilen 600 kişiden 400 anket sonucuna ulaşıncaya anket son verilmiştir. Örnekleme formülü aşağıdaki şekilde oluşturulmuştur.

$$n = \frac{N \cdot Z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}{(N - 1) \cdot e^2 + Z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}$$

Veriler:

$N = 53.812$ (ana kütle büyüklüğü)

$Z = 1,96$ (% 95 güven düzeyi için)

$P = 0,5$ (olasılık bilinmiyorsa en kötü durum)

$e = 0,05$ (hata payı %5)

$n = (51.682,77) / 135,49 = 381,49$

3.2.2. Veri Toplama Aracı ve Süreci

Bu çalışmada tarama yöntemlerinden biri olan anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yöntemi, bireylerden veri toplamak için kullanılan standart bir veri toplama tekniğidir. Bu yöntem, belirli bir konuda bireylerin görüşlerini, tutumlarını, davranışlarını veya özelliklerini ölçmek amacıyla soruların düzenli bir şekilde sunulduğu bir araçtır. Anketler genellikle nicel araştırmalarda kullanılır ancak nitel araştırmalarda da uygulanabilir (Creswell, 2014). Anket yöntemi, belirli bir konuda toplumun ya da bir grubun eğilimlerini anlamak, katılımcıların tutum ve algılarını ölçmek, hipotez test etmek ya da sorunlara çözüm üretmek için veri toplamak amacıyla uygulanmaktadır (Babbie, 2021).

Anket yöntemi, araştırmalarda; büyük bir örneklemden bilgi toplama imkanı, katılımcıların görüşlerini anonim olarak ifade etmesine olanak tanınması ve istatistiksel analiz için uygun veri sağlaması gibi avantajlar sağlamaktadır (Creswell, 2014). Anket türleri, yapılandırılmış anketler (önceden belirlenmiş, derecelendirme ölçekli sorular), yapılandırılmamış anketler (açık uçlu sorular) ve karma anketler (hem açık hem kapalı uçlu sorular) olmak üzere üç türden oluşmaktadır.

Bu çalışmada kullanılan anket formu, Yücedoğru ve Sarısoy'un (2020) "*Vergi Aflarının Faydalananlar ve Faydalanmayanlar Üzerindeki Etkisinin Anlaşılması*" adlı çalışmalarından alınmıştır. Anket aracı önceden test edilmiş ölçeklerle oluşturulmuştur (Wenzel 2002; Ahmed & Braithwaite 2005; Kirchler & Wahl 2010; Muehlbacher & Kirchler 2010; Hartner vd., 2010) ve değişkenler 7'li Likert ölçeği ile ölçülmüştür.

Anketin alt ölçekleri, vergide adalet algısı, vergi uyumu, vergi affı algısı, hükümete güven ve vergide risk algısıdır. Anket internet ortamında (survermonkey.com) hazırlanarak linki 18 yaş üzerinde yaklaşık 600 kişiye mail, SMS ve WhatsApp yoluyla gönderilmiştir. Yaklaşık 10 dakika süren ankete 400 kişi katılarak soruları yanıtlamıştır. Anket süreci, yaklaşık 2 ay sürmüştür.

3.2.3. Verilerin Analize Hazırlanması ve Analizi Süreci

İnternet ortamında doldurulan anket verileri öncelikle excel tablosuna alınmış ardından veriler İstatistik Programı SPSS 27 programına aktarılmıştır. Programda öncelikle anket verilerinin ortalaması alınarak çoklu yanıtı sahip soruların girişi yapılarak analize hazır hale getirilmiştir.

3.2.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;

H₁: Katılımcıların adalet algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₂: Katılımcıların güven algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₃: Katılımcıların risk algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₄: Katılımcıların vergi affı algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₅: Katılımcıların vergi uyumu davranışları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₆: Katılımcıların adalet algılarıyla vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₇: Katılımcıların risk algıları ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₈: Katılımcıların güven algıları ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₉: Katılımcıların vergi affı algıları ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

3.3. Bulgular

Bu bölümde anket verilerinin analizleri sonucunda elde edilen bulgulara yer verilmiştir.

3.3.1. Demografik Bulgular

Çalışmanın demografik verileri; cinsiyet, yaş, medeni durum, meslek, eğitim düzeyi, mevcut vergi borcu, 2023 yılında ödenen vergi borcu, vergi affından haberdar olma şekli ve bir sonraki verginin ne zaman çıkarılacağına dair düşünceleri kapsamında incelenmiştir. Elde edilen veriler aşağıdaki gibidir:

Tablo 3.1: Katılımcıların Cinsiyeti

	F	%
Kadın	180	45,0
Erkek	219	54,8
Total	399	99,8
System	1	0,3
Toplam		400,0

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 45'i (180 kişi) kadın, yüzde 54,8'i, (219 kişi) erkektir. Ankete katılan bir kişi soruya cevap vermemiştir.

Tablo 3.2: Katılımcıların Yaşları

	F	%
18-30 yaş	48	12,0
31-40 yaş	185	46,3
41-50 yaş	96	24,0
51-60 yaş	49	12,3
61-70 yaş	12	3,0
71-80 yaş	4	1,0
Toplam	394	98,5
Cevapsız	6	1,5

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 12'si (48 kişi) 18-30 yaş aralığında, yüzde 46,3'ü (185 kişi) 31-40 yaş aralığında, yüzde 24'ü (96 kişi) 41-50 yaş aralığında, yüzde 12,3'ü (49 kişi) 51-60 yaş aralığında, yüzde 3'ü (12 kişi) 61-70 yaş aralığında yüzde 1'i ise (4 kişi) 71-80 aralığındadır. Katılımcıların yüzde 1,5'i (6 kişi) bu soruya yanıt vermemiştir.

Tablo 3.3: Katılımcıların Medeni Durumları

	F	%
Evli	292	73,0
Bekar	107	26,8
Toplam	399	99,8
Cevapsız	1	0,3

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 73'ü (292 kişi) evli, yüzde 28,8'i, (107 kişi) bekadır.

Tablo 3.4: Katılımcıların Meslek Bilgileri

	F	%
Çalışmıyor	13	3,3
Öğrenci	7	1,8
Kamu çalışanı	121	30,3
Özel sektör çalışanı	136	34,0
İş yeri sahibi	82	20,5
Emekli	20	5,0
Sanatçı	2	0,5
Toplam	381	95,3
Cevapsız	19	4,8

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 3,3'ü (13 kişi) herhangi bir işte çalışmadığını belirtmiştir. Bunun yanında katılımcıların yüzde 1,8'i'ü (7 kişi) öğrenci, yüzde 30,3'ü (121 kişi) kamu çalışanı, yüzde 34'ü (136 kişi) özel sektör çalışanı, yüzde 20,5'i (82 kişi) iş yeri sahibi, yüzde 5'i ise (20 kişi) sanatçı olduğunu ifade etmiştir. Katılımcıların yüzde 4,8'i (19 kişi) bu soruya yanıt vermemiştir.

Tablo 3.5: Katılımcıların Eğitim Seviyeleri

	F	%
İlkokul	4	1,0
Ortaokul	5	1,3
Lise	69	17,3
Üniversite	279	69,8
Lisansüstü	43	10,8
Toplam	400	100,0

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 1'i (4 kişi) ilkokul mezunu, yüzde 1,3'ü (5 kişi) ortaokul mezunu, yüzde 17,3'ü (69 kişi) lise mezunu, yüzde 69,8'i (279 kişi) üniversite mezunu, yüzde 10,8'i (43 kişi) lisansüstü eğitim mezunudur.

Tablo 3.6: Katılımcıların Mevcut Vergi Borçları

	F	%
Yok	274	68,5
0-15.000 TL	34	8,5
16.000 TL-40.000 TL	14	3,5
41.000 TL-100.000TL	6	1,5
200.000TL üstü	3	0,8
Bilmiyorum	9	2,3
Total	340	85,0
Cevapsız	60	15,0

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 68,5'i (274 kişi) herhangi bir vergi borcunun olmadığını ifade etmiştir. Bunun yanında katılımcıların yüzde 8,5'i (34 kişi) 0-15.000TL aralığında, yüzde 3,5'i (14 kişi) 16.000-40.000 TL aralığında yüzde 1,5'i (6 kişi) 41.000-100.000 TL aralığında, yüzde 0,8'i (3 kişi) 200.000 TL üzeri vergi borcu olduğunu belirtmiştir. Katılımcıların yüzde 2,3'ü (9 kişi) ne kadar vergi borcu olduğunu bilmediğini ifade ederken, yüzde 15'i (60 kişi) ise bu soruya yanıt vermemiştir.

Tablo 3.7: Katılımcıların 2023 Yılında Ödedikleri Vergiler

	F	%
Yok	43	11,8
0-15.000 TL	94	23,5
16.000 TL-40.000 TL	33	8,3
41.000 TL-100.000TL	28	7,0
101.000TL-200.000TL	11	2,8
200.000TL üstü	21	5,3
Bilmiyorum	42	10,6
Toplam	276	69,0
Cevapsız	124	31,0

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 11,8'i (43 kişi) 2023 yılında vergi ödemediğini bildirmiştir. Bunun yanında katılımcıların yüzde 23,5'i (94 kişi) 2023 yılında 0-15.000TL aralığında, yüzde 8,3'ü (33 kişi) 16.000-40.000 TL aralığında yüzde 7'si (28 kişi) 41.000-100.000 TL aralığında, yüzde 2,8'i (11 kişi) 101.000-200.000 TL aralığında ve yüzde 5,3'ü (21 kişi) ise 200.000 TL üzeri vergi borcu ödediğini belirtmiştir. Katılımcıların yüzde 10,6'sı (42 kişi) 2023 yılında ne kadar vergi ödediğini bilmediğini ifade ederken yüzde 31'i ise bu soruya cevap vermemiştir.

Tablo 3.8: Katılımcıların Vergi Affından Haberdar Olma Kanalları

	F	%
Diğer	10	2,5
Televizyon Programları	94	23,5
İnternette	168	42,0
Afişlerden	4	1,0
Muhasebecimden	28	7,0
Vergi dairesinden	64	16,0
İş arkadaşı ya da akrabalarından	29	7,3
Toplam	397	99,3
Cevapsız	3	0,8

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 23,5'i (94 kişi) vergi aflarından televizyon programları, yüzde 42'si (168 kişi) internet yüzde 1'i (4 kişi) afişler, yüzde 7'si (28 kişi) muhasebeciler yüzde 16'sı (64 kişi) vergi dairesi, yüzde 7,3'ü iş arkadaşları ya da akrabaları aracılığıyla bilgi sahibi olduklarını ifade etmişlerdir. Katılımcıların yüzde 2,5'i (10 kişi) vergi affından haberdar olma kanallarını “diğer” (haberim olmuyor, maaşım kesilince haberim oluyor) olarak belirtmişlerdir. Bunun yanında katılımcıların yüzde 0,8'i (3 kişi) bu soruya cevap vermemiştir.

Tablo 3.9: Katılımcıların Yeni Vergi Affının Kaç Yıl Sonra Çıkabileceğine Dair Düşünceleri

	F	%
6 aydan az	50	12,5
6 ay-1 yıl	101	25,3
1 yıl-2 yıl	124	31,0
2 yıl - 3 yıl	54	13,5
3 yıldan fazla	69	17,3
Toplam	398	99,5
Cevapsız	2	0,5

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmaya katılan 400 katılımcıdan yüzde 12,5'i (50 kişi) vergi aflarının 6 aydan az bir sürede tekrarlanacağını, yüzde 25,3'ü (101 kişi) 6 ay ile 1 yıl arasında tekrarlanacağını, yüzde 31'i (124 kişi) 1 yıl ile 2 yıl arasında tekrarlanacağını yüzde 13,5'i (54 kişi) 2 yıl ile 3 yıl arasında tekrarlanacağını yüzde 17,3'ü (69 kişi) 3 yıldan fazla bir süre sonra tekrarlanacağını düşündüklerini ifade etmişlerdir. Yüzde 7,3'ü iş arkadaşları ya da akrabaları aracılığıyla bilgi sahibi olduklarını ifade etmişlerdir. Bunun yanında katılımcıların yüzde 0,5'i (2 kişi) bu soruya cevap vermemiştir.

Tablo 3.10: Vergi Aflarından Yararlanma Durumları

	F	%
Evet	137	34,3
Hayır	263	65,8
Total	400	100
Toplam		400

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların yüzde 34,3'ü (137 kişi) daha önceden vergi aflarından yararlandıklarını ifade ederken yüzde 65,8'i (263) kişi herhangi bir aftan yararlanmadığını ifade etmiştir.

Tablo 3.11: Katılımcıların Yararlandıkları Aflar

	N	%
6737 Sayılı Kanun	47	24,7
7020 Sayılı Kanun	22	11,6
7143 Sayılı Kanun	23	12,1
7256 Sayılı Kanun	26	13,7
7326 Sayılı Kanun	24	12,6
7440 Sayılı Kanun	48	25,3
Toplam	190	100

Not: Çoklu cevap nedeniyle toplam verilen cevap sayısı (190) cevap veren kişi sayısından (137) fazladır.

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcılar yüzde 24,7 oranında (47 cevap) 6737 sayılı kanundan, yüzde 11,6 oranında (22 cevap) 7020 sayılı kanundan, yüzde 12,1 oranında (23 cevap) 7143 sayılı kanundan, yüzde 13,7 oranında (26 cevap) 7256 sayılı kanundan, yüzde 12,6 oranında (24 cevap) 7326 sayılı kanundan, yüzde 25,3 oranında (48 cevap) 7440 sayılı kanundan yararlandıklarını ifade etmişlerdir. Bulgulara göre katılımcıların en fazla yararlandıkları kanun 7440 Sayılı Kanun ve 6737 Sayılı Kanundur.

3.3.2. Araştırma Sorularına İlişkin Bulgular

Aşağıda araştırmanın hipotezlerine ait bulgular incelenmiştir. Araştırmanın H₁, H₂, H₃, H₄, H₅ hipotezlerini (katılımcıların adalet algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir. Araştırmanın H₁ hipotezini (Katılımcıların adalet algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla katılımcıların demografik verileri ile adalet algıları alt ölçeği verileri Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir.

Tablo 3.12: Katılımcıların Adalet Algıları

Yaş	Kareler Toplamı	df	Ortalama Kare	F	Sig			
Gruplar arası	9,594	5	1,919	1,910	0,092			
Gruplar içinde	389,850	388	1,005					
Toplam	399,444	393						
Meslek								
Gruplar arası	11,115	6	1,852	1,840	0,090			
Gruplar içinde	376,479	374	1,007					
Toplam	387,594	380						
Eğitim								
Gruplar arası	6,601	4	1,650	1,606	0,172			
Gruplar içinde	405,935	395	1,028					
Toplam	412,536	399						
Mevcut Vergi Borcu								
Gruplar arası	7,922	6	1,320	1,296	0,258			
Gruplar içinde	339,269	333	1,019					
Toplam	347,192	339						
Ödediği Vergi								
Gruplar arası	7,702	8	0,963	0,934	0,489			
Gruplar içinde	275,350	267	1,031					
Toplam	283,052	275						
Medeni Durum								
F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Ortalama Fark	Std. Hata Farkı	%95 Güven Aralığı	
							Düşük	Yüksek
3,843	0,051	0,196	397	0,845	0,02257	0,11517	-0,20384	0,24899
		0,189	176,959	0,850	0,02257	0,11926	-0,21278	0,25793
Cinsiyet								
7,444	0,007	-3,388	397	0,001	-0,34228	0,10103	-0,54090	-0,14367
		-3,329	348,349	0,001	-0,34228	0,10283	-0,54453	-0,14003

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.12’de elde edilen bulgulara göre katılımcıların adalet algıları eğitim, meslek, yaş, medeni durum, mevcut vergi borçları ve 2023 yılında ödedikleri vergi borçları değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bunun yanında katılımcıların adalet algılarının cinsiyet değişkenine ($p < 0,05$ / $0,001 < 0,05$) göre farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Tabloya göre erkeklerin adalet algısı kadınlara göre daha yüksek bulunmuştur. Buna göre araştırmanın H_1 hipotezi kısmen doğrulanmıştır.

Araştırmanın H₂ hipotezini (katılımcıların risk algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla katılımcıların demografik verileri ile adalet algıları alt ölçeği verileri Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir.

Tablo 3.13: Katılımcıların Risk Algıları

Yaş	Kareler Toplamı	df	Ortalama Kare	F	Sig			
Gruplar arası	6,195	5	1,239	,639	,670			
Gruplar içinde	752,469	388	1,939					
Toplam	758,664	393						
Meslek								
Gruplar arası	19,291	6	3,215	1,676	0,126			
Gruplar içinde	717,594	374	1,919					
Toplam	736,885	380						
Eğitim								
Gruplar arası	24,494	4	6,123	3,270	,012			
Gruplar içinde	739,650	395	1,873					
Toplam	764,144	399						
Mevcut Vergi Borcu								
Gruplar arası	15,448	6	2,575	1,289	0,261			
Gruplar içinde	664,909	333	1,997					
Toplam	680,357	339						
Ödediği Vergi								
Gruplar arası	10,742	8	1,343	,633	,750			
Gruplar içinde	566,701	267	2,122					
Toplam	577,442	275						
Medeni Durum								
F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Ortalama Fark	Std. Hata Farkı	%95 Güven Aralığı	
1,531	,217	1,458	397	,146	,22796	,15636	-,07943	,53536
		1,515	203,566	,131	,22796	,15049	-,06875	,5246
Cinsiyet								
,071	,789	-1,416	397	,158	-,19694	,13910	-,47040	,07652
		-1,419	385,354	,157	-,19694	,13878	-,46981	,07593

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.13 incelendiğinde katılımcıların risk algıları meslek, yaş, medeni durum, eğitim, mevcut vergi borçları ve 2023 yılında ödedikleri vergi borçları değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bunun yanında katılımcıların risk algılarının eğitim değişkenine ($p < 0,05$ / $0,012 < 0,05$) göre farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Tukey tablosundan elde edilen bulgulara göre eğitim seviyesi lisansüstü olan katılımcıların risk algısı daha yüksek bulunmuştur. Buna göre araştırmanın H_2 hipotezi kısmen doğrulanmıştır.

Araştırmanın H_3 hipotezini (Katılımcıların güven algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla katılımcıların demografik verileri ile adalet algıları alt ölçeği verileri Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir.

Tablo 3.14: Katılımcıların Güven Algıları

Yaş	Kareler Toplamı	df	Ortalama Kare	F	Sig
Gruplar arası	38,937	5	7,787	3,764	,002
Gruplar içinde	802,721	388	2,069		
Toplam	841,659	393			
Meslek					
Gruplar arası	28,369	6	4,728	2,214	,041
Gruplar içinde	798,775	374	2,136		
Toplam	827,144	380			
Eğitim					
Gruplar arası	21,274	4	5,318	2,529	,060
Gruplar içinde	830,549	395	2,103		
Toplam	851,822	399			
Mevcut Vergi Borcu					
Gruplar arası	10,330	6	1,772	,774	,591
Gruplar içinde	740,416	333	2,223		
Toplam	750,746	339			
Ödediği Vergi					
Gruplar arası	11,119	8	1,390	,588	,788
Gruplar içinde	631,540	267	2,365		
Toplam	642,659	275			
Medeni Durum					

F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Ortalama Fark	Std. Hata Farkı	%95 Güven Aralığı	
							Düşük	Yüksek
5,602	,018	-1,094	397	,275	-1,8079	,16525	-,50567	,14408
		-1,027	168,573	,306	-,18079	,17603	-,52831	,16672
Cinsiyet								
,007	,931	-,781	397	,435	-,11507	,14724	-,40454	,17440
		-,783	385,279	,434	-,11507	,14692	-,40393	,17379

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.14 incelendiğinde katılımcıların güven algıları cinsiyet, eğitim, medeni durum, mevcut vergi borçları ve 2023 yılında ödedikleri vergi borçları değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bunun yanında katılımcıların güven algılarının yaş ve meslek değişkenlerine ($p < 0,05$ / yaş=0,002 < 0,05 / meslek=0,041 < 0,05) göre farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Tukey tablosundan elde edilen bulgulara göre yaş aralığı 31-40 olanların ve mesleği sanatçılık olan katılımcıların güven algısı daha yüksek bulunmuştur. Buna göre araştırmanın H₃ hipotezi kısmen doğrulanmıştır.

Araştırmanı H₄ hipotezini (Katılımcıların vergi affı algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla katılımcıların demografik verileri ile adalet algıları alt ölçeği verileri Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir.

Tablo 3.15: Katılımcıların Vergi Affı Algıları

Yaş	Kareler Toplamı		df	Ortalama Kare		F	Sig	
Gruplar arası	2,095		5	0,419		0,692	0,630	
Gruplar içinde	234,878		388	0,605				
Toplam	236,973		393					
Meslek								
Gruplar arası	3,691		6	0,615		0,996	0,428	
Gruplar içinde	231,096		374	0,618				
Toplam	234,786		380					
Eğitim								
Gruplar arası	14,802		4	3,701		6,517	0,001	
Gruplar içinde	224,288		395	0,568				
Toplam	239,090		399					
Mevcut Vergi Borcu								
Gruplar arası	8,409		6	1,402		2,311	0,034	
Gruplar içinde	201,976		333	0,607				
Toplam	210,385		339					
Ödediği Vergi								
Gruplar arası	4,973		8	0,622		0,985	0,448	
Gruplar içinde	168,420		267	0,631				
Toplam	173,393		275					
Medeni Durum								
F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Ortalama Fark	Std. Hata Farkı	%95 Güven Aralığı	
							Düşük	Yüksek
,081	,776	,524	397	,600	,04596	,08766	-,12639	,21830
		,535	196,015	,594	,04596	,08596	-,12358	,21549
Cinsiyet								
3,479	,063	-,359	397	,720	-,02803	,07803	-,18144	,12538
		-,364	394,947	,716	-,02803	,07709	-,17959	,12354

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.15 incelendiğinde katılımcıların vergi affı algıları cinsiyet, yaş, meslek, medeni durum ve 2023 yılında ödedikleri vergi borçları değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bunun yanında katılımcıların vergi affı algılarının eğitim ve mevcut vergi borcu değişkenlerine ($p < 0,05$ / eğitim=0,001 < 0,05 / mevcut vergi borcu=0,034 < 0,05) göre farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Tukey tablosundan elde edilen bulgulara göre üniversite mezunlarının ve vergi borcu olmayanların vergi affı algısı daha yüksek bulunmuştur. Buna göre araştırmanın H_4 hipotezi kısmen doğrulanmıştır.

Araştırmanın H₅ hipotezini (Katılımcıların vergi uyumu davranışları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir) incelemek amacıyla katılımcıların demografik verileri ile adalet algıları alt ölçeği verileri Anova ve T-Testi yapılarak incelenmiştir.

Tablo 3.16: Katılımcıların Vergi Uyumu Davranışları

Yaş	Kareler Toplamı	df	Ortalama Kare	F	Sig			
Gruplar arası	2,344	5	0,469	1,259	0,281			
Gruplar içinde	144,470	388	0,372					
Toplam	146,814	393						
Meslek								
Gruplar arası	5,200	6	0,867	2,319	0,053			
Gruplar içinde	139,811	374	0,374					
Toplam	145,011							
Eğitim								
Gruplar arası	1,976	4	0,494	1,273	0,280			
Gruplar içinde	153,290	395	0,388					
Toplam	155,266	399						
Mevcut Vergi Borcu								
Gruplar arası	1,904	6	0,317	0,844	0,536			
Gruplar içinde	125,159	333	0,376					
Toplam	127,064	339						
Ödediği Vergi								
Gruplar arası	7,396	8	0,924	2,521	0,012			
Gruplar içinde	97,892	267	0,367					
Toplam	105,288	275						
Medeni Durum								
F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Ortalama Fark	Std. Hata Farkı	%95 Güven Aralığı	
							Düşük	Yüksek
11,348	<,001	-2,378	397	0,018	-,1663	,07009	-,30442	0,2885
		-2,143	157,990	0,034	-,16663	0,7777	-,32024	-,01303
Cinsiyet								
,283	0,595	1,356	397	0,176	,08505	,06272	-,03827	0,20836
		1,335	352,593	0,183	,08505	,06372	-,04028	0,21037

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.16 incelendiğinde katılımcıların vergi uyumu davranışları cinsiyet, yaş, eğitim, mevcut vergi borcu ve 2023 yılında ödedikleri vergi borçları değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bunun yanında katılımcıların vergi uyumu davranışları, medeni durumlarına göre ($p<0,05$ / medeni durum= $0,018<0,05$) farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. T-Testi tablosundaki ortalama değerlere bakıldığında bekarların evlilere göre vergi uyumu davranışları daha yüksek bulunmuştur. Buna göre araştırmanın H_5 hipotezi kısmen doğrulanmıştır.

Araştırmanın H_6 hipotezini (Katılımcıların adalet algılarıyla vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır) incelemek amacıyla regresyon analizi yapılmıştır.

Tablo 3.17: Adalet Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Sürekli)	1,658	0,127		13,029	0,000
Adalet Algısı	0,141	0,030	0,229	4,699	0,000

Bağımlı değişken: Vergi Uyumu

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.17’den elde edilen sonuçlara göre ($p<0,050$) adalet algısı ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Tabloya göre (Vergi uyumu= $1,658+0,141x$ adalet algısı) adalet algısının vergi uyumu üzerindeki etkisi 0,141’dir. Adalet algısı yükseldikçe vergi uyumu davranışı yükselmektedir. Tabloya göre adalet algısı ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu söylenebilir. Böylece H_6 hipotezi doğrulanmıştır. Araştırmanın H_7 hipotezini (Katılımcıların risk algıları ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır) incelemek amacıyla regresyon analizi yapılmıştır.

Tablo 3.18: Risk Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Sürekli)	2,036	0,103		19,698	0,000
Risk Algısı	0,046	0,022	0,102	2,055	0,041

Bağımlı değişken: Vergi Uyumu

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.18’den elde edilen sonuçlara göre ($p < 0,050$) risk algısı ve vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Tabloya göre (Vergi uyumu = $2,036 + 0,046 \times \text{risk algısı}$) risk algısının vergi uyumu üzerindeki etkisi 0,046’dır. Risk algısı yükseldikçe vergi uyumu davranışı yükselmektedir. Tabloya göre risk algısı ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu söylenebilir. Böylece H_7 hipotezi doğrulanmıştır.

Araştırmanın H_8 hipotezini (Katılımcıların güven algısı ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır) incelemek amacıyla regresyon analizi yapılmıştır.

Tablo 3.19: Güven Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki (Regresyon Analizi)

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Sürekli)	1,892	0,102		18,623	0,000
Güven Algısı	0,075	0,021	0,176	3,570	0,000

Bağımlı değişken: Vergi Uyumu

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.19’den elde edilen sonuçlara göre ($p < 0,050$) güven algısı ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Tabloya göre (Vergi uyumu = $1,892 + 0,075 \times \text{güven algısı}$) güven algısının vergi uyumu üzerindeki etkisi 0,075’dir. Güven algısı yükseldikçe vergi uyumu davranışı yükselmektedir. Tabloya göre güven algısı ile vergi uyumu arasında pozitif anlamlı bir ilişki olduğu söylenebilir. Böylece H_8 hipotezi doğrulanmıştır.

Araştırmanın H_9 hipotezini (Katılımcıların vergi affı algısı ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır) incelemek amacıyla regresyon analizi yapılmıştır.

Tablo 3.20: Vergi Affı Algısı ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki (Regresyon Analizi)

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Sürekli)	1,974	0,15		13,193	<,001
Vergi Affı Algısı	0,073	0,04	0,9	1,807	,071

Bağımlı değişken: Vergi Uyumu

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3.20’den elde edilen sonuçlara göre ($p > 0,050 = 0,071 > 0,050$) vergi affı algısı ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmamıştır. Böylece H_9 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 3.21: Araştırmada Elde Edilen Bulgular

H ₁	Katılımcıların adalet algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir	Kısmen
H ₂	katılımcıların risk algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir	Kısmen
H ₃	Katılımcıların güven algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.	Kısmen
H ₄	Katılımcıların vergi affı algıları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.	Kısmen
H ₅	Katılımcıların vergi uyumu davranışları demografik özelliklerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.	Kısmen
H ₆	Katılımcıların adalet algılarıyla vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.	Pozitif yönlü
H ₇	Katılımcıların risk algıları ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.	Pozitif yönlü
H ₈	Katılımcıların güven algısı ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.	Pozitif yönlü
H ₉	Katılımcıların vergi affı algısı ile vergi uyumu davranışları arasında anlamlı bir ilişki vardır.	Red

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

SONUÇ

Vergi afları, hükümetlerin vergi gelirlerini artırmak ve vergi mükelleflerini kayıt altına almak amacıyla zaman zaman başvurduğu mali araçlardan biridir. Ancak, bu uygulamaların uzun vadede vergi uyumu üzerindeki etkileri hem teorik hem de uygulamalı çalışmalarda tartışmalı bir konu olmuştur. Vergi aflarının, kısa vadede vergi gelirlerinde artış sağlama potansiyeli bulunsada uzun vadede bu etkilerin sürdürülebilir olmadığı sıklıkla vurgulanmaktadır. Bunun nedeni, affın mükelleflerde yeni bir af beklentisi yaratması ve vergi ahlakını olumsuz yönde etkilemesidir. Vergi aflarının, yükümlülüklerini düzenli olarak yerine getiren mükellefler arasında adaletsizlik algısına yol açabileceği, bu durumun da gönüllü uyumu zayıflatabileceği öngörülmektedir.

Bu çalışmada, vergi affı uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkileri incelenmiş ve demografik özellikler ile vergide adalet, güven, risk ve vergi affı algıları arasındaki ilişkiler değerlendirilmiştir. Çalışmanın bulgularına göre erkeklerin adalet algısı, lisansüstü katılımcıların risk algısı, yaş aralığı 31-40 olanların ve sanatçılık mesleğine sahip bireylerin güven algısı, üniversite mezunlarının ve vergi borcu olmayanların vergi affı algısı daha yüksek bulunmuştur. Ayrıca bekar katılımcılar evlilere göre daha yüksek vergi uyumu davranışı sergilemiştir. Adalet algısı, risk algısı ve güven algısı ile vergi uyumu davranışları arasında pozitif yönlü ve anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir. Bunun yanında vergi affı algısı ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmamıştır. Bu bulgular, algıların vergi uyumu davranışlarını önemli ölçüde etkilediğini ortaya koymaktadır.

Bu çalışma, literatürdeki pek çok bulguyla benzerlik göstermektedir. Çalışmamızda, adalet algısının vergi uyumu davranışını olumlu yönde etkilediği görülmüştür. Bu sonuç, özellikle Nurkhin ve diğerleri (2018) ile Edizdoğan ve Gümüş (2013) gibi çalışmalarda vurgulanan, adalet algısının vergiye gönüllü uyumu artırdığı yönündeki bulgularla paralellik göstermektedir. Vergi affı algısının vergi uyumu üzerinde pozitif bir etkisi olduğu sonucumuz, Bayer ve diğerleri (2015) ve Nurkhin ve diğerleri (2018) tarafından yapılan çalışmalardaki sonuçlarla örtüşmektedir. Çalışmamızda, eğitim düzeyi ve medeni durum gibi faktörlerin vergi

uyumu üzerindeki etkisi literatürdeki birçok çalışmayı destekler niteliktedir. Örneğin, Nurkhin ve diğerleri (2018) çalışmasında kadınların erkeklere göre daha uyumlu olduğu belirtilirken, bu çalışmada benzer bir şekilde farklı demografik gruplar arasında algı ve uyum düzeylerinde farklılıklar tespit edilmiştir.

Literatürdeki birçok çalışma (örneğin, Alm & Beck, 1993; Laborda & Rodrigo, 2005) vergi affının uzun vadede vergi uyumu üzerinde bir etkisi olmadığını veya olumsuz etkileri olduğunu belirtmektedir. Bu çalışmada da vergi affı algısının vergi uyumuna herhangi bir etkisi olmadığı saptanmıştır. Buna karşılık, bazı farklılıklar da dikkat çekmektedir. Çalışmada risk algısı ile vergi uyumu arasında pozitif bir ilişki bulunmuşken, Auwal ve diğerleri (2022) çalışmasında risk tercihlerinin vergi affı ve vergi uyumu ilişkisini yalnızca zayıf bir şekilde etkilediği ifade edilmiştir. Bu farklılık, risk algısının yerel dinamiklere bağlı olarak değişebileceğini göstermektedir. Çalışmamızda, vergi affının algı düzeyinde pozitif etkiler yarattığı görülmüştür. Ancak, Çiçek (2006) ve Yeniçeri (2004) gibi çalışmalar, vergi affının dürüst mükellefler arasında adaletsizlik algısını artırarak olumsuz etkiler yaratabileceğini vurgulamıştır. Bu durum, bireylerin vergi affına yönelik algılarının bölgesel, dönemsel ve ekonomik bağlamlara göre farklılaşabileceğini ortaya koymaktadır.

Bu çalışmanın bulguları, vergi affı uygulamalarının vergi uyumuna etkisini değerlendirirken, literatürdeki genel eğilimleri desteklemekte, ancak bazı bağlamsal farklılıklar nedeniyle ayrılmaktadır. Vergi affının etkilerinin, uygulanma biçimi, süresi ve mükelleflerin algıları gibi çeşitli faktörlere bağlı olarak değişebileceği, bu farklılıkların hem teorik hem de pratik düzeyde dikkate alınması gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu nedenle, gelecekteki çalışmalarda farklı coğrafi ve kültürel bağlamlar dikkate alınarak daha kapsamlı araştırmalar yapılması önerilmektedir.

Vergi aflarının tasarlanması ve uygulama sürecinde mükelleflerin adalet algısını güçlendirecek tedbirlerin alınması önemlidir. Vergi sisteminin karmaşıklığı ve mükelleflerin vergi idaresine olan güven seviyeleri, vergi affı uygulamalarının etkinliğinde belirleyici faktörlerdir. Ayrıca risk algısı dikkate alındığında kayıt dışılıkla mücadele vergi uyumu açısından önem arz etmektedir. Günümüz uygulamalarına bakıldığında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan

‘Kayıt Dışı Ekonomi İle Mücadele Eylem Planı (2023-2025)’ gibi önlemler ile denetimlerin ve personel eğitimlerinin artırılması gibi uygulamalar risk algısının önemsendiğini göstermektedir.



KAYNAKÇA

- Ahmed, E. & V. Braithwaite (2005). Understanding Small Business Taxpayers: Issues of Deterrence, Tax Morale, Fairness and Work Practice, *International Small Business Journal*, 23(5), 539-568.
- Ağca, İ. (1981) Vergi Cezalarının Affı ve Sonuçları Bakımından Değerlendirilmesi, *Sayıştay Denetçileri Mali Hukuk Dergisi*, 11(64), 1-32.
- Aktan, C. C. (2006). *Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (Ed.:Aktan Coşkun C., D, Dilek, Y. Vural), Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Alayberk A. (1956). Almanya’da Vergi Murakabesi ve Mali Kaza, Ankara: Maliye Teftiş Kurulu Neşriyatı Yayınları.
- Aliçavuşoğlu, Ç. (2016). Vergi Affının Mükellefler Üzerindeki Etkileri Tokat İli Örneği. *ICHACS*, 1, 62- 67.
- Akbulut, A.R. (2003) Tax Compliance (Vergiye Gönüllü Uyum). *Vergi Dünyası Dergisi*, 266, 89-97.
- Akdoğan, A. (2017). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi
- Alm, J., Mckee, M., Beck, W. (1990). Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance, *National Tax Journal*, 43, 23-37.
- Alm, J. & Beck, W. (1993). Tax Amnesties and Compliance in the Long Run: A Time Series Analysis. *National Tax Journal*, 46, 53-60.
- Alm, J. & B. Torgler (2006), Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27, 224–46
- Alpaslan, B. (2022). *Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergilendirme Sürecine Etkileri*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Malatya: İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Arıkan, Z. & Yurtsever, H. (2004a). Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları- I, *Yaklaşım Dergisi*, 136, 59-64.
- Arıkan, Z. & Yurtsever, H. (2004b). Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları- II, *Yaklaşım Dergisi*, 164, 99-119.
- Arıkan, Z. (1996). Türk Vergi Düzenine Anayasal Yaklaşım, *D.E.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*, 11, 1-15
- Armağan S. (2001). Anayasa Hukuku Açısından Af Yetkisinin Değerlendirilmesi, *Anayasa Yargısı Dergisi*, 18, 347-361.

- Atçeken, F. D., M. E. Altundemir & A. H. Turan. (2018). Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli rneęi. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 1(4), 59-75.
- Auwal, A., Abdulkadir, A. & Sani, S. (2022). The Moderating Role Of Risk Preferences On The Effect of Tax Amnesty on Tax Compliance. *Nigerian Journal Of Management Sciences*, 23(2), 378-387.
- Aygün, R. (2012). Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 369, 88-92.
- Ayranęol, Z. & Tekdere, M. (2011). Ana Hatlarıyla Vergi Afları. Bölgesel ve Küresel Dinamikler: Türkiye ve Yakın evresinin İktisadi ve Siyasi Meseleleri. *İzmir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Uluslararası Sempozyum Bildiri Kitabı*. 28-29, 421-441.
- Ayranęol Z. ve Tekdere M. (2013). Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi. *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, VI(2), 249-270.
- Babbie, E. (2021). The Practice of Social Research. Cengage Learning.
- Başa, M. (2015). *5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Vergi Affı Kapsamında Mali Açıdan Değerlendirilmesi*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziantep: Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bayer, R.C., Oberhofer H., & Winner, H. (2015). The occurrence of Tax Amnesties: Theory and Evidence. *Journal of Public Economics*, 125, 70-82.
- Baykara, B. (2011). 6111 Sayılı Kanun'un Vergi Kaçakçılığı Suçları İçin Ceza Mahkemesinde Görülen Davalara Etkisi. *Yaklaşım Dergisi*, 220, 298-304.
- Bekem, N. (2020). *Türkiye'de Vergi Aflarının Mükellefler zerindeki Etkileri: Sakarya İli rneęi*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Besen, R. (2007). *Devletin Vergi Alacağının Ortadan Kalkması ve Vergi Aflarının Mükellefler zerinde Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Tekirdaę: Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilici, N. (2010). *Vergi Hukuku Genel Hükümler Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). Technology and Taxation In Developing Countries: From hand to Mouse. *National Tax Journal*, 61(4), 791-821.
- Bryman, A. (2016). Social Research Methods. *Oxford University Press*.
- Bulut, M., alışkan, M. S., Bulut, A (2008). Vergi Afları ve Vergiye Gönüllü Uyum. *Vergi Dünyası Dergisi*, 327, 29-35.

- Bulutoğlu, K. (2004). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Bülbül, D. (2003). Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri-I. *Yaklaşım Dergisi*, 131, 205-209.
- Cansız, H. (2006). Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(2), 115-138.
- CNN Türk (2011). 2 Dakika Kala Tarihi Aftan Yararlandı. 11.11.2024 tarihinde <https://www.cnnturk.com/ekonomi/genel/2-dakika-kala-tarihi-aftan-yararlandi-116944> adresinden alındı.
- Creswell, J. W. (2014). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Los Angeles: Sage Publications. 27.12.2024 tarihinde https://www.ucg.ac.me/skladiste/blog_609332/objava_105202/fajlovi/Creswell.pdf adresinden alındı.
- Çelik, C. (2002). Mali Milat Kalkmamalı Ancak Uygulamada Değişikliğe Gidilmelidir. *Vergi Dünyası Dergisi*, 256, 45-50.
- Çelikkaya, A. (2006). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler. *E Akademi Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi*. Ocak 27, 2025 tarihinde www.eakademi.org adresinden alındı.
- Çetin, G. (2005). *Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik ve Adalet Üzerindeki Etkileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çetin, G. (2007). Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14(2), 171-187.
- Çiçek, H. (2006). *Psikolojik Ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çoban, H. (2004). *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Amprik Bir İnceleme; Denizli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Denizli, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, İ. C., (2008). *Vergi ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği*. Dokuz Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir: Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, M. & Eker, A. (2017). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas İlinde Bir Araştırma”, 22.12.2024 tarihinde https://javstudies.com/?mod=makale_tr_ozet&makale_id=38484 adresinden alındı.
- Demir, M., Demirgil, B., İtik, Ü. M. & Deniz Y. (2016). Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(2), 273-287

- Demirci Z., Giray F. (2015). *Türkiye’de Vergi Afları İle Mükellef Hakları Arasındaki İlişkinin İncelenmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demirkıran E. (2012). *Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dissanayake, M., S. Madushani & K. Weerakkody, (2017). *Tax Amnesties: The Case Of Sticks And Carrots*. KDU-IRC: 528-532.
- Doğan, Z. & Besen, R. (2008). *Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Dönmez, R. (1992). *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Dönmez, R. (2002). Vergi Hukukunda Vergi Affı Kavramına Yer Yok mudur?. *Yaklaşım Dergisi*, 117, 48-52.
- Edizdoğan, N. (2007). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Ekin Yayınevi.
- Edizdoğan, N. & Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. & Gümüş, E. (2016). *Kamu Maliyesi* (7. Baskı). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Eker, C. (2006). *Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bursa: Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Erem, F., Danışman, A. & Artuk, E. (1997). *Ceza Hukuku Genel Hükümler*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Finkler, S. A., Calabrese, T. D. & Smith, D. L. (2022). Financial Management For Public. Health, And Not-For-Profit Organizations. *CQ Press*.
- Frey, B. (1997), *Not Just for the Money*. Edward Elgar Publishing. UK: Elgar Publishing, Cheltenham Brookfield, Vt
- Gerçek, A. (2019). Tahsilatın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler. *Vergi Dünyası Dergisi*, 240, 114-150.
- GİB (2024) 12.12.2024 tarihinde http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xl adresinden alındı.
- Gökmen, S. (2013). Varlık Barışı, Yeniden...11.08.2024 tarihinde <http://vergisorunlari.com.tr/yazi/selahattinogkmen/varlikbarisiyenidenyuzdeE2yuzde80yuzdeA6/64> adresinden alındı.

- Güler, Y. (2015). Vergi Aflarının Bütçe ve Genel Ekonomi Üzerine Etkileri, *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 2(1), 8-21
- Gür, E. & Yıldız, İ. (2017). Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinde “Vergi Ahlakı Ve Vergiye Gönüllü Uyum (Medya ve İletişim İle Maliye Programları Özelinde). *Kesit Akademi Dergisi (The Journal of Kesit Academy)* 3(10), 692-714
- Hartner, M., E. Kirchler, A. Poshalko, & S. Rechberge (2010). Taxpayers's Compliance by Procedural and Interactional Fairness Perceptions and Social Identity. *Psychology and Economics* 3, 12–31
- Hürriyet (2003). *Mali Milat'ı Kaldıran Tasarı 10 Günde Hazır, Hürriyet*, 5 Ocak 2003, 04.11.2024 tarihinde www.hurriyet.com.tr adresinden alındı.
- İpek, S. & Kaynar, İ. (2009). Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları. *Maliye Dergisi*, 157, 116-130.
- Junpath, S.V., M.S. Kharwa & L.J. Stainbank, (2016). Taxpayers' Attitudes Towards Tax Amnesties And Compliance in South Africa: An Exploratory Study. *South African Journal of Accounting Research*, 30(2), 97-119.
- Karabulut, M. (1996). *Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri- Türkiye Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kargı, V. (2011). Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(13), 101-115.
- Kargı V., Yüksel C.(2010). Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* 54, 23-44
- Keleş, Y. (2002). Yine mi Af Mükellefler ne Zaman Vergi Öderler?, *Vergi Dünyası Dergisi*, 249, 76-83
- Kırbaş, S., (2004). *Vergi Hukuku*, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Kilonzo, T. M. (2012). The Effects of Tax Amnesty on Revenue Growth in Kenya. *University of Nairobi Research Archive*, 28. 12 2024 tarihinde <http://erepository.uonbi.ac.ke/handle/11295/11062> adresinden alındı.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. London: Cambridge University Press.
- Kirchler, E. and I. Wahl (2010), Tax Compliance Inventory: TAX-I Voluntary Tax Compliance, Enforced Tax Compliance, Tax Avoidance, and Tax Evasion. *Journal of Economic Psychology* 31, 331–46
- Kireçtepe, B.O., Avcı, O. (2016). Teorik ve Tarihsel Çerçeve de Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanunun İncelenmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 339, 146-158.

- Koç, Ö. E. (2019). Mükelleflerin Vergi Afına Bakışı: Çorum İli Üzerine Bir Araştırma. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(2), 159-174
- Koç, V. (2010). *Muhasebe Meslek Etiği Ve Meslek Mensuplarının Mükellefin Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkileri (Manisa İli Örneği)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kumluca, İ., (2003). Vergi Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler. *Vergi Sorunları Dergisi*, 180, 91-98.
- Lerman, A. H. (1986). Tax Amnesty: The Federal Perspective. *National Tax Journal*, 39(3), 325-332.
- Laborda, J.L. & Rodrigo, F. (2005). Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain. *The Journal of Applied Economics*. 12.10.2024 tarihinde <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1475-5890.2003.tb00077.x> adresinden alındı.
- Mikesell, J.L. & J.M. Ross, (2012). “Fast money? The Contribution Of State Tax Amnesties To Public Revenue Systems”. *National Tax Journal*, 65(3), 529-562.
- Muehlbacher, S. & E. Kirchler (2010), Tax Compliance by Trust and Power of Authorities, *International Economic Journal* 24, 607-610
- Muhasebat (2014). *T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat/Tahakkuk Oranları* 12.09.2024 tarihinde <https://www.muhasebat.gov.tr/content/duyuru/genel-butcegelirleritahsilat-tahakkukoranlari-ekod4/> adresinden alındı.
- Muter, N. B., Sakıncı, S., Çelebi, A. K. (1993). Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması: Manisa İli, *Celal Bayar Üniversitesi Dergisi*, 20, 213-228.
- Narinoğlu R. (1991). 1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasalar Kapsamları ve Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 56, 26-40.
- Nurkhin, A., Novanty, I., Muhsin, M. & Sumiadji, S. (2018). The Influence of Tax Understanding, Tax Awareness and Tax Amnesty Toward Taxpayer Compliance. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 22(2), 240-255.
- Okoye, F. (2019) The Influence Of Tax Amnesty Programme On Tax Compliance In Nigeria: The Moderating Role Of Political Trust. *Journal of Accounting and Taxation*, 11(7), 120-129.
- Ovaz, F. (2019), *Türk Vergi Hukukunda Vergi Affı ve 6736 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Önder, C. (2019). *2003 Yılı Ve Sonrası Çıkarılan Vergi Affı Kanunlarının Vergi Uyumuna Etkisi* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Önen, Z. Sacit (1988). Af Kavramı, Vergi Cezaları Affının Teorik Yapısı ve Uygulanması. *Mali Hukuk Dergisi*, 17, 11-20.
- Öz, E. & Buyrukoğlu, S. (2011). Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar. *Vergi Sorunları Dergisi*. 272, 89-104
- Özgüdenli, V. A., (2018). Vergi Etiği Açısından Vergi Afları, *Gaziantep University Journal of Social Sciences*, 17 Etik Özel Sayı, 34-46.
- Resmi Gazete (25.02.2011). *Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*, No: 27857 09.10.2024 tarihinde <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110225m1-1.htm> adresinden alındı.
- Pehlivan, O. (2021). *Kamu Maliyesi*. (6. Baskı). Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (2024) (2018, 04 30). 11.09.2024 tarihinde <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem26/yil01/ss557.pdf> adresinden alındı.
- Şanver, C. (2018). Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2), 35-63.
- Sağlam, M. (2013). Vergi algısı ve vergi bilinci üzerine bir araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı Ve Bilinci. *Sosyoekonomi Dergisi*, 19(19), 316-334.
- Saraçoğlu, F. (2003). Vergi Afları, Vergiye Uyum ve Türkiye Uygulamaları. 30.10.2024 tarihinde http://w3.gazi.edu.tr/web/fatihsaracoglu/dosyalar/Akademik_Calismalar/Makaleler/Makale_13.pdf adresinden alındı.
- Sarıcaoğlu, E. (2018). “Vergi Affından Yararlanan Mükellef için Mütalaa Geri Alınabilir mi?” <http://tbbdergisi.barobirlik.org.tr/m2018-134-1739> (Erişim Tarihi: Şubat 2024).
- Sarılı, M.A. (2002). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Kayıtlı Hale Getirilebilmesi İçin Alınması Gereken Tedbirler. *Vergi Sorunları Dergisi*, 167, 151-152.
- Savaşan F. (2006a). Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (Vergi Barışı Uygulama Sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8(1), 41-65.
- Savaşan, F. (2006b), Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalıyor?. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12, 149-71
- Sayar, F. (1987). 1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları. *Vergi Dünyası Dergisi*, 73, 60-87.

- Saygılıoğlu, N. (1990). Ülkemizde Vergi Kayıplarının Boyutları, Ölçülebilirliği. *Vergi Dünyası Dergisi*, 107, 19-38.
- Şahin, S., Uzun M. (2014). *Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sivas: Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şanver C. (2018). Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği, *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2), 35-63.
- Şenyurt, İ. (2008). Türkiye’deki Vergi Aflarının Nedenleri ve Sonuçları I, *Vergi Dünyası Dergisi*, 319, 89-95.
- Şenyüz, D. (2016). *Vergi Ceza Hukuku*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Taşdan, H. N. (2023). *Türkiye’de Vergi Afları Ve 7440 Sayılı Kanun Değerlendirmesi*. Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Taşkın, Y. (2006). *Vergi Aflarının Etkinliği Teori ve Türkiye Uygulaması*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul: İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- T.C. Mevzuat Bilgi Sistemi 12.01.2024 tarihinde <https://mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=40124&MevzuatTur=9&MevzuatTertip=5> adresinden alındı.
- T.C. Zonguldak Valiliği (2024). *Zonguldak İl Brifingi*, 28.01.2025 tarihinde file:///C:/Users/LENOVO/Downloads/Zonguldak-Il-Brifingi-Subat-2024-_62-sy_.pdf.crdownload.pdf adresinden alındı.
- Tekin, A., Tuncer, G. & Sağdıç, E.N. (2013). “Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci”, 2 (2), 1-26, 10.01.2024 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sid/issue/30092/324709> adresinden alındı.
- Tekin A., Sökmen G. Ö. (2017). Vergi Affı Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum İle İlişkisi: Iğdır İli Üzerine Bir Araştırma. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 116-126.
- Torgler B., Schneider F. (2005). Avusturya’da vergi ödemeye yönelik tutumlar: Ampirik Bir Analiz. *Empirica*, 32, 231–250.
- Tosuner, M. & Arıkan, Z. (2023). *Vergi Usul Hukuku* (11. Baskı). İzmir: Kanyılmaz Matbaası.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ. (2007). Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı. GİB, 14.02.2025 tarihinde http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/turkiyede_mukellefleri_n_vergiye_bakisi.pdf adresinden alındı.
- Tunçer, M. (2001). “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari. Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(1), 107-128.

- Tunçer, M. (2003). Vergi Ahlakı – Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye. *Vergi Sorunları Dergisi*, 181, 92-114.
- Türkay, İ. (2023). 6486 Sayılı Kanun’la Getirilen Yeni Yurtdışı Varlık Barışı Uygulaması. *Çimento İşveren Dergisi*, 27(5), 14-31.
- Ünal S. (2016). *Türkiye’de Vergi Aflarının Kayıt Dışı Ekonomiye Etkisi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi.
- Verginet (2014). Deloitte. 11.07. 2024 tarihinde <https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2014-96.aspx> adresinden alındı.
- Villalba, S. Miguel A. (2017). On The Effects Of Repeated Tax Amnesties. *Journal of Economics And Political Economy*, 4(3) 285-301.
- Waluyo, W. (2017). Tax Amnesty And Tax Administration System: An Empirical Study in Indonesia. *European Research Studies Journal*, 20(4), 548-556.
- Wartick, M. L. (1994), “Legislative Justification and the Perceived Fairness of Tax Law Changes: A Referent Cognitions Theory Approach”, *The Journal of the American Association* 16, 106-123.
- Wenzel, M. (2002), The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers’ Identity. *Journal of Applied Psychology* 87, 629–645.
- Yalçın, H. & Başer, A. (1996). Türkiye’deki Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri. *Vergi Dünyası Dergisi*, 173, 104-110.
- Yaraşır, S. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 379, 175-187.
- Yelman, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(15), 67-84.
- Yeniçeri, H. (2004). Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerine Yönelik Bir Araştırma. *Türkiye Maliye Sempozyumu*. 10-14 Mayıs,
- Yıldırım, G., İ. Yılmaz & Z. Akyıl. (2016). Yeniden Yapılandırma Sonuçları Açıklandı. 10.08.2024 tarihinde <https://aa.com.tr/tr/ekonomi/yeniden-yapilandirma-sonuclari-aciklandi/> 694476 adresinden alındı.
- Yılmaz S. (2017). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fak. Dergisi*, 66(1), 263-301
- Yılmaz, M. (2021). Vergi Algısı”. 10.09.2024 tarihinde <https://vergialgi.net/vergi-aflarindan-60-milyarlıranin-uzerinde-tahsilat-gerceklestirildi> adresinden alındı.

- Yumuşak, İ. (1997). Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 188, 39- 43.
- Yücedoğru, R. & Sarısoy, İ. (2020). Vergi Afları Hepimiz İçin İyi mi?: Vergi Aflarının Faydalananlar ve Faydalanmayanlar Üzerindeki Etkisinin Anlaşılması. *CESifo Ekonomik Çalışmaları*, 2020, 66(3), 156-159.
- Yurdadoğ V., Karadağ C.N. (2017). Türkiye'de Yapılan Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”. *Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal*, 8, 134-164.
- Zenginobuz Ü., Adaman, F., Gökşen, F., Savcı, Ç., Tokgöz E. (2010). Vergi, Temsilîyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algıları. *Açık Toplum Vakfı*, İstanbul.



EKLER

Ek 1: Türkiye Cumhuriyeti Tarihinde Çıkarılan Vergi Afları

Sıra	Tarih	Sayısı	Af Adı
1	17 Mayıs 1924	486	Umuru Belediyeğe Mütellik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun
2	5 Ağustos 1928	145	Elviyei Selasede Vergilerin Sureti Cibayetine Dair Kanun
3	25 Mart 1934	2395	Kazanç Vergisi Kanunu
4	12 Temmuz 1934	2566	Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
5	7 Şubat 1939	3587	Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
6	17 Mart 1944	4530	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
7	13 Haziran 1946	4920	Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkında Kanun
8	27 Mayıs 1947	5050	Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun
9	26 Ekim 1960	113	Genel Af Kanunu
10	28 Şubat 1961	281	Vergi Cezaları Gecikme Zamlarını Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
11	23 Şubat 1963	218	Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
12	13 Haziran 1963	252	Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
13	5 Eylül 1963	325	Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
14	16 Temmuz 1965	691	Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
15	3 Ağustos 1966	780	Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
16	28 Şubat 1970	1970	Emlak Vergisi Kanunu
17	15 Mayıs 1974	1803	Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
18	20 Mart 1981	2431	2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun
19	22 Şubat 1983	2801	Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun
20	4 Şubat 1985	3239	Vergi Usul Kanunu ile İlgili Değişiklikler Kanunu
21	3 Aralık 1988	3505	Vergi Usul Kanunu ile Getirilen Af Kanunu
22	28 Aralık 1988	3512	Vergi Affı Kanunu
23	15 Aralık 1990	3689	3505 sayılı Vergi Usul Kanunu ile İlgili Değişiklik Kanunu
24	21 Mart 1996	3787	Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun
25	5 Eylül 1997	400	Tahsilat Genel Tebliği
26	2 Temmuz 1998	4369	Vergi Usul Kanunu
27	5 Eylül 2001	414	Tahsilat Genel Tebliği
28	7 Mart 2002	4751	Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
29	27 Şubat 2003	4811	Vergi Barışı Kanunu
30	22 Kasım 2008	5811	Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
31	25 Şubat 2011	6111	Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
32	21 Mayıs 2013	6486	2. Vergi Barışı Kanunu

33	10 Eylül 2014	6552	İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
34	3 Ağustos 20016	6736	Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
35	31 Mart 2017	7020	Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
36	11 Mayıs 2018	7143	Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
37	17 Temmuz 2019	7186	Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
38	11Kasım 2020	7256	Bazı Alacakların Yeniden yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
39	3 Haziran 2021	7326	Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
40	12 Mart 2023	7440	Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur



Ek 2: Anket Çalışması Soruları

Cinsiyetiniz

(Sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

Erkek ☐

Kadın ☐

Medeni Durumunuz

(Sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

Evli ☐

Bekar ☐

Eğitim durumunuz

Sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

İlkokul ☐

Orta Okul ☐

Lise ☐

Üniversite ☐

Lisans üstü ☐

Birinci Bölüm

(Her satırda sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

	Evet	Hayır
En son vergi affından (7440 sayılı kanun) yararlandınız mı?	☐	☐
Vergilerinizi düzenli öder misiniz?	☐	☐
Daha önce vergi aflarından faydalandınız mı?	☐	☐
Daha önce vergi ile ilgili bir eğitim aldınız mı?	☐	☐

Aşağıdaki önermelere ne ölçüde katılırsınız?

(Her satırda sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kısmen Katılıyorum	Kararsızım	Kısmen Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1. Vergi sistemimiz adaletlidir.	1	2	3	4	5	6	7
2. Ülkemizde mükellefler adaletli bir şekilde vergilendiriliyor.	1	2	3	4	5	6	7
3. Ben ödediğim verginin hakkaniyetli olduğunu düşünüyorum.	1	2	3	4	5	6	7
4. Ülkemizde çok sık vergi afları çıkıyor.	1	2	3	4	5	6	7
5. Ortalama bir vergi mükellefi için vergi sisteminin adaletli olduğunu düşünüyorum.	1	2	3	4	5	6	7
6. Genel olarak bakıldığında vergi yükü ülkemizde adaletli bir şekilde dağıtılmıştır.	1	2	3	4	5	6	7
7. Vergi kaçırmak günahtır.	1	2	3	4	5	6	7
8. Vergi kaçırmak kul hakkı yemektir.	1	2	3	4	5	6	7
9. Vergi dairesinin kararları adaletlidir.	1	2	3	4	5	6	7
10. Vergi dairesi her vergi mükellefine aynı yaklaşır ve kuralları eşit şekilde uygular.	1	2	3	4	5	6	7
11. Vergi dairesi genellikle mükellefin lehine karar verir.	1	2	3	4	5	6	7
12. Vergi dairesi tarafsız ve doğru kararlar verir.	1	2	3	4	5	6	7
13. Vergi dairesi mükellefin lehine karar vermez.	1	2	3	4	5	6	7

Aşağıdaki önermelere ne ölçüde katılırsınız?
(Her satırda sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kısmen Katılıyorum	Kararsızım	Kısmen Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1. Genel olarak kamuya sunulan hizmetlerden memnunum.	1	2	3	4	5	6	7
2. Hükümete güvenirim.	1	2	3	4	5	6	7
3. Devleti yönetenler genelde doğru kararlar verir.	1	2	3	4	5	6	7
4. Kamu hizmetlerinden hiç şikayet etmem.	1	2	3	4	5	6	7
5. Geçtiğimiz yıl ödediğim vergi miktarı katlanılmaz boyuttaydı.	1	2	3	4	5	6	7
6. Vergileri ödemekte zorlanıyorum.	1	2	3	4	5	6	7
7. Vergi aflarının gerekli olduğunu düşünürüm.	1	2	3	4	5	6	7
8. Vergilerimi ödemek için vergi aflarını beklerim.	1	2	3	4	5	6	7
9. Vergi afları, vergilerini düzenli ödeyenleri rahatsız eder.	1	2	3	4	5	6	7
10. Vergi afları vergileri ödememeyi teşvik eder.	1	2	3	4	5	6	7
11. Vergi afları gereklidir.	1	2	3	4	5	6	7
12. Vergi afları vergilerin adaletli alınması engeller.	1	2	3	4	5	6	7
13. Vergi afları vergilerin ödenmesini teşvik eder.	1	2	3	4	5	6	7
14. Vergi aflarından rahatsız olurum.	1	2	3	4	5	6	7
15. Birikmiş vergi borçlarımı yeni bir vergi affı çıkıncaya kadar ödemem.	1	2	3	4	5	6	7
16. Vergi ödemek her vatandaşın gönüllü olarak uyması gereken bir sorumluluktur.	1	2	3	4	5	6	7
17. Vergi ödemek doğru bir davranıştır.	1	2	3	4	5	6	7
18. Vergileri düzenli ödemek ahlaki bir sorumluluktur.	1	2	3	4	5	6	7
19. Vergi ödemek, devletin yararlı hizmetlerde bulunmasına yardımcı olmaktır.	1	2	3	4	5	6	7
20. Vergi ödemek zoruma gider.	1	2	3	4	5	6	7
21. Kendimi bir vatansever olarak görürüm.	1	2	3	4	5	6	7
22. Türkiye vatandaşı olmaktan gurur duyuyorum.	1	2	3	4	5	6	7
23. Türkiye vatandaşı olmak benim kimliğimin önemli bir parçasıdır.	1	2	3	4	5	6	7
24. Vergi kaçırmak ayıplanacak bir davranıştır.	1	2	3	4	5	6	7
25. Vergi ödemek benim için bir vatandaşlık görevidir.	1	2	3	4	5	6	7
26. Eğer herkes vergilerini tam ve eksiksiz ödeseydi daha kaliteli kamu hizmeti alırdık.	1	2	3	4	5	6	7
27. Vergilerimi iyi niyetle öderim.	1	2	3	4	5	6	7

Aşağıdaki önermelere ne ölçüde katılırsınız?
(Her satırda sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

	Çok Yüksek	Yüksek	Kısmen Yüksek	Kararsızım	Kısmen Düşük	Düşük	Çok Düşük
1. Sizce vergi dairesinin faturasız bir satışı tespit etme olasılığı nedir?	1	2	3	4	5	6	7
2. Sizce gelecek yıl vergi denetimi geçirme olasılığınız nedir?	1	2	3	4	5	6	7
3. Ülkemizde vergi kaçırın birinin yakalanması olasılığı nedir?	1	2	3	4	5	6	7
4. Ödeyeceği vergiyi düşürmek için kişisel giderlerini şirket hesaplarına kaydeden birinin sizce vergi cezasına çarptırılma olasılığı nedir?	1	2	3	4	5	6	7
5. Vergilerini ödemeyen mükelleften bunların zorla tahsil edilme ihtimali nedir?	1	2	3	4	5	6	7

Sizce kaç yıl sonra yeni bir vergi affı çıkabilir?

(Sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

- 6 aydan az
- 6 ay - 1 yıl
- 1 yıl - 2 yıl
- 2 yıl - 3 yıl
- 3 yıldan çok

Vergi affından nasıl haberinizi oldu?

(Sadece bir seçeneği işaretleyiniz.)

- Televizyon reklamlarından
- İnternette
- Afişlerden
- Muhasebecimden
- Vergi dairesinden
- İş arkadaşı yavda akrabalarım
- Diğer

Ek 3: Etik Kurul Kararı

Evrak Tarih ve Sayısı: 08.05.2024-446712

Kurum Kayıt Tarihi ve Sayısı:30. 04.2024/443985	Protokol No:656
---	-----------------

03.05.2024



T.C.

ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
İNSAN ARAŞTIRMALARI ETİK KURULU KARARI

ÇALIŞMANIN TÜRÜ:	Anket
BAŞLIK:	Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Zonguldak İli Örneği
SORUMLU ARAŞTIRMACI:	Prof. Dr. Mehmet CURAL
YARDIMCI ARAŞTIRMACI:	Betül TAŞKIRAN
KARAR:	UYGUN

ETİK KURUL ÜYELERİ

Prof. Dr. Şaban ÇELİKOĞLU
Başkan

Prof. Dr. Ahmet Ferda ÇAKMAK
Üye

Prof. Dr. Ahmet EFİLOĞLU
Üye

Prof. Dr. Mehmet CURAL
Üye
Katılmadı

Doç. Dr. Yücel NAMAL
Üye

Prof. Dr. Tülay KUZLU AYYILDIZ
Üye

Dr. Öğr. Üyesi Mustafa Çağatay BÜYÜKUYSAL
Üye
Katılmadı

29.05.2014 Tarih ve 2014/08-13 Sayılı Senato Kararı ile Kabul Edilmiştir.

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.
Evrak sorgulaması <https://turkiye.gov.tr/ebd?eK=5319&eD=BS46ABCYCK&eS=446712> adresinden yapılabilir.

ÖZ GEÇMİŞ

Adı ve Soyadı : Betül TAŞKIRAN

Bildiği Yabancı Diller : İngilizce

Aldığı Sertifikalar:

2012 Advanced Business Language International Language Academy of Canada

2009 Yönetim Bilimleri Kongresi İstanbul

2008 Marmara Kişisel Gelişim Günleri Katılım Sertifikası İstanbul

Derece	Bölüm/Program	Üniversite	Yıl
Lisans	Ekonometri	Marmara Üniversitesi	2008-2012
Y. Lisans	İşletme	Bülent Ecevit Üniversitesi	2023-2025

Görevler :

Görev Unvanı	Görev Yeri	Yıl
Gelir Uzmanı	Kdz. Ereğli Vergi Dairesi Müdürlüğü	2019-

Yazılan ulusal/uluslararası kitaplardaki bölümler:

Eserler:

A. Uluslararası hakemli dergilerde yayımlanan makaleler:

A1. Kır, A., Bozbey, E., Tıgılı, B. H. (2023). Türkiye’de Ders Denetimi Hakkında Öğretmen Görüşlerini İnceleyen Lisansüstü Tezlerin İncelenmesi. *Route Educational&Social Science Journal*, 10(4), 56-66.

B. Uluslararası bilimsel toplantılarda sunulan ve bildiri kitaplarında (proceedings) basılan bildiriler:

B1. Hüsrevşahi, P.S., Bozbey E. (2024). Eğitimde Toplumsal Cinsiyet Eşitliğine Dair Bilesem Okul Yöneticisi ve Öğretmen Görüşlerinin Değerlendirilmesi. *11-13 November 2024 Roma, Italy. 11. International European Congress On Advanced Studies In Basic Sciences.*

C. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplar veya kitaplardaki bölümler:

C1. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplar:

C1.1.

C2. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplardaki bölümler:

C2.1. TAŞKIRAN BETÜL, CURAL MEHMET (2024), **Türkiye’ de Vergi Affı Uygulamaları ve 7440 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi** içinde *Sosyal, Beşeri ve İdari Bilimler Alanında Gelişmeler*, Platanus Yayınları, Ankara

.....

D. Ulusal hakemli dergilerde yayımlanan makaleler:

D1.....

E. Ulusal bilimsel toplantılarda sunulan ve bildiri kitaplarında basılan bildiriler:

E1.....

F. Sanat ve tasarım etkinlikleri:

F1.....

G. Diğer yayınlar: *(Yukarıdaki maddelerde yer alan başlıklardaki kategorilere girmeyen ve belirtilmek istenen tüm eserler bu maddenin altında belirtilecektir.)*

G1.....

