

**T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE ANA BİLİM DALI**

**VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARI AÇISINDAN VERGİ AFLARI:  
SAKARYA ÖRNEĞİ**

**Hakan AYDİLEK**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Danışman: Doç.Dr. Furkan BEŞEL**

**NİSAN - 2022**

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

**VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARI AÇISINDAN VERGİ**  
**AFLARI: SAKARYA ÖRNEĞİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Hakan AYDİLEK**

**Enstitü Anabilim Dalı : Maliye**  
**Enstitü Bilim Dalı : Mali Hukuk**

**“Bu tez 20/04/2022 tarihinde yüzyüze olarak savunulmuş olup aşağıdaki isimleri bulunan jüri üyeleri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.”**

| <b>JÜRİ ÜYESİ</b>          | <b>KANAATİ</b> |
|----------------------------|----------------|
| Doç. Dr. Furkan BEŞEL      | Başarılı       |
| Dr. Öğr. Üyesi Veysel İNAL | Başarılı       |
| Dr. Öğr. Üyesi İsmail KOÇ  | Başarılı       |

## ETİK BEYAN FORMU

Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve Etik Kurul Onayı gerektiği takdirde onay belgesini aldığımı beyan ederim.

**Etik kurul onay belgesine ihtiyaç var mıdır?**

**Evet** ☒

**Hayır** ☐

(Etik Kurul izni gerektiren araştırmalar aşağıdaki gibidir:

- Anket, mülakat, odak grup çalışması, gözlem, deney, görüşme teknikleri kullanılarak katılımcılardan veri toplanmasını gerektiren nitel ya da nicel yaklaşımlarla yürütülen her türlü araştırmalar,
- İnsan ve hayvanların (materyal/veriler dahil) deneysel ya da diğer bilimsel amaçlarla kullanılması,
- İnsanlar üzerinde yapılan klinik araştırmalar,
- Hayvanlar üzerinde yapılan araştırmalar,
- Kişisel verilerin korunması kanunu gereğince retrospektif çalışmalar.)

**Hakan AYDİLEK**

**20/04/ 2022**

## ÖNSÖZ

Öncelikle hayatım boyunca maddi ve manevi olarak yanımda olan canım aileme, olumlu tavırları ile beni cesaretlendiren sevgili eşim Nevin AYDİLEK'e ve beraber geçireceğimiz zamanlardan fedakarlık eden biricik oğlum Tuna AYDİLEK'e destek ve yüreklendirmelerinden dolayı minnettar olduğumu belirtmek isterim.

Ayrıca anket çalışmama göstermiş oldukları ilgi ve destekten dolayı Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı Başkan ve Grup Müdürlerine, Vergi Dairesi Müdür ve Müdür Yardımcılarına, anket çalışmama katılım sağlayan tüm çalışma arkadaşlarıma ve yakın mesai arkadaşım Tuğba EYİLİK UZUN'a desteklerinden ötürü teşekkürü borç bilirim.

Son olarak, danışman hocam Doç.Dr. Furkan BEŞEL'e destek ve yönlendirmeleri için şükranlarımı sunar ve teşekkürlerimi arz ederim.

**Hakan AYDİLEK**

**20/04/2022**

## İÇİNDEKİLER

|                                                                           |     |
|---------------------------------------------------------------------------|-----|
| KISALTMALAR.....                                                          | iii |
| TABLO LİSTESİ.....                                                        | iv  |
| ŞEKİL LİSTESİ .....                                                       | v   |
| ÖZET .....                                                                | vi  |
| ABSTRACT .....                                                            | vii |
| <br>                                                                      |     |
| GİRİŞ.....                                                                | 1   |
| 1. BÖLÜM: VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER .....                     | 4   |
| 1.1.Vergi Kavramı ve Konusu .....                                         | 5   |
| 1.2.Vergi Affı Kavramı.....                                               | 6   |
| 1.3.Vergi Affının Nedenleri.....                                          | 7   |
| 1.3.1. Ekonomik Nedenler .....                                            | 8   |
| 1.3.2. Mali Nedenler .....                                                | 9   |
| 1.3.3. Teknik ve İdari Nedenler .....                                     | 10  |
| 1.3.4. Siyasi Nedenler .....                                              | 11  |
| 1.3.5. Sosyal Nedenler .....                                              | 12  |
| 1.3.6. Psikolojik Nedenler.....                                           | 12  |
| 1.4.Vergi Affı Yanlısı ve Karşıtı Görüşler .....                          | 12  |
| 1.4.1. Af Yanlısı Görüşler.....                                           | 13  |
| 1.4.2. Af Karşıtı Görüşler .....                                          | 17  |
| 1.5.Vergi Affı Uygulamalarının Etkinliği için Gerekli Koşullar.....       | 20  |
| 1.5.1. Sadece Bir Kereye Mahsus Olması.....                               | 21  |
| 1.5.2. Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Birlikte Yürütülmesi ..... | 22  |
| 1.5.3. Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması .....               | 23  |
| 1.5.4. Af Sürecinin Yeterli Uzunlukta Olması.....                         | 23  |
| 1.5.5. Affın Yeterli Düzeyde Tanıtılması .....                            | 24  |
| 1.5.6. Aftan Yararlananların Saklı Tutulması .....                        | 24  |
| 2. BÖLÜM: TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI.....                         | 25  |
| 2.1.1960 Öncesi Dönem Vergi Affı Uygulamaları.....                        | 26  |
| 2.2.1960-1980 Dönemi Vergi Affı Uygulamaları .....                        | 28  |
| 2.3.1980-2000 Dönemi Vergi Affı Uygulamaları .....                        | 32  |

|                                                               |           |
|---------------------------------------------------------------|-----------|
| 2.4.2000 Sonrası Dönem Vergi Affı Uygulamaları.....           | 39        |
| 2.5.Türkiye’de Vergi Aflarının Etkileri.....                  | 45        |
| 2.5.1.Vergi Gelirlerine Etkisi.....                           | 45        |
| 2.5.2. Vergi Kaçakçılığı Ve Kayıt Dışı Ekonomiye Etkisi.....  | 47        |
| 2.5.3. Vergi Ahlakına Etkisi .....                            | 48        |
| 2.5.4. Vergi Adalet Ve Eşitlik İlkesine Etkisi .....          | 50        |
| 2.5.5. Vergi Uyumuna Etkisi .....                             | 51        |
| <b>3. BÖLÜM: VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARININ VERGİ AFFLARINA</b> |           |
| <b>BAKİŞİNE DAİR SAKARYA İLİ ANKET ÇALIŞMASI.....</b>         | <b>53</b> |
| 3.1. Araştırmanın Amacı Ve Metodolojisi .....                 | 53        |
| 3.2. Literatür Özeti.....                                     | 53        |
| 3.3. Evren ve Örneklem .....                                  | 58        |
| 3.4. Verilerin Toplanması .....                               | 58        |
| 3.5. Verilerin Analizi .....                                  | 59        |
| 3.5.1. Araştırmanın Hipotezleri .....                         | 59        |
| 3.5.2. Güvenilirlik Analizi .....                             | 60        |
| 3.5.3. Normallik Analizi .....                                | 60        |
| 3.6. Araştırmanın Bulguları .....                             | 61        |
| 3.6.1. Tanımlayıcı İstatistikler .....                        | 61        |
| 3.6.2. Fark Analizleri .....                                  | 67        |
| 3.6.3. İlişki Analizleri .....                                | 75        |
| <b>SONUÇ .....</b>                                            | <b>78</b> |
| <b>KAYNAKÇA.....</b>                                          | <b>84</b> |
| <b>EKLER.....</b>                                             | <b>90</b> |
| <b>ÖZGEÇMİŞ .....</b>                                         | <b>93</b> |

## KISALTMALAR

|               |                                                                                            |
|---------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>KDV</b>    | : Katma Değer Vergisi                                                                      |
| <b>KYK</b>    | : Kredi Yurtlar Kurumu                                                                     |
| <b>OGM</b>    | : Orman Genel Müdürlüğü                                                                    |
| <b>SGK</b>    | : Sosyal Güvenlik Kurumu                                                                   |
| <b>TBB</b>    | : Türkiye Barolar Birliği                                                                  |
| <b>TBMM</b>   | : Türkiye Büyük Millet Meclisi                                                             |
| <b>TC</b>     | : Türkiye Cumhuriyeti                                                                      |
| <b>TDK</b>    | : Türk Dil Kurumu                                                                          |
| <b>TESK</b>   | : Türkiye Esnaf Ve Sanatkarları Konfederasyonu                                             |
| <b>TGT</b>    | : Tahsilat Genel Tebliği                                                                   |
| <b>TOBB</b>   | : Türkiye Odalar Ve Borsalar Birliği                                                       |
| <b>TÜRMOB</b> | : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali<br>Müşavirler Odaları Birliği |
| <b>ÜFE</b>    | : Üretici Fiyat Endeksi                                                                    |
| <b>VUK</b>    | : Vergi Usul Kanunu                                                                        |

## TABLO LİSTESİ

|                                                                                                                                                              |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Tablo 1:</b> Güvenilirlik Analizi .....                                                                                                                   | 60 |
| <b>Tablo 2:</b> Katılımcıların Cinsiyet, Yaş ve Çalışma Süresi Dağılımı.....                                                                                 | 61 |
| <b>Tablo 3:</b> Vergi Affı Uygulaması Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler .....                                                                     | 62 |
| <b>Tablo 4:</b> Vergi Affının Mükelleflere Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler .....                                                         | 63 |
| <b>Tablo 5:</b> Vergi Affının Ekonomiye Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler .....                                                            | 65 |
| <b>Tablo 6:</b> Vergi Affının Personele Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler ..                                                               | 66 |
| <b>Tablo 7:</b> Vergi Affı Hakkındaki Düşüncelerin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu ...                                                                   | 67 |
| <b>Tablo 8:</b> Vergi Affının Mükellefe Etkileri Düşüncesinin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu.....                                                       | 68 |
| <b>Tablo 9:</b> Vergi Affının Ekonomiye Etkileri Düşüncesinin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu.....                                                       | 69 |
| <b>Tablo 10:</b> Vergi Affının Personele Etkileri Düşüncesinin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu.....                                                      | 70 |
| <b>Tablo 11:</b> Katılım Düzeyi, Mükellefe Etki, Ekonomiye Etki Ve Personele Etki Değişkenlerinin Yaş Değişkenine Göre Fark Analizi Tablosu.....             | 71 |
| <b>Tablo 12:</b> Personele Etki Değişkeninin Yaş Grupları Arasındaki Farklılığı Tablosu .....                                                                | 72 |
| <b>Tablo 13:</b> Katılım Düzeyi, Mükellefe Etki, Ekonomiye Etki Ve Personele Etki Değişkenlerinin Çalışma Süresi Değişkenine Göre Fark Analizi Tablosu ..... | 73 |
| <b>Tablo 14:</b> Katılma Düzeyi Ve Personele Etki Değişkenlerinin Çalışma Süreleri Arasındaki Farklılığı Tablosu .....                                       | 74 |
| <b>Tablo 15:</b> Katılım Düzeyi İle Personele Etki Değişkenleri Arasındaki İlişki Tablosu ..                                                                 | 75 |
| <b>Tablo 16:</b> Katılım Düzeyi Değişkeni İle Çalışma Süresi Arasındaki İlişki Tablosu .....                                                                 | 76 |
| <b>Tablo 17:</b> Vergi Affına Karşı Olma Düşüncesi İle İlişkili Unsurlar Tablosu .....                                                                       | 77 |

## ŞEKİL LİSTESİ

|                                                                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Şekil 1:</b> Türkiye'nin 1978-2009 yılları arası Vergi Gelirleri, GSMH Değişim oranları,<br>Ortalama Vergi Oranları (%)..... | 46 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|



|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>ÖZET</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Başlık:</b> Vergi Dairesi Çalışanları Açısından Vergi Afları: Sakarya Örneği                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Yazar:</b> Hakan AYDİLEK                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Danışman:</b> Doç. Dr. Furkan BEŞEL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>Kabul Tarihi:</b> 20/04/2022 <b>Sayfa Sayısı:</b> vii (ön kısım) + 89 (ana kısım) + 3 (ek)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <p>Kamu gelirleri arasında önemli bir yere sahip olan vergilerin, zamanında tahsil edilmemesi, vergilerin belirlenen veya hedeflenen tutarda edilememesi gibi vergi sistemindeki aksaklıkların önüne geçilmesi veya vergi sisteminde reform öncesinin etkilerini ortadan kaldırmak amacıyla vergi affı uygulaması tercih edilmektedir. Vergi affı, devlet tarafından ekonomik ve sosyal yapıya dayanarak belirlenmiş vergi kanunlarına aykırı biçimde hareket eden gerçek ve tüzel kişilere devlet tarafından uygulanacak yaptırımların hafifletilmesi veya tamamen ortadan kaldırılmasıdır. Vergi affı uygulaması ekonomik, politik, mali, toplumsal, idari, teknik ve psikolojik nedenlerle uygulanmaktadır. Türkiye’de de vergi affı uygulamasına çok farklı nedenlerle ve farklı zamanlarda birçok kere vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. Vergi affı uygulamalarının ekonomi, siyaset, toplum ve mükellefler üzerinde etkileri bulunmaktadır.</p> <p>Vergi aflarının vergi dairesi çalışanları açısından değerlendirildiği bu çalışmada, vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamalarının ekonomik etkileri, mükellefler üzerindeki etkileri ve personel üzerindeki etkileri hakkındaki düşünceleri değerlendirilmiştir. Ayrıca vergi sisteminin bizzat içinde bulunan kişilerin vergi affı uygulaması hakkındaki düşünceleri değerlendirilmiştir. Bu kapsamda vergi affı uygulamalarının Sakarya ilindeki vergi dairesi çalışanları açısından görüşleri alınarak çalışma gerçekleştirilmiştir. Vergi affı uygulamasının vergi dairesi çalışanları açısından değerlendirilmesi amacıyla gerçekleştirilen anket çalışması Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı’na bağlı vergi dairesi çalışanları ile sınırlandırılmıştır. Çalışmaya 275 vergi dairesi çalışanı katılarak anket yöntemiyle veriler toplanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22 paket programı aracılığıyla analiz edilmiş ve yorumlanmıştır.</p> <p>Türkiye’de Cumhuriyetin ilanından günümüze kadar birçok vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. Ancak çıkartılan vergi afları konusunda vergi dairesi çalışanları yerinde bir uygulama olmadığını düşündükleri tespit edilmiştir. Bu düşüncenin altında vergi affı uygulamasının ekonomiyi canlandırmayacağı düşüncesi, mükelleflerin vergi adaletsizliği algısının artacağı ve dolayısıyla ödeme alışkanlığını azaltacağını, yeni af beklentisine girerek ödeme isteği azalacağı düşünceleri yatmaktadır. Ayrıca vergi dairesi çalışanları vergi affı uygulamasında iş yükünün hafifletilmesinin yanı sıra uygulamada etkinliğin ve verimliliğin sağlanması açısından uygulamadan yararlanacak mükelleflerin kamu spotları aracılığıyla bilgilendirilmesi gerektiği düşüncesine sahip oldukları sonucuna ulaşmıştır. Mükelleflerin bilgilendirilmesinin yanı sıra vergi affı uygulamasına ilişkin mevzuat ve yapılandırma programının kullanımı konusunda çalışanların da eğitilmesi gerektiği konusu önem arz etmektedir.</p> |
| <b>Anahtar Kelimeler</b> Vergi, Vergi Affı, Vergi Dairesi                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

| <b>ABSTRACT</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Title of Thesis:</b> Tax Amnesty for Tax Office Employees: Example of Sakarya Province                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>Author of Thesis:</b> Hakan AYDİLEK                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Supervisor:</b> Assoc. Prof. Furkan BEŞEL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>Accepted Date:</b> 20/04/2022 <b>Number of Pages:</b> vii (pre text) + 89 (m. b.) + 3 (app)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p>Tax amnesty is preferred to prevent the problems in the tax system such as not collecting the taxes, which have an important place among the public revenues, on time, not being able to pay the taxes in the determined or targeted amount, or eliminate the effects of the pre-reform in the tax system. Tax amnesty is the mitigation or complete elimination of the sanctions imposed by the state on factual and legal persons who violate the tax laws determined by the state based on the economic and social structure. Tax amnesty is applied for economic, political, financial, social, administrative, technical and psychological reasons. In Turkey, tax amnesty has been used for many different reasons and at other times. Tax amnesty practices have effects on the economy, politics, society and taxpayers.</p> <p>In this study, tax amnesties are evaluated in terms of tax office employees, the opinions of tax office employees about the economic effects of tax amnesty practices, their impact on taxpayers and their impact on personnel are evaluated. In addition, the thoughts of the people who are in the tax system about the tax amnesty were assessed. In this context, the study was carried out by taking the opinions of tax amnesty practices in terms of tax office employees in Sakarya. The survey study, which was carried out to evaluate the tax amnesty application for tax office employees, was limited to the tax office employees affiliated with the Sakarya Tax Office Presidency. 275 tax office employees participated in the study and data were collected by survey method. The obtained data were analyzed and interpreted through the SPSS 22 package program.</p> <p>Since the proclamation of the Republic in Turkey, many tax amnesty applications have been applied. However, it has been determined that tax office employees think that there is no appropriate application regarding the tax amnesties. Underlying this thought lies the thought that tax amnesty will not revive the economy, taxpayers' perception of tax injustice will increase, and therefore they will reduce their payment habits, and the willingness to pay will decrease by expecting a new amnesty. In addition, it has been concluded that tax office employees have the idea that taxpayers who will benefit from the application should be informed through public service announcements in terms of reducing the workload in tax amnesty application as well as ensuring effectiveness and efficiency in practice. In addition to telling the taxpayers, the employees must also train the employees on the legislation and the use of the structuring program regarding the tax amnesty.</p> |
| <b>Keywords:</b> Tax, Tax Amnesty, Tax Office                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

## GİRİŞ

Devletler, asli görevlerini yerine getirebilmeleri için mali kaynaklara ihtiyaç duymaktadırlar. İhtiyaç duyulan bu mali kaynakları finanse edebilmek için hukuki sınırlar içerisinde kamu gelirleri elde ederler. Kamu gelirleri çeşitli kaynaklardan elde edilebilmekte olup, bu kaynaklardan en önemlisini vergi gelirleri oluşturmaktadır.

Vergi, en genel anlamıyla devletin kamu ihtiyaçlarının karşılanması ve kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla zorunlu ve karşılıksız olarak herkesten topladığı paradır. Vergi, kamu ile vatandaşlar arasında kurulan temel bağlardan biridir.

Devletler daha fazla vergi geliri elde ederek daha fazla hizmet sunmaya çalışırken vergi mükellefleri ise mümkün olduğunca az vergi ödeyerek daha fazla hizmetten yararlanmak istemektedirler. Bu ikili mücadeleler veya çıkar çatışması sonucunda birçok vergi sistemi oluşturulmuş, birçok reformlar yapılmıştır.

Vergi sistemlerinin amacı başlangıçta konuya sadece devlet açısından bakarak maddi sorunları çözmek ve kamu gelirlerini arttırmak iken, değişen konjonktür sonucunda mükellefler açısından da yaklaşılmaya başlanmıştır. Vergi ahlakı ve vergi algısı gibi kavramların yaygınlaşması ile birlikte vergi sisteminde etkinliğin ve verimliliğin sağlanması için optimum seçenekler ve alternatif yaklaşımlar geliştirilmiştir.

Vergilerin zamanında ve belirlenen veya hedeflenen tutarda tahsil edilememesi gibi vergi sistemindeki aksaklıkların önüne geçilmesi amacıyla vergi affı uygulaması tercih edilmektedir. Vergi affı, devlet tarafından ekonomik ve sosyal yapıya dayanarak belirlenmiş vergi kanunlarına aykırı biçimde hareket eden gerçek ve tüzel kişilere devlet tarafından uygulanacak yaptırımların hafifletilmesi veya tamamen ortadan kaldırılmasıdır. Vergi affı uygulaması ekonomik, politik, mali, toplumsal, idari, teknik ve psikolojik nedenlerle uygulanmaktadır.

Literatürde vergi affı uygulamasını destekleyen görüşler olmakla birlikte uygulamaya karşı görüşlerde bulunmaktadır.

Vergi affı uygulamasının vergi dairelerinde çalışan kişiler açısından değerlendirildiği bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Vergi affı kavramına ilişkin kavramsal açıklamalar, vergi affının nedenleri, vergi affı yanlısı ve karşıtı görüşler ve son olarak vergi affında etkinliğin sağlanması için gerekli koşullardan bahsedilmiştir. İkinci bölümde ise

Türkiye’de uygulanan vergi affı uygulamaları dört dönem altında ele alınmıştır. Devamında ise Türkiye’de uygulanan vergi aflarının etkilerinden bahsedilmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümünde ise vergi affı uygulamalarının vergi daireleri çalışanları açısından değerlendirildiği analiz ve bulgular ele alınmıştır. Son bölümde ise çalışma ve analiz sonucunda elde edilen bulgular değerlendirilmiş ve sonuçlandırılmıştır.

### **Çalışmanın Konusu**

Kamunun gerçekleştirmek zorunda olduğu veya gerçekleştirmek istediği hizmetleri finanse etmek amacıyla ihtiyaç duyduğu önemli kaynaklardan birisi vergilerdir. Vergi sisteminde aksaklıkların önüne geçilmesi, kısa dönemde vergi geliri elde edilmesi, vergi sisteminde reform yapılmak istenmesi gibi nedenlerle dünyanın birçok yerinde vergi affı uygulaması yapılmaktadır. Türkiye’de de vergi affı uygulamasına çok farklı nedenlerle ve farklı zamanlarda birçok kere başvurulmuştur. Vergi affı uygulamalarının ekonomi ve mükellefler üzerinde etkileri bulunmaktadır. Mükellefler üzerindeki bu etkiler ahlaki, psikolojik, teknik veya teorik olabilmektedir. Vergi aflarının vergi dairesi çalışanları açısından değerlendirildiği bu çalışmada, vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamalarının ekonomik etkileri, mükellefler üzerindeki etkileri ve personel üzerindeki etkileri hakkındaki düşünceleri değerlendirilmiştir.

### **Çalışmanın Önemi**

Türkiye Cumhuriyeti kurulduğu tarihten günümüze kadar çok sayıda vergi affı uygulamasına başvurmuştur. Literatürde vergi affı uygulamalarını iyi veya kötü olarak nitelendirme konusunda hem fikir olunmuş değildir. Uygulamanın kısa dönemde gelir artışı sağlamasının yanı sıra uzun dönemde vergi ahlakı açısından olumsuz etkileri de olabilmektedir. Literatür incelendiğinde vergi affı konusunun genellikle mükellefler açısından ele alındığı, konunun bizzat içinde bulunan vergi dairesi çalışanlarının fikirlerinin çok fazla incelenmediği tespit edilmiştir. Bu doğrultuda vergi dairesi çalışanları açısından vergi affı uygulamasının etkilerini inceleyen bu çalışmanın literatüre katkı sağlaması ve sonraki çalışmalara yol göstermesi hedeflenmiştir.

### **Çalışmanın Amacı**

Bu çalışmanın amacı; vergi affı uygulamalarının mükellefler üzerindeki etkileri, ekonomi üzerindeki etkileri ve vergi dairesi çalışanları üzerindeki etkileri konusunda vergi dairesi çalışanlarının düşüncelerini ele almaktır. Ayrıca vergi sisteminin bizzat içinde bulunan

kişilerin vergi affı uygulaması hakkındaki düşüncelerini değerlendirmektedir. Bu kapsamda vergi affı uygulamaları, Sakarya ilindeki vergi dairesi çalışanlarının görüşleri alınarak değerlendirilmiştir.

### **Çalışmanın Yöntemi**

Vergi affı uygulamasının vergi dairesi çalışanları açısından değerlendirilmesi amacıyla gerçekleştirilen anket çalışması Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığına bağı vergi dairesinde çalışanları ile sınırlandırılmıştır. Sakarya vergi dairesinde 357 kişi çalışmaktadır ve bu kişilerden 275 vergi dairesi çalışanı çalışmaya katılarak anket yöntemiyle veriler toplanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22 paket programı aracılığıyla analiz edilmiş ve yorumlanmıştır.

## 1. BÖLÜM: VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

Sosyal hayat, kendi içerisinde bir düzene sahiptir ve sosyal hayatın sahip olduğu bu düzenin korunabilmesi ve iyileştirilebilmesi için hukuk sistemi geliştirilerek belirli kurallar ortaya konulmuştur. Hukuk sistemi tarafından ortaya konulan kurallara uyulmaması halinde ise suç, dolayısıyla ceza veya yaptırımlar ortaya çıkmaktadır. Ceza ve yaptırımların zorlama veya caydırıcılık amacı vardır. Ceza ve yaptırımların tamamen veya kısmen uygulanmadığı durumlarda af kavramı karşımıza çıkmaktadır (Önen, 1988:11).

Af kelimesinin TDK anlamı “bir suçu, kabahati veya yanlışlığı bağışlamak veya hoş görmek”tir. Kesinlik kazanmış veya kesinlik kazanacağı belli olan cezaların, devlet tarafından yetkilendirilmiş organlarca kısmen indirilmesini veya tümüyle kaldırılmasını ifade etmektedir (Çetin, 2007:172). Ceza kanunlarında düzenlenen bir kavram olan af, ceza verilmesinin gerektirdiği durumlarda ceza verilmesi hakkını ortadan kaldırır. Ayrıca kesinleşen bir cezanın kısmen veya tamamen ortadan kaldıran kamu hukuku tasarrufudur (Özek, 1958:119).

Türk Hukuk Sisteminde af kavramı suç ve ceza üzerindeki etkisine göre genel ve özel af olarak iki grubu ayrılmaktadır. Genel af suç ve ceza üzerinde etkili iken özel af sadece cezayı etkilemektedir (Keyman, 1965:42).

Af kavramı, özü itibarıyla ceza hukukuna ait bir kavram olsa da, vergi hukuku açısından da önem arz etmektedir. Ancak olumsuz tepkilerin önüne geçmek amacıyla vergi affı kavramı vergi hukukunda verginin tasfiyesi, terkin, erteleme ve kamu alacaklarının özel uzlaşma ile tahsil edilmesi gibi kavramlar ile ifade edilmiştir (Dönmez, 2002:50).

Vergi affı genel olarak, mükelleflerin faiz ve cezalar da dahil olmak üzere vergi yükümlülüğünün affedilmesi karşılığında kamu kurumları tarafından bazı mükellef gruplarına yönelik belirlenmiş tutarları ödemeleri için tanınmış sınırlı süreli tekliftir (Baer ve LeBorgne, 2008:5).

Vergi afları kanunlar aracılığıyla çıkarılmaktadır. TC Anayasası’nın 73. Maddesinde “Herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu”ndan ve devamında “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulup, değiştirileceği veya kaldırılacağı”ndan bahsedilmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle vergi kavramı üzerinde durulacak, sonrasında ise vergi affı kavramı, vergi affının nedenleri, vergi affı hakkındaki olumlu ve olumsuz görüşler üzerinde durulacaktır.

### **1.1. Vergi Kavramı ve Konusu**

Devletlerin asli görevlerini yerine getirebilmeleri için mali kaynaklara ihtiyaç duyarlar. Bu mali kaynakları finanse etmek amacıyla hukuki sınırlar içerisinde kamu geliri elde ederler. Kamu gelirleri kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi amacıyla hukuka dayalı bir biçimde çeşitli kaynaklardan elde ettikleri gelirlerdir (Sağdıç, 2015: 6). Tanımdan da anlaşılacağı üzere kamu gelirleri öncelikle hukuka dayalı olmalıdır ve kamu gelirleri çeşitli kaynaklardan elde edilebilirler. Bu kaynaklardan en önemlilerinden birisi de vergilerdir.

Vergi kelimesinin en temel anlamı, herhangi bir karşılık beklenmeden gönüllülük esasına dayalı hediye edilen değerdir. Zaman içerisinde bu kavram mükellefler açısından gönüllülük unsurunun kaybolarak zorunlu bir ödeme şekline gelmiştir (Sayar, 1975: 85).

Vergi en genel anlamıyla kamu ihtiyaçlarının karşılanması ve kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla zorunlu olarak ve karşılık beklemeden kamu birimleri arasında dağıtıldığı yüküdür. Bir başka tanımlamaya göre vergi, gerçekleştirilen kamu hizmetleri ile bağlantı kurulmadan, zorunlu olarak mükelleflerden vermekle zorunlu olduğu yükümlülük olmakla birlikte, siyasi karar alınırken çoğunluğun fayda ve menfaatlerine göre şekillendirilebilen kamu hizmetlerinin yerine getirilmesine yardım sağlayan araçtır (Turhan, 1998: 20-21). Klasik iktisadın kurucularından biri olan David Ricardo'ya göre ise vergi, devlet tarafından halkın toprak ve üretimlerinden sağladığı gelirlerden alınan değer olarak tanımlamıştır (Nadaroğlu, 1996: 215). Hugh Dalton ise, kamu gücü aracılığıyla genel ve tüzel kişilerin ödemek zorunda oldukları yükümlülük olarak tanımlamıştır (Edizdoğan, Çetinkaya, & Gümüş, Kamu Maliyesi, 2011: 147).

Maliye literatüründe ise geniş anlamıyla genel ve tüzel kişilerden kamu harcamalarında kullanılmak üzere zorunlu olarak ve karşılıksız bir biçimde alınan parasal değerlerdir. Modern maliye yaklaşımında ise, klasik maliye yaklaşımının tanımına devletin ekonomik ve sosyal yaşama müdahale etmesi amacını da dahil etmişlerdir (Çomaklı & Doğruyol, 2013: 50).

Türkiye’de vergi kavramının yasal tanımı ise Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın 73. Maddesinde “*Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*” şeklinde belirtilerek vergilerin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir.

Tüm tanımlamaların ortak yönü, vergilerin kamu harcamalarını karşılamak ve kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla alındığı, zorunlu olduğu, karşılıksız olduğu ve mükellefler üzerinde bir yükümlülük yarattığıdır. Vergilere ait genel özellikler şu şekilde sıralanabilir:

- Vergiler kamu gücüne dayalı olarak alınır.
- Karşılık beklenmeden alınır. Daha açık ifade ile ödenen vergi ile alınan kamu hizmeti arasında doğrusal bir ilişki bulunmamaktadır.
- Vergi gerçek kişilerden ve tüzel kişilerden alınmaktadır.
- Vergi mükellefler açısından bir zorunluluktur ve yasalarla güvence altına alınmıştır.
- Vergiler parasal biçimde tahsil edilir.

Verginin konusu kavramı ise yasalarla üzerine vergi konularak doğrudan veya dolaylı bir biçimde vergi kaynağını oluşturan ekonomik unsurlardır. Vergi konusu gelir, mal varlığı, hizmet ve mal üretimi gibi çeşitli unsurlar olabilmektedir. Ayrıca vergi konusu olan unsurlar ülkeden ülkeye göre veya zamanla değişebilmektedir. Bu sebeple vergi konusunun belirlenmesi sürecinde ülkelerin ekonomik ve sosyal yapıları göz önünde bulundurulmaktadır (Kırbaş, 2004).

## **1.2. Vergi Affı Kavramı**

Devletlerin vergi geliri elde etmek amacıyla gerçekleştirdiği birçok yol ve yöntem bulunmaktadır. Vergi affı da bu yöntemlerden birisidir ve devletin alacağı vergilerin dolaylı veya doğrudan bir şekilde vergi miktarının tümünden veya belli bir miktarından vazgeçmesidir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011:90). Vergilerin kanuniliği ilkesi gereği vergi konusu ve vergi miktarı kanunlarla belirlendiği gibi vergi afları da kanunla yürürlüğe girmek zorundadır (Şenyüz, 2012:283).

Vergi affı, devlet tarafından ekonomik ve sosyal yapıya dayanarak belirlenmiş vergi kanunlarına aykırı biçimde hareket eden gerçek ve tüzel kişilere devlet tarafından

uygulanacak yaptırımların hafifletilmesi veya tamamen ortadan kaldırılmasıdır (Şanver, 2018: 38).

Vergi affı kavramının geçmişine bakıldığında yeni bir kavram olmamakla birlikte birçok ülkede uygulanan bir yöntemdir. Vergi affıyla ilgili en eski yazılı belge milattan önce 200 yılında Mısır'da bulunmuştur. Mısır'da bulunan belgelere göre vergi affı sosyal düzensizliği ortadan kaldırmak amacıyla vergilerini ödemeyen kişilere vergi affı uygulanmıştır (Çetin, 2005:34). Vergi affının çok eskiden beri var olmasının ve birçok ülkede uygulanmasının temel nedeni devletlerin vergi tahsilatı sürecinde karşılaştıkları zorluklardır.

Osmanlı Dönemi'nde de uygulanan vergi affı yöntemi ilk kez II. Murad döneminde gerçekleştirilmiştir. Türk tarihinde vergi affının ilk örneği ise 1906 yılında İradi-i Seniye yol vergisinden kaynaklanan cezalar kaldırılmasıdır (Aksümer, 2014:129). Cumhuriyet tarihinde ise ilk kez 17.05.1924 tarihinde çıkarılan “Umuru Belediyeye Mütcellik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun” ile başlamıştır. İlk kez 1924 yılında uygulanan vergi affı kavramı 2017 yılına kadar ülkemizde 34 kere kullanılmıştır (Demir ve Eker, 2017: 238).

Vergi affının temel özellikleri; kanuna dayalıdır, devletin alacağından kısmen veya tamamen vazgeçmesini içerir, gönüllülük esası barındırır, geçmişe yönelik olarak uygulanabilir, kısa dönemli olarak yürürlükte kalır (Sarıcaoğlu, 2018: 227).

### **1.3. Vergi Affının Nedenleri**

Vergi afları mükellefleri rahatlatmak, vergi tahsilatını kolaylaştırmak ve vergi uyumunu arttırmak amacıyla uygulanmaktadır (Demir ve Eker 2017: 238). Türkiye’de özellikle kriz dönemlerinde kamu harcamalarına finansman sağlamak ve hazineye kaynak yaratmak amacıyla; vergi alacaklarının toplanması, piyasaların hareketlendirilmesi, kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesi gibi amaçlarla vergi affı kurumuna başvurulabilmektedir (Yılmaz, 2017: 264). Ekonomik ve siyasi amaçlarla vergi affı uygulamaları sadece Türkiye’de değil birçok ülkede başvuru bir yöntemdir (Yaraşır, 2013: 176).

Vergi aflarının amacı en genel ve özet şekilde kamu alacaklarının en kısa sürede tahsil edilmesini sağlayarak mükelleflerin yeni bir sayfa açmalarına yardımcı olmaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 115). Bu sayede mükellef barışı sağlanarak mükelleflerin

vergi uyum seviyeleri artar, işletme ve örgütlerdeki büyüme gibi konularda motivasyonu artar, kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilir (Demir ve Eker, 2017: 247).

Vergi aflarının nedenleri özetle yukarıdaki gibi ele alınabilir ancak daha genel olarak ele alındığında ekonomik, politik, mali, toplumsal, idari, teknik ve psikolojik olarak sıralanabilir (Tekin ve Sökmen Gürçam, 2017: 117)

### **1.3.1. Ekonomik Nedenler**

Vergi affının en önemli nedeni ülkedeki ekonomik durum ve gelişmeler gösterilmektedir. Ekonomik nedenlerin başında ise, kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesi gelmektedir. Kayıt dışı ekonomi ülke içindeki rekabet yapısında vergi adaletsizliği yaratmaktadır (Ayrangöl, 2013:258). Ekonomik nedenler arasında enflasyon ve ekonomik krizlerin yaşandığı dönemlerde vergi borçlarını ödeyemeyecek durumda olan mükelleflere yardımcı olmak ve kimi zaman ise piyasayı canlandırmak amacıyla vergi affına başvurulur (Güneş, 2007:173).

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler, “belgelendirilmemiş veya içeriği gerçek durumu yansıtmayan belgeler ile gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerin kamunun bilgisi ve izni dışına taşınmasıdır. Kısaca kamu denetimi dışında gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerdir” (Yılmaz, 2018: 13). Kayıt dışı ekonominin sebepleri arasında yüksek enflasyon, yoğun rekabet ve vergi cennetleri sayılabilmektedir. Enflasyonun yüksek olduğu ülkelerde paranın değer kaybetmesi mükelleflerin vergi borçlarını ödemelerinde zorlanmalarına neden olmaktadır. Ayrıca vergi tarifesinin artan oranlı olarak uygulanması mükelleflerin zamanla üst dilime geçmelerine neden olur ve bir üst dilime geçmemek için mükelleflerin gelirlerini düşük göstermeye yönlendirir. Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin gerçekleştirilmesine neden olan bir diğer unsur ise milli gelir dağılımında yaşanan adaletsizliktir. Yoğun rekabet ortamında aile şirketlerinin faaliyetlerine devam edebilmeleri için önlerine çıkan fırsatları değerlendirmek istemeleridir (Martin, 2013:20-21). Vergi cenneti olanakları nedeniyle servet sahiplerinin varlıklarını yurt dışına çıkarmaya çalışmaları da kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin gerçekleştirilmesine neden olmaktadır.

Kayıt dışı ekonominin yoğunluğu vergi adaletsizliğinin şiddetini de arttırmaktadır. Vergi adaletsizliği ile mücadele etme yöntemlerinden biri olarak ülkeler vergi affı yöntemini kullanmaktadır. Vergi afları sayesinde vergi sürecindeki ceza tehdidinin önüne geçerek

ekonomideki gizli varlıkların ortaya çıkarılmasına ve ekonominin büyümesine yardımcı olmaktadır (Yılmaz, 2018:15).

Yüksek enflasyon vergi sürecinde mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirememelerine ve zamanla gecikme zamlarının da yüklenmesiyle kişilerin iş hayatından çekilmelerine neden olmaktadır. Sonuç olarak vergi tabanı daralmakta ve kamu gelirleri düşmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 102-103). Ülkeler tahsil edemedikleri vergi gelirlerini hazineye kazandırmak ve vergi mükelleflerinin yükümlülüklerinin hafifletilerek faaliyetlerini devam ettirmelerine yardımcı olmak ve uzun dönemde ekonomiye katkıda bulunmalarını sağlamak amacıyla vergi affına başvurumaktadırlar (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 258). Vergi aflarını başarılı bir şekilde uygulayan ülkelerde çoğunlukla vergi gelirleri artmamasına rağmen ekonomik serbestleşme sağlayarak refah düzeyinin arttığı görülmektedir (Bose ve Jetter, 2012:761).

Vergi aflarının ekonomiye etkileri arasında kayıt dışı para veya genel tabiriyle kara para ile mücadele edilmesini de bulunmaktadır. Silah kaçaklığı, uyuşturucu ticareti gibi gayri meşru tüm sektörlerden kazanılan maddi kazançlar kara para olarak nitelendirilmektedir. Vergi afları her ne kadar kara para sektörünü ortadan kaldırmasa da olumsuz etkilerin azaltılmasını sağlamaktadır. Çıkarılan vergi affı kanunlarıyla, bazı eylemlerin suç niteliği ve ceza tehdidi ortadan kaldırılarak ekonomiye dahil edilmeyen varlıkların ekonomiye dahil edilmesi sağlanmaktadır (Şanver, 2018: 40).

### **1.3.2. Mali Nedenler**

Ekonomide yaşanan bütçe açığını azaltmak ve bütçede dengeyi sağlamak amacıyla kimi zaman kamu harcamaları azaltılır kimi zamansa vergi gelirleri arttırılmaya çalışılır. Ancak vergi gelirlerini arttırma yöntemi seçim endişesi nedeniyle hükümetler tarafından çok fazla tercih edilmemektedir (Yaraşır, 2013: 180). Ülkelerin kamu hizmetlerini sunma sürecinde ihtiyaç duydukları finansmanı karşılamak amacıyla kaybettiği mükellefleri veya tahsil edemediği vergileri tahsil etmek amacıyla vergi affı yoluna gidebilmektedir (Şanver, 2018:41). Vergi affı aracılığıyla tahsilatı güç duruma gelmiş olan alacaklar toplanarak bütçe açıklarının kapatılması sağlanmaktadır (Demir ve Eker, 2017: 239). Ülkedeki politik ve ekonomik yapının vergi oranını arttırmaya veya bütçe kısıtlamasına elverişli olmadığı dönemlerde mali aflara başvurulmaktadır (Demir ve Eker, 2017: 239). Vergi affıyla vergi oranları arttırılmadan sadece vergilerini ödemeyen veya ödeyemeyen

mükellefler ekonomik sistem içine dahil edilerek vergi gelirleri arttırılmaktadır (Yaraşır, 2013: 180).

Gelir ihtiyacının önemli ölçüde yoğunlaştığı dönemlerde vergi oranlarının arttırılması veya bütçe kısıtlaması enflasyona, ekonomik krizlere veya var olan krizin derinleşmesine neden olabilmektedir. Bu dönemlerde ekonomik dengeyi sağlamak ve piyasayı normal şartlarına döndürmek amacıyla vergi affı yönteminin uygulanması gelir artırıcı en iyi alternatif yoldur (Ayrangöl ve Tekdere, 2017: 259).

### **1.3.3. Teknik ve İdari Nedenler**

Vergi aflarının nedenlerinden biri olan idari ve teknik nedenler ülkedeki vergi sisteminin yetersizliğini ifade etmektedir. Vergi sistemi ile kastedilen ise vergi idaresinin ve vergi yargısının verimliliği ve etkinliği ile ilgilidir. Vergi sistemindeki yetersizliğin temel kaynaklarından biri kamu kurumlarının teknolojik gelişmelere uyum sağlayamaması veya teknolojik gelişmelere uyum sağlamakta gecikmesi olduğu söylenebilir. Vergi sistemindeki yetersizlik mükelleflerinin tespit edilememesine ve vergi sistemindeki iş yükünün artmasına neden olmaktadır (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 4). Vergi sistemindeki yetersizliğinden kaynaklanan vergi kayıpları vergi affı ile geri kazanılmaya çalışılmaktadır.

Teknik ve idari nedenler olarak, vergi oranlarının yüksek olması ve mükellefler üzerine yüklenen vergi yükünün ağır olması sayılabilir. Vergilendirme sırasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların yargıya taşınması ise hem mahkemelerin iş yükünü arttırmakta hem de davaların süresini uzatmaktadır. Ayrıca bu tür davalar genellikle mükellef lehine sonuçlanmakta ve vergi gelirinin artmasına yardımcı olmamaktadır. Aksi takdirde davaların kamu lehine sonuçlanması veya vergi cezalarının arttırılması vergi kaçığına sebep olacağı düşünülmektedir (Yılmaz, 2018:16).

*Teknik ve idari nedenler arasında vergi sisteminin beyana dayalı olması ve beyana dayalı vergi sisteminin başarılı bir şekilde uygulanmaması da sayılabilir. Beyana dayalı vergi sisteminin ana unsurlarından biri olan vergi denetiminde yetersizlik ve yargı sisteminden kaynaklanan hatalar vergi adaletsizliğine neden olmaktadır (Yurdadoğ ve Coşkun Karadağ, 2017: 137).*

Vergi sisteminin güçlendirilmesine yönelik çalışmalar vergi affı politikalarında olduğu gibi mükelleflerin vergi sistemine uyumunu arttırmakta ve vergi kaçırmaya yönelik

hareketlerden vazgeçerek sisteme adapte olmalarını teşvik etmektedir. Ancak vergi sistemini düzenleyici mevzuat ve yasalardaki sürekli değişiklikler mükelleflerin sisteme uyumunu zorlaştırarak vergi kaybına neden olacağı da göz önünde bulundurulmalıdır (Şahin, 2018:28).

Vergi sisteminde etkinlik ve verimlilik sağlanması için vergi yasalarının ve mevzuatların günün şartlarına uygun olarak hazırlanması, anlaşılabilir olması ve değişebilecek şartlar da dikkate alınarak esnek bir yapıda oluşturulması gerekmektedir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 4).

#### **1.3.4. Siyasi Nedenler**

Vergi affı çıkarmak ve çıkarılacak olan vergi affının kapsamının ne olacağının belirlenmesi süreci siyasi bir karardır ve toplum tarafından arzu edilen bir durumdur. Vergi aflarının siyasi niteliği Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 73. Maddesinde belirtilen “kanunilik ilkesine” göre “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.” Anayasanın 87. Maddesinde ise “TBMM'nin kanun koymak, kaldırmak, genel ve özel af ilanına karar vermede yetkili olduğu” belirtilmesinden kaynaklanmaktadır (Demir ve Eker, 2017).

Vergi affı kavramı her ne kadar ekonomik krizlerin önüne geçmek, vergi gelirlerini arttırmak, bütçe açığını azaltmak gibi nedenlerle ortaya çıkmış olsa dahi günümüzde iktidarların tekrar seçilebilmesi amacıyla vergi affı kararları almaları sıkça karşılaşılan bir uygulamadır (Özgüdenli, 2018: 40). Gelişmekte olan ülkeler ile az gelişmiş ülkelerde bazı siyasi olaylardan sonra mali konularda eski iktidarın politikalarını temizlemek (Çetin, 2007:173), mali yönetimin verimliliğini yeniden arttırmak (Şanver, 2018: 39) amacıyla da kullanılmaktadır. Siyasi amaçlarla vergi affı yönteminin kullanılması ve seçim dönemlerinde sıklıkla uygulanması kanunlara olan güveni azaltacağından ve vergi kaçakçılığının ve dolayısıyla vergi zayıatının artmasına neden olacaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 26).

İktidarlar tarafından uygulanan vergi aflarının siyasi nedenleri şu şekilde sıralanabilir:

- Ekonomik ve siyasi krizler sonucunda ortaya çıkan istikrarsızlıkların toplum üzerinde neden olduğu gerginliği azaltmak,
- Toplumsal uyuşmanın sağlanması veya arttırılması (36)

- Hükümet değişiklikleri sonrasında önceki hükümetin ekonomi ve siyasi faaliyetlerinin temizlenmesi,
- Hükümet faaliyetlerinin yerine getirilebilmesi için gerekli finansman ihtiyacının kısa sürede temin edilmek istenmesi,
- Yeniden seçilme arzusu ile siyasi propaganda amacıyla kullanılması (Öz ve Buyrukoğlu, 2011:3).

#### **1.3.5. Sosyal Nedenler**

Vergi affı çıkarmanın sosyal nedenleri iki başlık altında ele alınabilir. İlk başlıkta, mükellefler arasında vergi yükümlülüğünü zamanında yerine getiremeyen ve kayıt altına alınmamış mükellefler ile vergi denetimine tabi olan mükellefler arasındaki eşitsizliği gidermektir. İkincisi ise, beyana dayalı vergilendirme sisteminden kaynaklanan hatalar sonucunda ortaya çıkan vergi adaletsizliğin ortadan kaldırılmasıdır (Özgüdenli, 2018: 40).

Vergi affı nedenlerinden biri ise vergi suçu işlemiş mükelleflerin vergi kaçırmaya yönelik kast unsurunun tespit edilmesi ve kasten vergi suçu işleyen mükelleflerin korunmak istenmesidir (Besen, 2007).

Sonuç olarak vergi affının uygulanmasında ki sosyal nedenlerin temelinde farklı sebeplerden dolayı ortaya çıkan mükellefler arasındaki vergi adaletsizliğinin önüne geçilmesi yatmaktadır.

#### **1.3.6. Psikolojik Nedenler**

Vergi affı uygulamasındaki psikolojik nedenler ise mükelleflerin vergi affını kabul etmesi ve bu afftan yararlanmak istemesi dolayısıyla uygulanan vergi affının başarıyla uygulanması ve amacına ulaşabilmesi açısından oldukça önemlidir (Yelman, 2017: 71).

#### **1.4. Vergi Affı Yanlısı ve Karşıtı Görüşler**

Vergi sistemi içerisinde önemli kavramlardan biri olan vergi afları her zaman bir tartışma konusu olarak varlığını devam ettirmektedir. Bu bölümde vergi affı konusunda yapılan tartışmalar vergi affını destekleyen görüşler ve vergi affına karşı çıkan görüşler şeklinde ele alınacaktır. Hükümetler tarafından uygulanan vergi affı politikaları her ne kadar özel ve tüzel kişilere fırsat yaratsa da vergi affı uygulamasının hükümetlere maliyetleri de bulunmaktadır. Vergi affı konusundaki görüşler de bu fırsat/fayda ve maliyetler

arasındaki denge üzerine kurulmaktadır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 261). Vergi affını destekleyen görüşler çoğunlukla af yasalarını genel amaçları doğrultusunda düşünürken, vergi affına karşı çıkan görüşler af yasalarının, adalet, sosyal ve ekonomik açıdan ülkeye ve topluma zarar verdiğini noktalara odaklanmaktadırlar (Demir ve Eker, 2017: 239).

#### **1.4.1. Af Yanlısı Görüşler**

Vergi affının gerekli olduğunu savunanlar düşünceleri çoğunlukla vergi gelirlerinin artırılması amacıyla vergileri tahsil etmenin çeşitli yol ve araçlar uygulayarak kolaylaştırılmasını ve hızlandırılmasını, vergi idareleri ve yargı üzerindeki iş yükünün hafifletilerek vergi sistemindeki etkinliğin ve verimliliğin artırılmasına dayanmaktadır (Kargı, 2011:106).

Siyasi ve ekonomik krizlerden sonra çoğunlukla farklı sebeplerle farklı alanlarda hükümetler affa gerek duyabilmektedir. Krizlerin yaşandığı veya yaşanmaya başladığı dönemlerde içinde bulunulan durumun niteliğine ve koşullarına göre olağan yasa ve kanunların dışına çıkılması gerekebilir (Dönmez, 1992:31). Bu duruma örnek olarak hükümetlerin mükelleflerden vergi borçlarını almaması gösterilebilir (Servet, 2001: 360).

Genel olarak vergi affı uygulamasının amacı, normal usul ve yöntemlerle tahsil edilemeyen vergileri af aracılığıyla tahsil etmektir (Dönmez, 2002:50). Bu bölümde öncelikle vergi affı uygulamasına olumlu yaklaşanların görüşleri sıralanacak sonrasında bu görüşler kapsamlı bir biçimde ele alınacaktır. Bu doğrultuda vergi affı yanlısı görüşler şu şekilde sıralanabilir:

- Kriz dönemleri sonrasında ortamı yumuşatır ve gerginliği azaltır.
- Vergi cezalarının uygulamasından kaynaklanan sakınca ve problemler engellenebilir (Alayberk, 1956:88)
- Vergi mevzuatının karmaşıklığından kaynaklanan problemleri ortadan kaldırır.
- Vergi denetimlerindeki yetersizliklerden kaynaklanan sakınca ve problemler engellenebilir (Ünal, 2016: 35).
- Vergi afları aracılığıyla vergi gelirlerinde artış sağlanır.
- Vergi afları ile vergi sisteminden kaynaklanan maliyetler azalır.
- Vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükü hafiflemiş olur.
- Vergi sistemine kayıtlı olmayan kişilerin vergi sistemine dahil edilmesi sağlanmış olur.

- Daha zorlu veya daha yeni bir vergi sistemine geçiş sürecini kolaylaştıran etkili bir araç olarak kullanılabilir.
- Mükelleflerin vergi sistemine uyum sağlaması ve daha fazla mükellefin kayıt altına alınması mümkün hale gelir.
- Kamu finansmanı için hızlı bir gelir kaynağı olur.
- Vergi suçlarının ceza hukuku kapsamındaki diğer suçlara nazaran daha az tehlikeli olması,

**Kriz Dönemleri Sonrasında Affin Gerekliliği:** Vergi afları kriz dönemleri sonrasında ortamı yumuşatarak gerginliği azaltabilir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104). Kriz dönemleri sonrasında uygulanan vergi afları, geçmişte problemlere ve adaletsizliklere neden olan yasa ve hükümleri ortadan kaldırarak hataların çözüme kavuşturulmasına, toplumsal barışın ve uyumun sağlanmasına, vergi adaletinin sağlanmasına katkı sağlayarak daha az gergin ve daha güvenilir ortam sağlanmış olur.

**Kamu Finansmanı İçin Hızlı Bir Gelir Kaynağı Olur:** Hükümetlerin kamu hizmeti sunmak amacıyla gerek duyduğu finansmana kısa zamanda ve tahsil masraflarını azaltarak ulaşmasını sağlar (Kargı, 2011: 106). Vergi afları vergi borcunu ödeyemeyecek durumda olan mükelleflerin faaliyetlerini devam ettirmelerine ve vergi sistemine katkı sağlamalarında süreklilik sağlanmasına yardımcı olur. Bunun yanı sıra bu görüşü savunan kişiler vergi affı ile kısmen de olsa vergi gelirlerinin arttırılması, hiç vergi almamaktan veya alamamaktan daha iyi olduğunu ifade etmektedirler. Vergi affı sayesinde kısa vadede devlete hızlı bir gelir kaynağı sağlanacaktır.

**Vergi mevzuatının karmaşıklığından kaynaklanan problemleri azaltır:** Türkiye’de dahil olmak üzere birçok ülkede vergi mevzuatının karmaşık ve çok sık değişebilen bir yapıya sahip olması, eğitim seviyesi düşük olan veya her değişikliği yakından takip edemeyen mükelleflerin uzmanlık gerektiren vergi kanunlarını yorumlamada ve takip etmede zorlanmalarına sebep olmaktadır (Doğan ve Besen, 2008a: 59). Ekonomideki istikrarsızlıklar ve değişen konjonktüre paralel olarak hükümetlerin vergi sisteminde değişiklikler yapması uygulanan vergi sistemine uyumu azaltabilmektedir. Mükelleflerin vergi yasalarına uyum sağlayabilmesi için, çıkarılan kanun ve yönetmeliklerin sade, anlaşılabilir, uygulanabilir ve sıklıkla değişim göstermeyen bir yapıda olması gerekmektedir. Aksi durumda mükelleflerin kanunları yanlış yorumlayarak vergi kaybına

neden olmaları durumuyla karşılaşılabilmektedir (Şanver, 2018: 44). Vergi afları vergi mevzuatındaki karmaşıklıkta kaynaklanan mükellefler üzerindeki haksız vergi yükümlülüğünü ortadan kaldırarak vergi sistemindeki adaletsizliği ve yaşanan vergi kaybını azaltır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104).

**Vergi denetimin yetersizliğinden kaynaklanan problemleri azaltır:** Vergi denetiminin verimli ve etkili bir şekilde çalışmaması özellikle beyana dayalı vergilerde mükellefler arasında adaletsizlik yaratmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 60). Bu sebeple ülke içinde etkili ve verimli bir denetim sistemi kuruluncaya kadar yani vergi idareleri etkili bir biçimde çalışabilir hale gelinceye ve vergi ahlakı yerleşince kadar farklı zamanlarda vergi affı uygulaması gerektiği düşünülmektedir (Şahin ve Uzun, 2014: 35). Vergi affı aracılığıyla idare ile mükellefler arasındaki gerginliği azaltacak, işbirliği güçlenecek, karşılıklı iyi niyete ve güvene dayalı bir sistem kurulmuş olacaktır (Demir ve Eker, 2017:240).

**Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünü Azaltır:** Ülkemizde farklı dönemlerde vergi sisteminin iş yükünü hafifletmek amacıyla farklı tarihlerde birçok af yasası çıkarılmıştır. Çıkarılan bu vergi afları aracılığıyla sürüncemede bekleyen dosya sayısı azaltılmış ve vergi sistemine geçmişten kalan yükler hafifletilmiştir (Doğan ve Besen, 2008a: 62). Vergi affı aracılığıyla vergi idaresinin iş yükünün hafiflemesinin yanı sıra vergi idaresinin ve yargısının daha etkili ve verimli çalışması sağlanır. Ayrıca vergi sisteminde ortaya çıkan yönetsel maliyetler azaltılarak vergi tasarrufu sağlanır (Yelman, 2017: 74). Mükellef sayısının sürekli artması sonucunda vergi idarelerinin yetersiz kalmaları ve vergi uyumsuzluklarının artması vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünü zamanla altından kalkılamayacak kadar yoğunlaşmasına neden olabilmektedir (94). İdarenin iş yükünün artması vergi sisteminde farklı zafiyetlerin ortaya çıkmasına neden olur ve ortaya çıkan bu zafiyetlerden yararlanmak isteyen mükelleflerin yakalanma risklerinin düşeceği, vergi kaçırmaya yönelik cesaretin artacağı ve doğal olarak vergi kayıplarının yoğunlaşacağı düşünülmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:106).

**Mükelleflerin vergi sistemine uyum sağlaması, daha fazla mükellefin kayıt altına alınması sağlanır:** Vergi affı uygulaması vergi yükümlülüğünü yerine getiremeyen veya bilinçli bir şekilde yerine getirmeyen mükelleflerin temiz bir sayfa açmalarını sağlayarak, afftan sonraki süreçte vergi sistemine uyumlu mükellefler olmalarına fırsat tanımaktadır.

Vergi affı ile vergi sistemine kayıtlı olmayan mükelleflerin sisteme dahil edilmesi sağlanmaktadır (Çetin, 2007: 174). Kayıt dışı faaliyetlerine devam eden mükellefler vergi affını bir kurtuluş aracı olarak değerlendirerek vergi sistemine uyumlu olarak faaliyetlerine devam edecek fırsatı yakalamış olacaktırlar (Şahin ve Uzun, 2014: 37). Ayrıca vergi borcu nedeniyle faaliyetlerini sürdürmeme kararı alan mükellefler de bu kararlarından vazgeçerek faaliyetlerine devam edecek, ekonomiye ve vergi sistemine katkı sağlamaya devam edeceklerdir. (Demir ve Eker, 2017: 240). Kayıt dışı olarak faaliyet gösteren mükelleflerin vergi affı aracılığıyla vergi sistemine uyum sağlamaları, uzun dönemde vergi sistemindeki denetim maliyetlerinin azalmasına ve dolayısıyla vergi gelirlerinin arttırılmasının yanı sıra kamu giderlerinin de azalmasını sağlayarak tasarruf edilmesine katkıda bulunacaktır (Kargı, 2011: 30).

**Daha zorlu bir veya daha yeni bir vergi sistemine geçiş sürecini kolaylaştırmak için uygun bir araç olarak kullanılabilir:** Yaşanan krizler sonucunda, değişen koşullar neticesinde veya kullanılan vergi sisteminin günün şartlarına uygun olmaması vergi sisteminin değiştirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. Vergi sistemi değiştirildiğinde, gerek eski sistemden kalan sorun ve problemlerin yeni sisteme aktarılmasında, yeni sisteme geçmeden önce vergi idaresinin iş yükünün hafifletilmesi gerekse mükelleflerin vergi sistemine uyumunun arttırılarak yeni vergi sisteminin daha etkili ve verimli şekilde uygulanması sağlanacaktır (Yılmaz, 2018:24).

**Vergi suçlarının ceza hukukunda diğer suçlara nazaran daha az tehlikeli olması:** Vergi suçu, vergi kanunları doğrultusunda mükelleflerin yükümlülüklerine aykırı davranışları sonucunda devletin vergi kaybına uğramasına veya kamu düzeninin bozulmasına neden olmaları neticesinde cezayı gerektiren eylemlerdir. Vergi cezalarına yönelik literatürde farklı görüşlere sahip yazarlar bulunmaktadır. Bu görüşlerden biri vergilerin düzenli ödenmesini sağlamak amacıyla vergi cezalarının caydırıcılık özelliğine sahip olması gerektiğidir. Diğer bir görüş ise mali suçlara mali cezalar verilmesi gerektiğini savunmaktadır. Bu görüşü savunanlar toplum arasında adalet ve eşitlik sağlanması amacıyla vergi suçlarının affedilmesinin kamu yararı açısından gerekli olduğunu ifade etmektedirler (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:105).

#### 1.4.2. Af Karşıtı Görüşler

Vergi affı karşıtı görüşleri paylaşılanlar genellikle vergi sorumluluğunun bilincinde olan yükümlülüklerini eksiksiz bir biçimde yerine getiren mükelleflerin cezalandırıldığı, yükümlülüklerini zamanında veya hiç yerine getirmeyenlerin ise ödüllendirildiği bir uygulama olduğunu, vergi affı uygulamasına sıkça başvurulması durumunda uyumlu mükellefler açısından olumsuz etkileri bulunacağını ve uzun vadede tahsilatlarda azalma görüleceğine inanmaktadırlar (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:107). Yükümlülüklerini doğru bir şekilde yerine getirmeyen mükellefler için sebep oldukları haksız rekabet ve vergi adaletsizliğinin karşılığı olarak vergi cezaları ve gecikme zamları gibi caydırıcı uygulamalar önem arz etmektedir. Bunun aksine uygulanan vergi afları vergi sistemindeki adaleti ve ekonomideki rekabetçi yapıyı zedeleyecektir.

Vergi affı uygulamalarının sıklıkla tekrarlanması ve bu afların içerisinde bulunan matrah arttırımına yönelik düzenlemeler sonucunda, mükelleflere sağlanan vergi inceleme muafiyeti mükelleflerin vergi sistemine uyumu azaltmakta ve yeni vergi affı uygulamalarının gerçekleştirileceğine yönelik beklentilerini arttırmaktadır. Bu sebeple vergi aflarında matrah arttırımına yönelik düzenlemeler uygulansa bile tarh zamanaşımı süresinde inceleme muafiyetine yönelik düzenlemeler uygulanmamalıdır. Matrah arttırımı durumunda vergi incelemesi muafiyeti uygulanmayarak gerçekleştirilen incelemeler neticesinde tespit edilen matrah, arttırılan tutardan mahsup edilerek sürdürülebilir vergileme ve vergi adaleti sağlanmalıdır (Kahraman, 2021).

Matrah arttırımı durumunda da vergi incelemesi muafiyeti olmamalı, inceleme sonucunda bir matrah farkı tesis edilmişse bulunan matrah, arttırılan tutardan mahsup gibi seçenekler “sürdürülebilir vergileme” ve “vergi adaleti” için gereklidir.

Vergi affına karşıt görüşte bulunanlar iki temel kaygıya sahiptirler. Bunlardan ilki vergi aflarının beklenen bir yapıya bürünecek biçimde sık sık uygulanması mükelleflerin vergi kaçırmaya teşvik ederek vergi sisteminin etkinliğini, vergi sistemine uyumu ve vergi adaletini bozacağını düşünmeleridir. İkincisi ise vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflerin vergi affı ile sorumluluklarının tamamen veya kısmen affedilmesinin suç ve ceza arasındaki dengenin bozulmasına neden olacağı düşüncesidir. Ayrıca bu durum vergi yönetimine olan güvene ve vergi yönetiminin otoritesine zarar

vereceğinden vergi denetiminin de etkinliğini ve verimliliğini azaltacaktır (Ayrangöl ve Tekdere, 2017:258).

Vergi aflarının maliyet ve sakıncaları ana başlıklar halinde şu şekilde sıralanabilir:

- Sorumluluklarını eksiksiz ve süresi içerisinde yerine getiren mükellefler üzerinde adaletsizlik duygusuna kapılmalarına neden olur.
- Mükelleflerin vergi sistemine gönüllü uyumlarından vazgeçerek vergi kaçakçılığına yönelmelerine neden olur.
- Vergi kaçırmanın ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmenin suç olduğu veya cezalara sebep olduğu düşüncesi azalır.
- Piyasadaki rekabet eşitliğinin azalmasına neden olur (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:108).
- Vergi gelirlerini kısa vadede artmasına rağmen uzun vadede azalmasına neden olur.
- Mükelleflerin yeni vergi affı beklentisine girerek bu yönde vergi stratejileri geliştirmelerine neden olur.
- Vergi sisteminin ve idarelerin sorumluluklarını yerine getirmede zafiyeti olduğu yanlışlığına neden olur (Savaşan, 2006: 154).
- Vergi aflarının sık sık uygulanması toplum içindeki vergi ahlakının bozulmasına neden olur (Kargı, 2010:33).

**Vergi Affına Hukuki Açıdan Karşı Olanların Görüşleri:** Vergi affı kavramı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür" ve "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" şeklindeki ifadelerinde altını çizdiği vergi adaleti kavramını zedeleyecek niteliktedir. Hukukun temel unsurlarından suç ve cezanın dengeli olması unsurunun vergi aflarının sıkça uygulanması sonucunda zedeleneceğini savunmaktadırlar. Vergi afları vergi cezalarının caydırıcılık fonksiyonunu azaltarak mükellefleri vergi suçu işlenmesine teşvik edecektir. Vergi gelirlerini arttırmak amacıyla ilk yol olarak vergi affının uygulanması yerine vergi borçlarının ödenmesi için vade uzatımı yönteminin seçilmesi vergi gelirlerinin vergi sistemine daha az zarar verecek şekilde toplanması sağlanabilir (Kargı, 2011: 108). Vergi afları yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler aleyhinde hukuki açıdan adaletsizliğe neden

olacağı gibi vergi kaçırma veya vergiden kaçınma faaliyetlerine yönelmelerine neden olacaktır (Şanver, 2018:45). Vergi aflarının sık uygulanması ayrıca kanunlara olan güvenin azalmasına ve toplum içinde hukuk sistemine olan güvensizliğin artmasına neden olacaktır (Demir ve Eker, 2017: 240).

**Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmeyeceği Görüşü:** Vergi aflarının uygulanması sonucunda mükellefler ile vergi idarelerini arasında anlaşmazlıklar yaşanmasına neden olabilmektedir. Vergi afları sonucunda farklı vergi dairelerinde görevli kişilerin karşılaştıkları durumları farklı yorumlamaları mükelleflerin haksızlığa uğradıklarını düşünmelerine ve hak arama yollarına başvurmalarına yol açmaktadır. Vergi affının sık uygulanması, vergi sisteminin etkin olmaması, vergi mevzuatının gereğinden fazla kapsamlı, anlaşılması güç ve karmaşık olması veya sürekli değişmesi, mükelleflerin eğitim seviyesinin düşük olması gibi durumlar mükelleflerin hak aramaları oranını arttırmaktadır. İdarelerle mükellefler arasındaki anlaşmazlıklar arttıkça veya anlaşmazlıklar konusunda uzlaşma süresi arttıkça öncelikle vergi idarelerinin sonrasında ise yargı mercilerinin iş yükünü arttırmaktadır (Şahin ve Uzun, 2014: 39-40).

**Vergi Aflarının Vergi Bilincini ve Vergi Ahlakını Zedeleyeceği Görüşü:** Vergi affı uygulamaları mükelleflerin vergi adaletine olan güvenini ve kanunlara olan saygılarını azaltmaktadır. Sorumluluklarını ve yükümlülükleri yerine getirmeyen veya geciktiren mükelleflerin cezalandırılmadığını fark eden dürüst mükelleflerin zamanla vergi yasalarına uygun davranmamalarına neden olabilmektedir (Şahin ve Uzun, 2014: 34). Vergi affı uygulamasının sıkça uygulanması veya hükümetler tarafından sürekli bir biçimde siyasi propaganda amacıyla kullanılma mükelleflerin vergi affı beklentilerinin artmasına ve dolayısıyla vergi kaçırma veya kaçınmaya yönelik vergi stratejileri geliştirmelerine yol açabilmektedir (Yaraşır, 2013: 179). Bu gibi sebeplerden dolayı vergi affı uygulamaları kısa dönemde hızlı gelir sağlarken, uzun dönemde vergi uyumunu azaltarak toplam vergi gelirlerinin düşmesine neden olmaktadır (Yaraşır, 2013: 179). Sonuç olarak vergi afları yükümlülüklerine zamanında veya hiç yerine getirmeyen mükellefler lehine vergi avantajı sağlamakta ve kayıt dışı ekonomiyi cazip hale getirmektedir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 261-262).

**Vergi Suçları İçinde Kast Unsuru Bulundurduğundan Aftan Yararlanmayı Hak Etmediği Görüşü:** Bu görüşü savunanlar Türk Ceza Kanunun 4. Maddesinde belirtilen

“Ceza kanunlarını bilmemek mazeret sayılmaz” ibaresinin yumuşatılamayacağı görüşündedir. Mükelleflerin eğitim düzeylerinin düşük olması veya vergi kanunlarının karmaşık olması bu hükmün istisnası olarak kabul edilmemesi gerektiğini ifade etmektedirler. Vergi suçlarının kurnazlık gerektirdiği ve mükelleflerin vergi suçlarını kasten gerçekleştirdikleri belirtmektedirler. Ayrıca bu kişilerin af beklentisi ile kasten uyguladıkları vergi kaçırma veya kaçınma faaliyetlerini sürekli bir hale getireceğini ve suçu tekrar tekrar işleyeceklerini vurgulamaktadırlar (Şahin ve Uzun, 2014: 40). Planlı olarak işlenen vergi suçlarının vergi affı ile görmezden gelinmesi mükelleflerin masumiyetlerini ortadan kaldıracığını bu sebeple vergi aflarının hukuka aykırı, gereksiz ve kamu zararına neden olacağını belirtmektedirler (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 262).

**Vergi Affının Suç ve Ceza Politikası Açısından Olumsuz Olduğu Görüşü:** Vergi affı uygulaması kanunların suç ve ceza politikalarına aykırı olduğunu, suç işlemeyi düşünen mükelleflerin af kanunları aracılığıyla cezadan kurtulacağını veya cezaların hafifleyeceğini düşünmelerine ve suç işlemelerine neden olduğunu belirtmektedirler. Vergi afları aracılığıyla cezaların caydırıcılığı fonksiyonu ortadan kalkacaktır (Çetin, 2007: 176).

**Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırmayacağı Görüşü:** Vergi afları her ne kadar kısa sürede ve hızlıca gelir artışı sağlasa da uzun dönemde toplam vergi gelirlerinin azalacağını savunmaktadırlar. Bu sebeple vergi affı uygulaması yerine vergi borcunun vadesinin uzatılması, makul düzenlemeler getirilmesi veya vergi indirimleri gibi yöntemler tercih edilmelidir. Vergi afları vergi adaleti algısını olumsuz etkileyeceğini, mükelleflerin vergi yasalarına saygısını azaltacağını ve piyasadaki rekabeti azaltacağını ifade etmektedirler. Bu sebeple kısa dönemde kamu gelirlerinde bir artış sağlansa da uzun dönemde daha fazla mükellefin vergi kaçırma veya kaçınmaya yönelik vergi politikaları geliştirmelerine ve vergi gelirlerinin azalmasına neden olacağını savunmaktadırlar (Toprak, 2019:15).

### **1.5. Vergi Affı Uygulamalarının Etkinliği için Gerekli Koşullar**

Vergi aflarının istenen amaca ulaşip ulaşmadığını ölçmeye yönelik yapılan birçok çalışma da vergi affının vergi gelirleri üzerinde etkili olmadığı ve beklenen faydayı sağlamadığı yönünde sonuçlara ulaşılmıştır. Bu durum Türkiye için de geçerli olmakla beraber literatürde gerçekleştirilen çalışmalarda bu duruma paralel sonuçlar bulunmuştur (Şanver,

2018: 53). Vergi affının etkinliği ile ilgili yapılan çalışmalar sonucunda başarılı bir vergi affının nasıl uygulanması gerektiği ve nasıl başarıya ulaşılabileceği konusunda fikirler ortaya atılmıştır (Yaraşır, 2013: 176) . Bu fikirlerin başında vergi aflarının uzun vadeli olarak etkin bir şekilde çalışan vergi sistemiyle desteklenmesi gelmektedir. Bu sayede vergi sistemine dahil edilmemiş mükelleflerin sisteme dahil edilmesi kolaylaşacaktır. Ayrıca mükelleflerin vergi affının sıklıkla tekrar edeceği düşüncesinin önüne geçilmesi gerekmektedir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 262).

Vergi affının başarıya ulaşabilmesi amacıyla ortaya atılan fikirler ana başlıklar halinde; vergi affının bir kereye mahsus olması, vergilendirme sistemini ve sürecini güçlendirecek önlemlerle birlikte uygulanması, vergi affına katılımı teşvik edecek avantajların olması, af süresinin yeterli bir süreyi kapsaması, vergi affının yeterli düzeyde mükelleflere tanıtılması ve aftan yararlanana mükelleflerin saklı tutulması şeklinde sıralanabilir (Toprak, 2019: 16).

#### **1.5.1. Sadece Bir Kereye Mahsus Olması**

Vergi affı uygulamalarının etkinliği tesadüfen ve yakın sayılmayacak zaman aralıklarında uygulanmasına bağlıdır. Vergi affının sık uygulanması ve vergi affının öngörülebilir olması vergi gelirlerinin azalmasına ve mükellefler üzerinde olumsuz etkileri olacağı düşünülmektedir (zden, 1992: 224). Vergi aflarının sıklıkla uygulanması ykmllklerini yerine getirmeyen mükelleflerin vergi affı beklentisini sürekli aktif hale getireceğinden bu yönde vergi stratejileri geliştirmesine neden olacaktır (Keleş, 2002: 83).

Sık aralıklarla vergi affı uygulaması vergi ykmllklerini tam ve süresi içerisinde yerine getiren mükelleflerin ykmllklerini yerine getirmemesi konusunda veya ertelemesi konusunda cesaretlendireceğinden vergi kaybının yaşanmasına neden olacaktır (nal, 2003: 88). Bu gibi durumlarla karşılaşmamak amacıyla kamu tarafından belirlenmiş bir tarihten önce veya belirli bir tarihe kadar vergi affının uygulamasına başvurulmayacağına dair ifadelerin yer alması yerinde olacaktır (Ovaz, 2019:30). Ancak bu durumda belirtilen sürenin sonuna yaklařtıķa vergi affı beklentisinin artacağı da göz önünde bulundurulmalıdır. Nitekim 1984 yılında ABD uygulanan vergi affında 10 yıllık süre ile vergi affı uygulanmayacağı hükmüne yer verilmiş, bunun sonucunda da 10

yıllık sürenin dolmasına yaklaşıldıkça mükelleflerin vergi affı çıkacağına yönelik beklentilerin arttığı tespit edilmiştir (Özden, 1992:225).

Vergi affına katılım oranıyla ilgili yapılan çalışmalar, affın bir kereye özgü olduğu konusunda inandırıcılık seviyesi arttıkça vergi affına katılım oranının da arttığını göstermiştir (Yumuşak, 1997: 43).

### **1.5.2. Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Birlikte Yürütölmesi**

Vergi affı uygulamasında başarıya ulaşması için vergi sisteminin etkinliği oldukça önemlidir (Gökçe, 2012:142). Vergi affı uygulamasından önce vergi sisteminde eksiklikler tespit edilerek öncelikle bunların giderilmesi gerekmektedir.

Vergi sisteminde etkinliğin sağlanmasıyla birlikte uygulanacak vergi affı ile mükelleflerin gönüllü olarak vergisel uyuma entegre olmaları sağlanabilir (şahin, 2014:42). Vergi affı uygulamasının ek yaptırım mekanizmalarıyla desteklenmesi daha adil bir politika olacağından mükellefler tarafından kabul edilebilirliği ve katılım oranı artacaktır (Gökçe, 2012: 142). Mükelleflerin vergi affından sonra yasa ve mevzuatlarda veya genel olarak vergi sisteminde herhangi bir değişiklik olmadığını fark etmeleri durumunda vergi kaçırmaya veya kaçınmaya yönelik eylemlerini devam ettireceklerdir. Bu sebeple af sonrasında karşılaşılacak vergi suçlarına karşı caydırıcı cezaların konulması ve bu cezaların uygulanması, denetimlerin sıkılaştırılması ve yargılama sürecinde etkinliğin sağlanması mükelleflerin sorumluluklarını yerine getirmelerine katkı sağlayacaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:110).

Vergi affından sonra sistemin etkin bir şekilde çalışacağı düşüncesi sadece uygulanan vergi affının etkinliğini arttırmakla kalmayıp, sonrasında uygulanacak vergi aflarının toplum tarafından faydalı ve kabul edilebilir olmasını sağlayacaktır (Yumuşak, 1997:41). Vergi affı uygulamasından sonra vergi sisteminin desteklenmesi, güçlendirilmesi veya değişiklikler yapılması vergi affından önce uygulanmasından daha fazla yarar sağlayacaktır. Bunun sebebi vergi affından önce yapılan uygulamalar geçmişe dönük vergi zayıatlarının ortaya ıkartılamamasına neden olabilmektedir. Ancak vergi affından sonra uygulanması durumunda etkin ve verimli politika ve yaptırımlar mükelleflerin vergi sistemi hakkındaki görüşlerinin devlet lehine değişmesine ve vergi yükümlülerinin vergi affına dahil olmalarına vesile olacaktır (Özden, 1992:227).

Vergi sistemini güçlendirecek önlem ve yöntemlere; vergi idaresinin bütçesinin arttırılması, toplum içindeki vergi ahlakını geliştirecek politikaların benimsenmesi, vergi tahsil sürecini etkinleştirecek politikaların benimsenmesi, vergi yargısının hukuki açıdan güçlendirilmesi, vergi cezalarının caydırıcılığının arttırılmasını sayılabilir (Dönmez, 2002:56).

### **1.5.3. Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması**

Vergi affı uygulamasının başarıya ulaşmasında mükelleflerin uygulamaya katılması oldukça önemlidir. Bu sebeple vergi affı uygulaması kararından önce katılımı arttıracak yöntemler belirlenmeli ve seçilmelidir. Aftan sonra vergi cezalarının ağırlaştırılması, vergi denetimlerinin sıklaştırılması ve etkinliğinin sağlanması, uzun bir süre vergi affı uygulamasının yapılmayacağı düşüncesinin mükellefler üzerine yerleştirilmesi gibi politikalar uygulanacak vergi affına katılımı arttıracaktır (Arıkan ve Yurtsever, 2004:64).

Vergi affına katılımı arttırmanın bir diğer yolu ise vergi affı ile mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmelerinde kolaylıklar sağlanmasıdır. Bu amaçla vergi affında, vergi borçlarından kaynaklanan ceza ve faiz tutarlarının silinmesi ve anapara borçlarına taksit uygulanması, vergi affı kapsamının birçok mükellefi kapsayacak şekilde geniş tutulması gibi yöntemler vergi affı uygulamasının teşvik edici olmasını sağlayacaktır (Arıkan ve Yurtsever, 2004:65).

Vergi affı uygulamasında mükelleflerin geçmiş dönemlere yönelik vergi beyannamelerini vermeye zorlanmaları affa katılımı azaltacaktır. Bu sebeple katılım düzeyini arttırmak amacıyla mükelleflerden geçmiş dönemlere ait vergi beyannameleri beklemek yerine geçmiş dönem vergi borçlarının ödenmesine yönelik kolaylıklar sağlanmalıdır. Vergi affındaki amaçlardan biri de mükelleflerin tüm vergi borçlarını tahsil etmekten ziyade sisteme dahil olmayan mükelleflerin sisteme dahil edilmesini sağlamak olduğu da unutulmamalıdır (Yılmaz, 2018:40).

### **1.5.4. Af Sürecinin Yeterli Uzunlukta Olması**

Vergi affı uygulamasının başarıya ulaşmasında önemli faktörlerden birisi de vergi affının yürürlükte kalacağı sürenin iyi bir şekilde belirlenmesidir. Vergi affının yürürlükte kalacağı süre çok kısa veya çok uzun olmamalıdır. Vergi affı sürecinin yürürlükte kalacağı süre çok kısa olursa yeterli sayıdaki mükellefin uygulamaya katılmaları engellenmiş olacaktır. Sürenin çok uzun sürmesi ise vergi affının özelliklerinden biri olan

kısa dönemli gelir sağlama özelliğinin ortadan kalkmasına, olayların süruncemede kalmasına ve belirlenen süre içerisinde yeni vergi kayıplarının artmasına neden olacaktır (Dönmez, 2002: 58).

Vergi affı uygulamasında optimum süre, her ülkenin vergi sisteminin etkinliğine, ekonomik ve toplumsal şartlara, kamunun imkân ve olanaklarına göre değişmektedir (Karabulut, 1996:35).

#### **1.5.5. Affın Yeterli Düzeyde Tanıtılması**

Vergi affının başarıya ulaşabilmesi için katılımın artırılmasının önemine daha önce değinilmişti. Katılımı arttırmanın bir yolu ise çıkarılacak affın kapsamının genişletilmesine ve af kanunlarının içeriğinin anlaşılır bir şekilde tanıtılmasına bağlıdır (Gökçe, 2012:140).

Tanıtımların sadece vergi affı kapsamını belirtecek şekilde değil, mükellefleri vergi affına katılmaya yönelik teşvik edici, psikolojik propaganda araçları da kullanılmalıdır. Vergi affının tanıtımı sürecinde gerek uygulanacak olan yaptırımlardan gerekse mükellefler açısından sürece dahil olmanın fayda ve avantajlarından bahsedilmesi gerekmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 111).

Vergi affı uygulamasının tanıtılmasında, tanıtım masrafları ile katılımın artması sonucu elde edilecek olan vergi gelirlerindeki artışın kapsamlı bir şekilde analiz edilmesi de oldukça önemlidir (Karabulut, 1996: 34). Analizler sonucunda tanıtım amacıyla her türlü iletişim araçlarından yararlanılması daha fazla kişiye ulaşılmasını ve mükelleflerin sürece katılmalarını sağlayacaktır (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 67).

#### **1.5.6. Affın Yararlananların Saklı Tutulması**

Mükelleflerin vergi affına katılmak istemelerinin altında yükümlülüklerini yerine getirmeyen biri olarak afişe olacağı, toplum tarafından damgalanacağı ve iş hayatlarını olumsuz yönde etkileyeceği düşüncesi yatmaktadır. Bu sebeple mükelleflerin bu konuda içlerinin rahatlatılması amacıyla vergi affına katılacak mükelleflerin gizleneceğinin önceden duyurulması gerekmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 111).

## 2. BÖLÜM: TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI

Vergi affı uygulaması günümüzde dünyanın birçok yerinde uygulanmakla beraber tarihide çok eskiye dayanmaktadır. Bilinen ilk yazılı vergi affı uygulaması milattan önce 200 yılında Mısır’da ortaya çıkan vergi isyancılarının toplumsal düzeni bozmamaları için gerçekleştirilmiştir. Milattan sonra beşinci yüzyılda Roma İmparatorluğu’nda farklı dönemlerde vergi affına başvurulmuştur (Çetin, 2007: 177).

Vergi afları çoğunlukla kriz dönemlerinden sonra toplumsal düzeni sakinleştirmek ve gelir elde etmek amacıyla uygulanmıştır. Ayrıca yurtdışına çıkarılan kayıt dışı fonların ülke içine çekilerek vergi sistemine dahil edilmesi amaçlanmıştır. Ancak her ne kadar birçok ülkede uygulanan bir sistem olsa da yapılan araştırmalar sonucunda vergi affının çoğu zaman faydası olmadığı ortaya konulmuştur. Bu sebeple İrlanda ve Filipinler gibi bazı ülkeler vergi affı uygulamasına gidilmeyeceğini belirtmişlerdir (Martin, 2013:28).

Türkiye’de vergi aflarının çıkarılma nedenlerinin başında kısa dönemde vergi gelirlerini arttırmak, yargı sistemindeki iş yükünü hafifletmek ve ekonomiyi canlandırmak amacı gütmektedir (Aksümer, 2014).

Türkiye’de uygulanan afların bir kısmı sadece vergileri kapsarken, bir kısmında ise vergilerin yanı sıra ceza, zam ve faizler de vergi affına dâhil edilmiştir. Ayrıca uygulanan vergi afları kapsadığı mükellef sayısı ve çeşidi, vergi affı süresi ve vergi affı uygulama nedenleri açısından farklılık göstermektedir (Karatay ve Karatay, 2011:183). Vergi affı uygulamalarına ait farklılıklar şu şekilde sıralanabilir (Arıkan ve Yurtseven, 2004:60):

- Vergi affı için özel olarak çıkarılan kanunlar,
- Genel af kanunları içerisinde yapılan düzenlemeler,
- Sadece vergi cezaları için çıkarılan düzenlemeler,
- Sadece belirli vergileri ve cezalarını kapsayan düzenlemeler,
- Kısa süreli veya uzun süreli düzenlemeler,
- Bir defaya mahsus veya tekrarlamalı düzenlemeler,
- Vergi suçları sonucunda karar verilen hürriyeti bağlayıcı cezalara yönelik düzenlemeler,

- Kamusal borçları uzun vadede ödenebilmesine yönelik düzenlemeler.

Her ne kadar Türkiye’de çıkarılan vergi afları farklı yönleriyle sınıflandırılabilir olsa da, bu çalışmada Türkiye’de çıkarılan vergi afları dönemleri itibariyle ele alınacaktır. Bu doğrultuda 1923-1960, 1960-1980 ve 1980 sonrası olmak üzere Cumhuriyet sonrası dönem üçe ayrılarak incelenecektir.

## **2.1. 1960 Öncesi Dönem Vergi Affı Uygulamaları**

1960 yılına kadar uygulanan vergi afları siyasi ve ekonomik nedenlere dayanmaktadır. Bunun nedeni ise yeni kurulmuş bir devlet olması ve etkin bir mali sistem oluşturma çabasıdır (Martin, 2013:46). 1960 yılına kadar uygulanan vergi afları çoğunlukla yürürlükten kaldırılan vergilerden kaynaklanan vergi miktarlarının silinmesi amacıyla affa katılmak için herhangi bir koşul öne sürülmeden çıkarılmıştır (Dönmez, 1990: 215).

Cumhuriyetin ilanından sonra çıkarılan ilk af kanunu, 17.05.1924 tarihinde 70 sayılı Umuru Beldiyeye Muteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun ismiyle çıkarılmıştır. Çıkarılan on maddelik bu kanun ile belediye alanları sınırları içerisinde olan kaçak alt yapı ve üst yapı uygulamalarını kapsamaktadır.

Cumhuriyet tarihinde mali af kapsamında çıkarılan ilk vergi affı uygulaması ise 05.08.1928 yılında çıkarılan 145 sayılı Elviyeyi Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun’dur. 145 sayılı kanun ile Rus yönetimi döneminde Kars, Ardahan, Artvin, Iğdır ve Sürmeli bölgelerinde uygulanan maktu vergilerin tahsil edilmesi amacıyla, 145 sayılı kanundan önce arazi, aşar ve emlak vergileri hakkında yapılan tüm işlemlerin ve sonuçlarının hükümsüz sayılarak koşulsuz ve tam bir af uygulaması gerçekleştirilmiştir (Dönmez, 1990:216).

15.03.1934 tarihli 4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun ile vergi kanunlarında yapılan değişiklikler neticesinde önceki varlık vergisi uygulamalarından kaynaklanan vergi kalıntılarının ortadan kaldırılması amacıyla çıkarılmıştır (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011:248).

1934 yılında çıkarılan bir diğer vergi affı kanunu ise 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu’dur. Uygulama konulan bu kanun ile 755 sayılı Kazanç vergisi yürürlükten kalkmıştır. 2395 sayılı kanunda yer verilen geçici bir madde ile 755 sayılı kanun ile hesaplanmış ancak tahsil edilmemiş vergiler silinmiştir. Ancak bu aftan yararlanmak için

1926, 1927 ve 1928 yıllarında, 1924 yılına ait verdikleri temettü vergilerinin üç katını ödemiş olmaları gerekmektedir (2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu, 1934:234; Öz ve Özkök Çubukçu, 2011:248).

04.07.1934 yılında çıkarılan 2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun Cumhuriyet dönemi 1960 öncesi çıkarılmış en kapsamlı kanundur (Dönmez, 1990:217). Kanunda 1923 yılına kadarki kamuya ait tahakkuk etmiş vergi, resim, harçlar, faiz, gecikme zammı ve vergi kalıntılarının tamamını kapsamaktadır (2566 Sayılı Kanun, 1934:963). Bu vergi affı kanunundan yararlanmanın koşu ise bazı vergi konularının vergi aslının kısmen ödenmiş olması gerekmektedir. Kısmen ödeme miktarları ise vergi çeşitlerine ve dönemlerine göre belirlenmiştir (Şahin, 2014:48-49).

29.06.1938 tarihli 3586 sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanun, vergi kanunları değişiklikleri nedeniyle vergi kalıntılarının ortadan kaldırılması amacıyla yürürlüğe konulmuştur. Kanun 1935 mali yılının son gününe kadarki sürede tahakkuk eden vergi miktarlarının 29.06.1938 tarihine kadar tahsil edilememiş arazi vergilerini kapsamaktadır. 3586 sayılı vergi affı kanunundan yararlanmak için herhangi bir koşul öne sürülmemiştir (3586 Sayılı Kanun, 1938:188; Selçuk, 2017:1).

15.03.1944 tarihli 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun İkinci Dünya Savaşı sırasında ülke ekonomisini korumak amacıyla önlem ve tedbir almak amacıyla uygulanmıştır. Kanun kapsamında vergi miktarları yerel takdir komisyonlarınca belirlenmesine izin verilmiş ve azınlıklar üzerindeki haksız vergi yükümlülüğüne neden olan Varlık Vergisi'ni ortadan kaldırmıştır. Ayrıca kanununun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş tüm vergi borçlarının yargılanmasından vazgeçilmiştir (Dönmez, 1990: 218-219).

13.06.1946 tarihli 4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun ile devlete ait orman işletmelerinin sahip oldukları veya kullandıkları gayrimenkuller arazi, bina, iktisadi buhran ve müdafaa vergilerinden muaf tutulmuştur. Ayrıca devlet orman işletmelerinin faaliyetlerini gerçekleştirmek amacıyla istihdam ettikleri işçilerin gündelikleri de her türlü vergi ve resimden muaf tutulmuştur (Şahin, 2014: 50).

2105.1947 tarihli 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun, 4530 sayılı kanuna benzer şekilde İkinci Dünya Savaşı'nın olumsuz etkilerini azaltmak ve önlem almak amacıyla çıkartılmıştır. 5050 sayılı kanun ile 1944 yılında çıkarılan 4553 sayılı kanun kapsamında Toprak Mahsulleri Vergisi'nden henüz tahsil edilmemiş vergi artıkları ve vergi cezaları silinmiştir. 5050 sayılı vergi affi kanunundan yararlanmak için herhangi bir koşul öne sürülmemiştir (Yılmaz, 2018:59).

06.07.1948 tarihli 5240 Sayılı Götürü Olarak Alınan Nebati Yağ Muamele Vergileri Cezalarından Tahsil Edilemeyen Kısımının Alınmaması Hakkında Kanun bitkisel yağ üretim tesislerinden alınan Muamele Vergisi kapsamındaki cezalarından ve 1 Eylül 1947 tarihine kadarki tahsil edilemeyen vergilerden vazgeçilmiştir. 5240 sayılı vergi affi kanunundan yararlanmak içinde herhangi bir ön koşul ortaya konulmamıştır (Uncu, 2019:22).

## **2.2. 1960-1980 Dönemi Vergi Affı Uygulamaları**

Türkiye'de 1960-1980 dönemleri arasında uygulanan vergi afları siyasi ve hukuki karışıklıklardan kaynaklı olarak özel mali aflardan ziyade genel af şeklinde uygulanmıştır (201). Bu dönemin diğer ayırıcı yönü ise modern anlamda vergi sisteminin kurulması açısından beyan esaslı vergi sistemi kurulmuştur. Bu doğrultuda 1960 yılında Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu çıkarılmış, 1961 yılında ise Vergi Usul Kanunu kabul edilmiştir (Selçuk, 2017: 1).

28.09.1960 tarihinde çıkarılan 113 Sayılı Af Kanunu Milli Birlik Komitesi tarafından çıkarılmıştır. Genel af niteliğinde olan bu kanun 27.06.1960 tarihine kadar işlenmiş bazı suçların tamamı bazılarının ise bir kısmı affedilmiştir. 113 sayılı kanunun çıkarılma amacı 1960 ihtilalinin toplum üzerindeki etkisinin yumuşatılmasıdır. İlgili kanunda yayınlandığı tarihe kadarki tahsil edilemeyen para cezalarını af kapsamına alınmıştır. Ancak vergi cezaları ve anaparaya eklenen zamlar kapsam dışında bırakılmıştır (113 Sayılı Af Kanunu, 1960, s:10641).

28.02.1961 tarihinde çıkarılan 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları İle Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun'un çıkarılmasında amaç öncelikli olarak siyasi nedenlerden kaynaklı toplumsal ortamın yumuşatılmasıdır. 1960'lı yılların başlarında çıkarılan af kanunları gelir yaratmaktansa sosyal ve ekonomik kayıpların ortadan kaldırılmasıdır.

281 sayılı kanun ile bazı vergi cezalarını ve gecikme zamlarını içermektedir. Kanun genel bütçe, özel idare ve belediye bütçeleri ile ilgili olan tüm vergi, resim ve harçlara yönelik vergi cezalarını kapsamaktadır. Aftan yararlanma koşulu olarak 03.03.1961 tarihine kadar kesinleşmiş yükümlülüklerin en geç 1962 yılının şubat ayı sonuna kadar olacak şekilde belirli aralıklarla ödenmesi durumunda zamlarının ve cezalarının ödenme tarihine göre kısmen veya tamamen affedileceğini belirtmektedir. Henüz kesinleşmemiş yükümlülüklerin ise 2 aylık süre içerisinde gerekli işlemlerin yerine getirildiği takdirde kısmi af hükümlerinden yararlanabileceği ifade edilmiştir (Çağan, 1972:117). 281 sayılı kanun ile tahsil edilmesi beklenen gelir ile tahsil edilen gelir arasında yaklaşık olarak %90'lık bir uyum yakalanarak uygulanan af yasasının olumlu bir etkisi olduğu söylenebilmektedir (Martin, 2013:51).

23.02.1963 tarihinde çıkarılan 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun'un temel amacı ise yeni anayasa kapsamında sağlam bir demokratik sisteme ulaşmayı kolaylaştırmaktadır. Bu doğrultu da çıkarılan kanunda herhangi bir ön koşul sunulmayarak genel af niteliği taşıması sağlanmıştır (Dönmez, 1990:225-226). İlgili kanunun 9. Maddesinde, 1961 yılının sonuna kadarki usulsüzlük cezalarının tamamı affedilmiştir. Bunun yanı sıra kusur ve kaçakçılık cezalarının ise yarısı affedilmiştir. Aynı maddede 1961 yılının sonuna kadarki Vergi Usul Kanununa göre ceza mahkemeleri tarafından kesinleştirilmiş ancak henüz uygulanmamış hileli vergi suçlarına ait cezalarda affedilmiştir (Yılmaz, 2018: 67). İlgili kanunda gecikme zamlarından bahsedilmeyerek af kapsamı dışında bırakılmıştır. 218 sayılı kanun ile hedeflenen ve gerçekleşen vergi gelirleri arasındaki uyumda %93,5 seviyesinde gerçekleşerek başarıya ulaşılmıştır (Şahin, 2014:52).

13.06.1963 tarihinde çıkarılan 252 Sayılı Spor Kulüplerine Oyunculara Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleri ile Teşvik Primlerinden Oluşan Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun ile 1962 yılının sonuna kadar spor kulüpleri tarafından ödenmiş olan transfer ücretleri, teşvik primleri ve arizi kazançlardan kaynaklanan tahakkuk etmiş ancak henüz tahsil edilmemiş Gelir Vergisi anaparalarını ve cezalarını her hangi bir şarta bağlamadan kapsamaktadır (Uncu, 2019: 25). Çıkarılan 252 sayılı af kanunu ile vergi yükümlülükleri nedeniyle problem yaşayan spor kulüplerinin yükümlülüklerinin hafifletilerek, Türk spor hayatının kurtarılması amaçlanmıştır (Kafkas Durmuş, 2013:149).

05.08.1963 tarihinde çıkarılan 325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllara Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun kamu iktisadi teşebbüslerine ait çeşitli vergi yükümlülüklerinden kaynaklı vergi borçlarının silinmesi amacıyla çıkarılmıştır. 325 sayılı kanunun çıkarılmasındaki amaç ekonomik durgunluğa son verilmesi ve kamu iktisadi teşebbüslere mali yardımda bulunarak faaliyetlerini devam etmelerine yardımcı olmaktadır (Kafkas Durmuş, 2013:149). Bu af ile kamu iktisadi teşebbüsleri vergi borçları için ayırdıkları kaynakları faaliyetlerini finansman etmek amacıyla kullanmışlardır. Ancak 1963 yılında uygulanan vergi affı ile vergi gelirlerinde artış görülmesine rağmen beyana dayalı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının düştüğü belirtilmektedir (Akgün, 1994:40).

16.07.1965 tarihinde çıkarılan 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun ile belediyelerin ve belediyelere bağlı olan işletmelerin bazı borçlarının silinmesine yönelik çıkarılmıştır. 691 sayılı kanunun asıl amacı belediyelerin 1960'lı yılların başlarında ekonomik açıdan sıkıntıya girerek kamu hizmetlerini gerçekleştirmelerde aksaklıklar yaşamalarıdır. Belediyelerin ve belediyeye bağlı işletmelerin anaparaları, vergi cezaları, faiz ve gecikme zamlarının silinmesi öngörülmüştür (691 Sayılı Kanun, 1965). Af kapsamına kamulaştırmalardan ve taahhüt bedellerinden kaynaklanan vergi borçları alınmamıştır (Yılmaz, 2018: 71). Ayrıca kanunun ikinci maddesi ile doğal afetler fonuna, İller bankası nezdindeki belediyeler fonuna ve belediyelere ait işletmelere ait olan vergi borçları alınmamıştır. Kanunun üçüncü maddesinde ise aftan yararlanmak için bir aylık süre öngörülmüştür.

03.08.1966 tarihinde yayınlanan 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun öncelikle siyasi suçluları ilgilendirmektedir. Genel af özelliği taşıyan 780 sayılı kanun dönemin siyasi şartlarından ötürü vergi cezalarının da affedilmesine yönelik çıkan baskılar neticesinde af kapsamına dahil edilmiştir (Dönmez, 1990:231). İlgili kanunun 8. Maddesinde, 1965 yılının sonuna kadar kesilmiş ancak kanun çıkana kadar tahsil edilmemiş olan vergi cezaları ve gecikme zamları anaparaların 6 ay içerisinde ödenmesi koşuluyla affedileceği belirtilmiştir (780 Sayılı Kanun, 8. Madde). Kanunun devam eden bölümlerinde ihtilafli vergilere değinilerek ihtilafı devam eden vergi konularının anaparalarının ödenmesi haliyle ceza ve zamların affedilebileceğinden bahsedilmiştir. Ancak ihtilaf sonucunda haksız çıkan mükelleflerin vergi anaparalarını yüzde on zam ile tahsil

edileceği şartı koşulmuştur. Kanunda hedeflenen vergi geliri ile tahsil edilen vergi geliri arasındaki uyum ise %98,3 oranında sağlanarak büyük bir başarı elde edilmiştir (Akgün, 1994:42).

28.02.1970 tarihinde yayınlanan 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 1837 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ve 1833 Sayılı Arazi Vergisi Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır. 1319 sayılı kanunun amacı bina ve arazilere ait vergileri kapsayacak şekilde düzenleme ve değerlendirme ölçütlerine standartlar getirerek esasa dayalı, çağın gereklerine uygun bir vergilendirme sistemi kurmaktır (Yılmaz, 2018: 74). Bu doğrultuda Avrupa ülkelerinde uygulanan vergi değeri kavramı esası getirilerek, mükelleflerin beyanda bulundukları dönemde gayrimenkullerin alım-satım esnasındaki değeri kısaca gerçeğe uygun değeri veya rayiç değer kabul edilmeye başlanmıştır. Çıkarılan af ile yürürlükten kaldırılan vergi kanunlarına ait vergi ceza ve zamlarının hızlı bir şekilde ortadan kaldırılması sağlanmaya çalışılmıştır (Dallı, 2006: 48). Kanunun üçüncü maddesinde 1971 yılının şubat ayı sonuna kadar kesinleşmiş ancak tahsil edilmemiş bina, buhran ve arazi vergilerinin yanı sıra bu vergilere ait ceza ve gecikme zamlarının kısmen affedilmesi öngörülmüştür 1319 Sayılı Kanun, Geçici 3. Madde). Kanunda yükümlülükleri yerine getirme süresine bağlı olarak farklı oranlarda af uygulaması kabul edilmiştir (Dallı, 2006:48).

15.05.1974 tarihinde çıkarılan 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun ile vergi, resim ve harçlara ilişkin cezalar, gecikme zamları ve faizlerinin yanı sıra sosyal sigorta ve Bağ-Kur primlere ilişkin cezalar, bunların gecikme zamları ve faizleri de af kapsamına dahil edilmiştir. 1803 sayılı kanunun çıkarılmasının gerekçesi olarak Cumhuriyet'in kuruluşun 50. Yıl dönümü olması ve yıldönümünün tüm millet tarafından sevindirici olması, sosyal ve siyasi barış dönemine başlangıç niteliği taşıması niyetiyle genel bir af çıkarılarak vergi ve disiplin cezaları da dahil edilmiş, anarşik suçlar ise kapsam dışında bırakılmıştır (Yılmaz, 2018: 76). Bunların yanında kanunun, devletin özel hukuk alanına giren ilişkilerinden doğan borçlarını da af kapsamına alması ile affın kapsamı oldukça genişletilmiştir (Kutay, 1974:668). Kanundaki maddeler ele alındığında kanunun amaçları arasında vergi gelirlerinin tahsilat sürecinin hızlandırılması, vergi idareleri ve yargı organlarının iş yükünün hafifletilmesi, kısa dönemde gelir elde edilmesi sayılabilir (Kafkas Durmuş, 2013:180). 1803 sayılı kanun ile hedeflenen vergi geliri ile gerçekleşen vergi geliri arasındaki uyum %96,4 derecesinde sağlanarak başarılı bir af uygulaması gerçekleştirilmiştir (Akgün, 1994:45).

### 2.3. 1980-2000 Dönemi Vergi Affı Uygulamaları

Türkiye’de uygulanan vergi afları kapsamı açısından farklılık gösterebilmektedir. Vergi affı kapsamı ile kastedilen vergi asıllarını içerip içermediği, ek cezalar, faiz ve gecikme zamlarını içerip içermediği, af süreleri ve ilgilendirdiği mükellef grubu açısından farklılıklar gösterebilmektedir (Yaraşır, 2013: 182).

1980 yılından sonra Türkiye’de uygulanan vergi afları yukarıda belirtilen kapsam bakımından çeşitlilik gösterdiği söylenebilir (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 249). Ancak 1980 yılından önceki dönemden farklı olarak mali af yasaları özel olarak çıkarılmaya başlanmıştır. Bunun yanı sıra amaç bakımından da farklılıklar gösterdiği gözlenmiştir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:254). 1980 yılından sonra liberal ekonomi politikalarının benimsenmesiyle en az üç yılda bir af yasası çıkarılmıştır (Aksümer, 2014).

1980 yılından sonra çıkarılan vergi aflarının çıkartılma amaçları şu şekilde sıralanabilir (Bülbül ve Karadeniz, 2004:875):

- Genellikle kesinleşmiş kamu alacaklarının tahsilatlarının hızlandırılması,
- İhtilafı dosyaların azaltılması,
- Vergi sistemi dışında kalan vergilerin kayıt altına alınması,
- İşletmelerde var olduğu halde muhasebe kayıtlarında yer almayan kalemlerin kayıt altına alınması vb.

Belirtilen amaçlar doğrultusunda çıkarılan vergi aflarının hızlı kaynak yaratma amacı taşımasının yanı sıra sosyal amaçların göz önünde bulundurulmadığı belirtilebilir (Bülbül ve Karadeniz, 2004:875). 1980 sonrası vergi afları siyasi nedenlerden ziyade, Türkiye ekonomisindeki artan enflasyonla, petrol fiyatlarının artmasıyla, döviz kurunun ülke aleyhine gelişmesiyle bozulan ekonomik yapının olumsuz etkileriyle başa çıkmak amacıyla çıkarılmıştır (Şahin, 2014:58).

20.03.1981 tarihinde çıkarılan 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun 1980 sonrasında çıkarılan ilk vergi affı kanunudur. 2431 sayılı kanun ile mükelleflerin servet unsurlarının beyan dışında kalanları ve kayıt altına alınmamış emtiaların belli oranlarda vergilendirilerek kayıt altına alınması amaçlanmıştır (Dallı, 2006: 50-51). 1980 ihtilali sonrasında yeni gelen yönetimin gerçekleştirmek istediği faaliyetlere hızlı bir şekilde

finansman sağlamak, ihtilaflı dosya sayısını azaltmak ve vergi sistemine kaydedilmemiş olan vergilerin sisteme kazandırılması amaçlanmıştır (Dönmez, 1990:276). Çıkarılan vergi affı VUK kapsamındaki vergi, resim ve harçları kapsarken, gümrük vergileri ve diğer kamu alacakları vergi affı kapsamına dahil edilmemiştir. Süre kısıtlaması olarak ise 31.12.1980 tarihinden sonra verilen beyannameler kapsam dışında bırakılmıştır (Dönmez, 1990:281).

2431 sayılı af kanununun birinci maddesi, kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce veya 1981 yılı Ağustos sonuna kadar ödenen vergilerin cezaları %90 oranında affedileceği belirtilmiştir. Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce herhangi bir vergiye bağlanmadan kesilmiş fakat tahsil edilmemiş vergi cezaları da af kapsamına alınmıştır (2431 Sayılı Kanun, 1.Madde). Kanunun ikinci maddesinde ise kanunun kapsadığı süreler içinde ihtilaflı hale gelen vergiler, belirlenen süreler içerisinde ödenmesi durumunda vergi cezaları ve gecikme zamlarının affedileceği belirtilmiştir. Ayrıca dördüncü maddede 31.08.1981 tarihine kadar mükelleflerin pişmanlık şartlarına uyarak beyan ettikleri vergi yükümlülüklerini belirlenen süre içerisinde ödenmesi halinde vergi ceza ve zamlarının affedileceği belirtilmiştir. Kanunun beşinci maddesinde, 31.12.1979 tarihinde mükelleflerin servetlerinde olmasına rağmen bildirilmeyen emtiaların 31.12.1981 tarihine kadar bir defaya özgü servet beyanında bulunmalarına izin verilmiştir 2431 Sayılı Kanun, 2.,3. ve 4. Maddeler).

2431 sayılı kanun ile yaklaşık 100 milyar TL’lik vergi geliri elde edilmesi beklenirken yaklaşık 46.068.069.174 TL’lik vergi geliri elde edilerek vergi uygulaması %50 oranında başarıya ulaşmıştır (Dönmez, 1990:288-289). 2431 sayılı kanun ile uygulanan vergi affının beklenen hedefe ulaşamamasında her ne kadar çıkarılan en kapsamlı vergi affı uygulaması olsa da mükelleflere tanınan beyan ve ödeme süresinin yeterince uzun belirlenmemesi etkili olduğu söylenebilir (Uncu, 2019: 31).

22.02.1983 tarihinde çıkarılan 2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun 12 Eylül darbesinden sonra toplumdaki huzurun yeniden inşa edilmesi ve ekonomik problemlerin çözülmesi amacıyla çıkarılmıştır. 2431 sayılı kanunun beklenen başarıyı sağlayamaması ve ekonomideki kara paranın sisteme kaydedilmesi amacıyla mükelleflere düşük oranlı vergi ve servet beyanlarının yenilenmesi imkanı tanınmıştır (Dönmez, 1990:304). İlgili kanunun birinci maddesinde

VUK kapsamındaki vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin vergi cezaları ve zamlarını kapsamaktadır. Ayrıca mükelleflerin beyannamelerinde belirtmedikleri servetlerde kapsam içine alınmıştır (2801 sayılı kanun 1. Madde). İkinci madde de ise, kesinlik kazanmış kamu alacaklarından tahsil edilmemiş olanların ilk taksitinin 30.06.1983 tarihinde olacak şekilde 3 taksit halinde 31.12.1984 tarihine kadar ödendiği takdirde, ilgili vergilere ilişkin vergi cezalarının ve gecikme zamlarının yarısının affedileceği belirtilmiştir (2. Madde). Ayrıca ihtilafli hale gelmiş vergilerin %75’lik kısmının ikinci maddede belirtilen süreler dahilinde ödenmesi halinde %25’lik kısmı ile bunlara ilişkin vergi ceza ve zamlarının affedileceği de belirtilmiştir (3. Ve 4. Madde). Kanunun beşinci maddesi ise “özel pişmanlık” başlığı ile sunularak, mükelleflerin 1978 yılı için %25, 1979 yılı için %20 ve 1981 yılı için %10 oranında beyan ettikleri matrahları belirtilen oranlarda arttırmaları koşuluyla artırımla ilgili vergileri 6 ay içinde ödemeleri halinde vergi incelemesine tabi tutulmayacakları belirtilmiştir (5. Madde). 1983 yılında uygulanan vergi affı ile bütçe gelirleri önceki yıla göre %5,4 artarken, genel bütçe gelirleri ve vergi gelirleri toplamı yaklaşık olarak %19 azalmıştır (Eker, 2006:45). 1984 yılı vergi gelirlerinin tahsilat oranına bakıldığında %22,6 oranında artış gözükse de %50’lik enflasyon göz önünde bulundurulduğunda tahsilatın %27 oranında azaldığı görülmektedir. Yani af uygulamasıyla, hedeflenen gelir artışı sağlamaya yönelik başarının sağlanamadığı söylenebilir (Kafkas ve Durmuş, 2013: 182).

11.12.1985 tarihinde yürürlüğe giren Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanun ile vergi kanunlarında birçok değişiklik gerçekleştirilmiştir. Ekonomik ve sosyal yapıdaki değişmelere paralel olarak vergi sisteminin de modernleştirilmesi ve günün koşullarına uygun hale getirilmesi gerekmektedir (Yılmaz, 2018: 84). Bu doğrultu da vergi sistemini düzenleme ve revize etme amacı güden bu kanun ile vergi yönetimi hukuki yönden güçlendirilmiş ve mükelleflerin vergi sistemine uyumunun arttırılarak vergi kaybı ve kaçaklarının önüne geçilmeye çalışmak amacıyla “müteselsil sorumluluk” esası getirilmiştir. Ayrıca vergi cezalarının caydırıcılık özelliğini arttırmak amacıyla belge nizamına uymayanlara ve kaçakçılık suçu işleyenlere teşhir ve işyeri kapatma gibi yeni cezalar getirilmiştir. Ayrıca tarh edilen vergiler için gecikme faizi uygulaması da öngörülmüştür (İzmit, 1986:35-44). İlgili kanunda vergi cezalarının kaçakçılık suçunda beş kat usulsüzlük suçunda ise on kat arttırılması öngörülmüştür (3239 sayılı kanun 37. Madde). 3239 sayılı kanun ile vergi sisteminde verimliliğin ve

etkinliğin arttırılması, adaletin sağlanması, vergi güvenliğine ve denetimine yönelik kuralların genişletilmesi ve işlerliğinin arttırılması, vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmesi hedeflenmiştir (Yılmaz, 2018: 85). Kanunda mükelleflerin vergi borcu asılları 300.000 TL'yi aşmayanların vergi ceza ve zamları 20 gün içerisinde ödemeleri halinde vergi cezalarının ve gecikme zamlarının affedileceği belirtilmiştir (Geçici 4. Madde). Vergi sisteminde uygulamaların kolaylaştırılması ve sadeleştirilmesi amacıyla bazı bürokratik işlemler azaltılmış veya birleştirilmiştir. Ayrıca vergi sisteminde birbiriyle çelişki içinde bulunan hükümler çıkartılarak, sistem içinde bütünlük ve uyum sağlanmaya çalışılmıştır.

10.12.1988 tarihinde çıkarılan 3505 Sayılı Kanun ile VUK başta olmak üzere birçok kanunda değişiklik yapılmıştır. 3505 sayılı kanunda herhangi bir ayırım yapılmadan tüm vergiler af kapsamına alınmıştır. Ayrıca belediyeler, il özel idareleri ve gümrük idarelerin borcu olan mükellefler ile Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi'nden borcu olan mükelleflerin vergi affından yararlanabileceği ifade edilmiştir 373 Seri No'lu Tahsilat Genel Tebliği (TGT). 3505 sayılı kanunun çıkarılmasının amaçları arasında vergi idarelerindeki yükün azaltılması ve vadesinde ödenmemiş kamu alacaklarının tahsil edilmesi sayılabilir (Dönmez, 1990:361-362, Taşkın, 2006:97-98). Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar olan tüm vergilerden 500.000 TL'yi aşmayan ve ödenmemiş olan vergiler ihtilaf yaratmamak veya yaratılmış ihtilaftan vazgeçmek şartıyla 1988 yılının sonuna kadar ödenmesi halinde ödenen vergilerin cezaları ve gecikme zamlarının affedileceği belirtilmiştir. Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önceki 500.000 TL'yi aşmayan vergilerde ise %70 oranında af indirimi uygulanacağı belirtilmiştir (Geçici 1. Madde). Af süresinin yirmi günlük bir süreyi kapsaması uygulana vergi affı uygulamasına yeterince mükellefin katılmasının önü geçerek beklenen gelirin sağlanamaması ile sonuçlanmıştır (Kafkas ve Durmuş, 2013: 182).

28.12.1988 tarihinde çıkarılan 3512 sayılı bütçe kanunu ile ilk kez bir bütçe kanununda vergi affı kavramına yer verilmiştir. Bütçe kanunun ilgili maddesinde belediyeler ile belediyelere bağlı işletmelere yönelik af uygulanması kabul edilerek ilgili kurumların geçmiş yıllara ait borçlarının silineceği öngörülmüştür (3512 sayılı kanun, 63. Madde). 3512 sayılı kanun ile bütçe gelirleri önceki yıla göre yaklaşık %7 azalarak, yıl içindeki bütçe gelirleri toplamında ve vergi gelirleri toplamında yaklaşık %8'lik bir düşüş yaşanmıştır (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 8).

20.06.1989 tarihinde yayınlanan 3571 sayılı kanun ile kamu yararına çalışan dernekler ile bakanlar kurulu tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıfların gecikme zammı, faizi ve vergi cezaları affa tabi tutulmuştur. Ayrıca toplamda altı adet olmak üzere bazı kanunları değiştirmiş veya yürürlükten kaldırmıştır (Dönmez, 1990:376). İlgili kanunun ikinci maddesinde kanunda belirtilen dernek ve vakıfların tarh edilmiş ancak henüz ödenmemiş vergi asıllarını ihtilaf yaratmadan veya yaratılmış ihtilaflardan vazgeçmek koşuluyla eşit taksitlerle iki yıl içerisinde ödenmesi durumunda gecikme zammı, faizi ve vergi cezalarının affedileceği belirtilmiştir (Geçici 2. Madde). 3571 sayılı kanunun uygulanması sonucunda önceki yıla göre vergi gelirlerinde %80’lik bir artış söz konusu olmuştur. Ekonomide yaşanan enflasyon göz önünde bulundurulduğunda vergi gelirleri reel anlamda %16,2 artmıştır (Dallı, 2006:58).

15.12.1990 tarihinde yayınlanan 3689 Sayılı Kanun ile birden fazla vergi kanununda değişiklik yapılması ön görüşmüştür. Bu kanunlar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu olmak üzere 5 adet kanunda değişiklik yapılmıştır. Çıkarılan bu kanunun amacı, kısa sürede kamu geliri elde etmek ve birikmiş dosya sayısını azaltmaktır. 3689 sayılı kanunun 1. Maddesindeki, her türlü vergilerin 3.000.000 TL’yi, yıllık beyannameler üzerinden kesinleşen 25.000.000 TL’yi geçmeyen ve vadesinde ödenmemiş vergilerin tümüyle birlikte bu vergilere isabet eden ceza, faiz ve gecikme zamlarının %30’unun iki taksit halinde 31.12.1990 tarihinde ve 31.01.1991 tarihinde ödenmesi halinde ve ihtilaf yaratmama veya ihtilaftan vazgeçme koşuluyla %70’inin affedileceği belirtilmiştir (Geçici 1. Madde). 3689 Sayılı Kanun’dan yararlanma süresi 10 gün ile sınırlandırıldığından amacına tam ulaşılabilirdi söylenemez (Taşkın, 2006: 101). 1989 yılına göre toplam vergi gelirlerindeki artış %77,7 iken yüksek enflasyon nedeniyle enflasyondan arındırılmış artış oranı %25,4’tür (Dallı, 2006:56-60). 3689 sayılı af yasası ile bütçe gelirleri toplamda %3,34, vergi gelirleri ise %3,95 azalmıştır (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 8).

21.03.1992 tarihinde kabul edilen 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun ile önceki yönetim döneminden kalan anti-demokratik uygulamaları kaldırmak ve vergi sistemini dönemin şartlarına uygun hale getirerek vergi tahsilatın sürecinin hızlandırılması amacı güdülmüştür (Kafkas Durmuş, 2013:155). İlgili kanunun birinci maddesinde yürürlük tarihine kadar

ödenmemiş olan VUK kapsamındaki vergi, resim ve harçlar ile bunlara ait vergi cezaları ve gecikme zamlarının %30'unun dört eşit taksitte 1992 yılı içerisinde ödenmesi, ihtilaf yaratılmaması ve var olan ihtilaflardan vazgeçilmesi halinde geri kalan %70'lik kısmının affedileceği belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 1. Madde). Kanunun ikinci maddesinde ise kesinleşmemiş veya ihtilaflı kamu alacaklarının kanunun yürürlüğe girdiği tarihte ihtilaflı hale gelmiş veya dava açma süresi geçmeyen tarh edilmiş vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin vergi cezası, gecikme zammı ve faizlere de 1. Madde hükümleri uygulanacağı belirtilmiştir. (3787 Sayılı Kanun, 2. Madde). 01.01.1992 tarihinden önceki dönemlere ve mükellef beyanına dayanan vergilerde, kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlayan ancak tamamlanamayan vergi incelemelerine devam edileceği belirtilmiştir. Bu incelemeler sonucunda oluşacak vergi gelirlerinin %10'luk kısmı tebliğden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde geriye kalan %90'lık kısmının affedileceği belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 4. Madde). 3787 sayılı kanundan kapsamına kanundan yararlanan mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma ve kaçakçılık, kusur ve ağır kusur, genel ve özel usulsüzlük hükümlerinden yararlanamayacağı belirtilmiştir. Kanunda gümrük vergileriyle ilgili olarak yürürlük tarihinden önce peşin ödenmesi gerektiği halde ödenmemiş gümrük vergilerinin ceza ve gecikme zamlarının %70'inden vazgeçileceği belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 19. Madde). Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu Üyeleri ve birinci derece yakınları ile bu kişilerin ortak oldukları şirketler kanun kapsamı dışında bırakılmıştır. Pişmanlık beyannameleri ilişkin olarak vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin ceza, zam ve faizlerinin %10'unun 1992 yılı ekim ayına kadar 4 taksit halinde ödenmesi, ihtilaftan vazgeçilmesi veya yaratılmaması koşuluyla %90'lık kısmının affedileceği belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 6. Madde). 213 Sayılı VUK kapsamında 01.01.1992 tarihi itibarıyla işyeri kapatma cezası uygulanması gereken işyerleri için, ihtilaf yaratmamaları veya ihtilaflardan vazgeçmeleri şartıyla affedilecekleri belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 10. Madde). Ayrıca ilgili kanunun on yedinci maddesinde vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizleri ilgili oldukları vergi borcunun aslını geçemeyeceği belirtilmiştir (3787 Sayılı Kanun, 17. Madde). Kanun önceki yıla göre nominal olarak %80, reel olarak ise %18 bir vergi gelirlerinde artış olduğu görülmüştür (Yaraşır, 2013:184). İlgili yıl itibarıyla ihtilaflı olan yaklaşık 20 trilyonluk bir vergi alacağının ihtilafının kaldırılacağı hedeflenmekle birlikte, 139.750 milyar TL vergi geliri hedeflenilerek 141.868 milyar TL vergi tahsil edilmiştir.

Ancak hedeflenen ve tahsil edilen vergi gelirleri arasındaki bu uyumun asıl kaynağı çıkarılan vergi affı uygulamasından ziyade o dönemde Türkiye’deki dış ticaret hacminin genişlemesinden kaynaklandığı ifade edilmektedir. 3787 Sayılı kanun aracılığıyla vergi alacaklarının yaklaşık %45’lik bir kısmı tahsil edildiği belirtilmiştir (Kafkas Durmuş, 2013:184).

05.09.1997 tarihinde yayınlanan 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği’nin amacı bazı mükelleflerin son dönemlerde karşılaştıkları ekonomik zorluklar sebebiyle yükümlülüklerini zamanında yerine getirememeleri nedeniyle sürekli artan borçların önüne geçilmesi ve yükümlülüklerini yerine getirmelerinin kolaylaştırılarak kısa dönemde kamu geliri elde etmektir (Uncu, 2019:77). 400 sayılı tebliğ ile 213 sayılı VUK kapsamındaki borçların ilgili tebliğin yürürlüğe girdiği tarihe kadarki kamu alacakları, belirli şartlar altında taksitlendirileceği ve ertelenebileceği belirtilmiştir. Tebliğ şartlarından yararlanabilmek için 25.09.1997 tarihine kadar mükelleflerin zor durumda bulunduklarını bildirerek erteleme veya taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir. Mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmeleri için Eylül ayında başlamak üzere eşit taksitlerde ödemeleri halinde taksitlendirilebileceği veya ertelenebileceği belirtilmiştir. Ertelenen yükümlülüklerle %6 oranında bir tecil faizi uygulanacağı da ifade edilmiştir (400 Sayılı Tebliğ). Bu uygulama ile yaklaşık 1.5 katrilyon TL olan kamu alacaklarının 300 trilyon TL’lik kısmı tahsil edilmiştir. Ayrıca yargıda bekleyen birçok dosya tasfiye edilerek iş yükü hafifletilmiştir (Aksümer, 2014:1). Önceki yıl ile kıyaslandığında vergi gelirlerinde reel olarak %29,7 artış görülmüştür (Kafkas Durmuş, 2013:184).

22.07.1998 tarihinde kabul edilen 4369 Sayılı Kanun ile çok sayıda vergi kanunu revize edilerek vergi sisteminde reform yapılmıştır. Ayrıca kanunun bir diğer önemli özelliği ise gelir kavramının tanımının değiştirilmesidir (Yaraşır, 2013: 184). Vergilendirme sisteminin devletin ihtiyacı olan finansmanın düzenli bir şekilde elde edilmesini ve gelir dağılımında adaleti sağlayacağı, ekonomideki verimsizliği ortadan kaldıracağı gibi gerekçelerle ödeme gücü ilkesi göz önünde bulundurularak basit, yönetilebilir ve toplam maliyeti minimum olacak şekilde revize edilmesi gerektiği belirtilmiştir (Yılmaz,2018:90). Literatürde mali milat olarak da kabul edilen 4369 sayılı kanun ekonomideki bazı problemler sebebiyle bir yıl boyunca yürürlükte kalarak sonrasında 2003 yılına kadar askıda alınmıştır (Güngör, 2002). 4369 sayılı kanun yürürlükte kaldığı

süre zarfında ekonomik hayatı olumsuz etkilemiş, hedeflediği vergi tabanını genişletememiş, vergi kanunları sadeleştirilememiş, ihtilaflı dosya sayısını arttırmış, vergi adaletini sağlayamamış ve kaçakçılığın önüne geçememiştir. Tüm bu olumsuzluklar neticesinde kamu finansmanı içindeki vergi gelirlerinin payı azalmıştır (Kafkas Durmuş, 2013: 184).

#### **2.4. 2000 Sonrası Dönem Vergi Affı Uygulamaları**

06.02.2001 tarihinde kabul edilen 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, ekonomik durumları nedeniyle sorumluluklarını yerine getiremeyen mükelleflere ödeme kolaylığı sağlamak ve kamu alacaklarının tahsilatını hızlandırmak amacıyla çıkarılmıştır. Tebliğ kapsamında 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48. Maddesi ve 213 Sayılı VUK kapsamına giren her türlü kamu alacaklarına ait vergi cezası, gecikme faizi ve gecikme zammının belirli şartlar altında ertelenebileceği ve taksitlendirilebileceği ifade edilmiştir. Ertelenmiş borçlara ilişkin yıllık %3 erteleme faizi uygulanacağı ayrıca mükelleflerin erteleme şartlarına uygun hareket etmedikleri takdirde gecikme zammının yanı sıra cebren tahsil ve takip uygulamasına gidileceği belirtilmiştir. Mükelleflerin ilgili tebliğden yararlanabilmeleri için 16.03.2001 tarihine kadar borçlarıyla ilgili erteleme ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir. Ayrıca 17 Ağustos depreminden etkilenen illerde kaydı bulunan tüm mükellefler ile 12 Kasım depreminden etkilenen illerde kaydı bulunan mükelleflerin varlıklarının %10'undan fazlası zarar görmesi halinde 31.05.2001 tarihine kadar müracaat etmeleri halinde aftan yararlanabilecekleri belirtilmiştir (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği). Dönemin resmi kayıtlarına göre 414 sayılı Tebliğ ile %49 oranında tahsilat başarısı sağlandığı ancak beklenen vergi gelirinin gerçekleştirilemediği belirtilmektedir (Kafkas Durmuş, 2013: 185).

03.04.2002 tarihinde kabul edilen 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun ile emlak vergisindeki sıkıntıları belli şartlara bağlayarak ortadan kaldırmak amaçlanmıştır. Bu doğrultuda ilk olarak 1998 yılından itibaren tüm emlak vergileri, vergi cezaları ve faizlerinin silineceği belirtilmiştir (Uncu, 2019:46). Kanun gayrimenkullerini önceki dönemlerde beyan edip sonrasında etmeyenler ile beyannameleri verip vergilerini ödemeyenleri kapsadığından, adil olmayan bir af olarak kabul edilmektedir (Martin, 2013: 69).

27.02.2003 tarihinde kabul edilen 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun kapsamına 213 Sayılı VUK kapsamındaki vergi borçları, 4306 Sayılı Kanun kapsamındaki eğitime katkı payları, 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamındaki ecri misiller, 6183 Sayılı Kanun kapsamındaki bazı kamu alacakları, bazı gümrük vergileri ilişkin para cezalarını ve gecikme zamları girmektedir (4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu, 1. Madde). Türkiye'de yaşanan en büyük ekonomik krizlerden olan 2001 krizi sonrasında çıkarılan bu af ekonomik ve mali açıdan savunulmaktadır. Ayrıca vergi gelirlerinde hatırı sayılır bir artış sağladığından dolayı başarılı bir vergi affı uygulaması olduğu kabul edilmektedir (Savaşan, 2006:54). 4811 Sayılı Kanun'da vergi sistemini düzeltmemiş sadece idare üzerindeki vergi yükünü hafifletmiş ve vergi geliri artışı sağlanmıştır. İlgili kanun ile yaklaşık 7.9 milyar TL tutarındaki borç için 3,5 milyon başvuru yapılmış ve yaklaşık olarak 4.7 milyar TL tahsilat gerçekleştirilmiştir (Yaraşır, 2013:185).

22.11.2008 tarihinde kabul edilen 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun'u ile milli servet unsurlarının bazılarının yurt dışına çıkarıldığı tespit edilen varlıkların yurt dışında tutulmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda 01.10.2008 tarihinden itibaren yurt içinde ve yurt dışında sahip olunduğu halde vergi sistemine kaydedilmemiş olan sermaye piyasası araçlarının 02.03.2009 tarihine kadar vergi sistemine bildirilmesi halinde yurtdışındaki varlıklar için %2, yurtiçindeki varlıklar için ise %5 vergi alınarak milli ekonomiye kazandırılması hedeflenmiştir (263). Ayrıca mükelleflerin beyanda bulunmaları halinde geçmiş dönemlere ilişkin inceleme yapılmayacağı veya başka bir sebeple ortaya çıkan matrah farklarının mahsup edilmeyeceği belirtilmiştir (Koçak, 2009: 163). Resmi kayıtlara göre 5811 Sayılı Kanun'dan yararlanmak için yaklaşık 64.000 mükellef beyanda bulunarak 48 milyar TL'lik tutardan 1 milyar TL tahsil edilmiştir. Bu rakam toplam tahakkuk eden vergi tutarının %64'üdür (Yılmaz, 2018: 102). Ayrıca 2007 yılında vergi gelirlerinin tahakkuk ile tahsilat arasındaki oran %91,1 iken ilgili kanunun uygulandığı 2008 yılında bu oran %89,7 iken 2009 yılında %87,4'tür. Dolayısıyla 5811 sayılı kanun tahakkuk tahsilat oranını arttırmaya sağlayamadığı görülmektedir (Martin, 2013: 124)

25.02.2011 tarihinde yayınlanan 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Cumhuriyet tarihindeki en büyük ve en kapsamlı yasası olarak ifade edilmektedir (Karatay ve Karatay, 2011:185). İlgili

kanunun gerekçesi olarak ekonomik kalkınmada sürdürülebilirliği sağlamak, yatırım ortamını iyileştirmek ve özel sektördeki mükelleflerin yükümlülüklerini hafifletmek olduğu belirtilmiştir. 31.12.2010 tarihine kadar beyan edilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gelir ve kurumlar vergisi stopajı, damga vergisi gibi beyana dayalı tüm vergiler ile 31 Aralık 2010 tarihinden önce tahakkuk eden yıllık harçlar, motorlu taşıtlar vergisi gibi alacakları kapsamaktadır. Mükelleflerin kanundan yararlanabilmeleri için 02.05.2011 tarihine kadar ilgili vergi dairelerine yazılı veya elektronik ortamda başvurmaları gerekmektedir. Kanunda kesinleşmiş olan vergilerin anapara tutarlarının enflasyon oranına göre güncellenerek kanunda belirtilen süreler dahilinde yükümlülüklerini yerine getiren mükelleflerin vergi cezaları, gecikme faizleri ve zamlarının silineceği belirtilmiştir. Mükelleflerin kanundan faydalanabilmeleri için ihtilaf yaratmamaları ve mevcutta var olan ihtilaflardan vazgeçmeleri şartı koşulmuştur (6111 Sayılı Kanun Rehberi). Ayrıca pişmanlıktan yararlanmak isteyenler ile kendiliğinden beyanname vermek isteyenler, ilgili beyanlarını 02.05.2011 tarihine kadar vergi dairelerine bildirmeleri gerekmektedir. Bu beyanlar üzerine tahakkuk eden vergiler ile gecikme zammı, pişmanlık zammı ve cezaları enflasyona göre güncellenerek tahsil edilecek ve ek maliyetlerin tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (Uncu, 2019: 51). Kanunun kapsamlı olması anlaşılır olmaktan uzaklaştırmış dolayısıyla da uygulamasını zorlaştırmıştır (Öz ve Özkök Çubukçu, 2011: 251). Bu vergi affı uygulaması ile birlikte 39,4 milyar TL'lik kamu borcu yeniden yapılandırılmıştır. Ayrıca yaklaşık 8 milyar TL'lik vergi tahsilatı gerçekleştirilmiştir. Yeniden yapılandırma kapsamında sağlanan gelir 1,2 milyar TL iken, ihtilaflı alacakla, pişmanlık beyanları ve diğer alacaklardan ise 5,5 milyar TL tahsilat gerçekleşmiştir. Tahsilat rakamlarına bakılarak uygulamaya konulan bu kapsamlı kanunun başarılı bir uygulama olduğu sonucuna ulaşılabilir (Erdağ, 2011).

29.05.2013 tarihinde yayınlanan 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kayıt altında olmayan bazı varlıkların milli ekonomiye katılması amacıyla çıkarılmıştır. 15.04.2013 tarihi itibarıyla yurtdışındaki para ve sermaye piyasası araçları ile belgeyle ispat edilebilen taşınmazlar kanun kapsamına alınmıştır (6486 Sayılı Kanun Vergi Sirküleri). Kanundan yararlanmak için belirtilen varlıklar 31.07.2013 tarihine kadar vergi dairelerine beyan edilmesi gerekmektedir. Beyan edilen varlıklar üzerinden %2 vergi tarhı uygulanacağı ve

ödemesinin sonraki ay sonuna kadar yapılması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca yurtdışından elde edilen bazı kazançlarında milli ekonomiye kazandırılması amacıyla yurtiçine getirilmeleri halinde gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulacağı belirtilmiştir. 6486 sayılı kanunun önceki aflardan farkı yurtdışındaki varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasını amaçlamasıdır (Yılmaz, 2018: 108).

11.09.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun'dan yararlanabilmek için kanunun yayınlandığı tarihten itibaren iki ay içinde başvurunun yanı sıra ilgili kamu alacağının 73. Maddeye uygun olması (kesinleşmesi, ihtilaflı olmaması ve ihtilaflı olma olasılığın kalmaması), kesinleşmiş ve vadesi geldiği halde ödenmemiş olması gerekmektedir (Yılmaz, 2018: 108). 6552 Sayılı kanun herhangi bir başlık veya ayrıma gidilmeden maddeler halinde yayınlanmıştır. Bu durum kanunun karmaşıklaşmasına ve anlaşılabilirliğinin azalmasına neden olmuştur (Askan, 2014). Kanun bazı kamu alacakları ile bazı büyükşehir belediye alacaklarının yeniden yapılandırılmasını, kayıtlarda var olan ancak işletmede bulunmayan kasa ve ortaklardan alacak hesaplarının 11.09.2013 tarihinden itibaren üç ay içerisinde vergi dairesine beyan edilmesi halinde düzeltilebileceği ifade edilmiştir (Doğan ve Erdal, 2014:3). Kanun ayrıca bazı meslek odalarına mensup kişilerin borçlarını, trafik araç muayene yaptırmayanların cezalarını, gümrük kanununa ilişkin cezaları ve SGK'ya olan borçları kapsamaktadır (6552 Sayılı Kanun, Askan, 2014).

19.08.2016 tarihinde yayınlanan 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un 1 Seri No'lu Genel Tebliği, Maliye Bakanlığı'nın yetkisiyle kamu alacaklarını tahsil ve takip eden dairelerin, il özel idareleri ve belediyelere ait alacakların yapılandırılması, matrah ve vergi artırımı, muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi ve bazı varlıkların ülke ekonomisine kazandırılması amacıyla yayınlanmıştır. Tebliğin, bu doğrultuda Türkiye'deki yatırım seviyesini ve istihdamı arttırmak, üretimi teşvik etmek, AR-GE çalışmalarını destek vermek, kalkınmayı sürdürebilmek gibi alt hedefleri bulunmaktadır (Yelman, 2017: 77). Kanun 14 maddeden oluşmaktadır ve hem vergi affı hem de prim affı olarak nitelendirilmektedir. Kanun kapsamı içerisine; Maliye Bakanlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, SGK, İl Özel İdareleri, Belediyeler, OGM, TOBB, TESK, TÜRMOB ve TBB gibi birçok kurumu girmektedir. Kapsamı oldukça geniş tutulan kanun

ile yaklaşık 10 milyon mükellefi ve yaklaşık 150 milyar TL’lik kamu alacağını kapsamaktadır (Yelman, 2017: 79). Af kanuna başvuru sayısı yaklaşık 8,5 milyon mükellefe ulaşmıştır ve toplam 90 milyar TL olan kamu alacağının 77,6 milyar TL’si yapılandırılmıştır (Yelman, 2017: 81). Kanunun uygulama sonuçlarına bazı vergi türleri açısından bakıldığında ise 1,7 milyar TL motorlu taşıtlar vergisi, 15,5 milyar TL katma değer vergisi, 1,4 milyar TL trafik cezaları, 3,2 milyar TL gelir vergisi, 1,8 milyar TL özel tüketim vergisi, 12 milyar TL KYK kredi borçların yapılandırma kapsamına alınmıştır (Yıldırım vd., 2016). Belirtilen yapılandırmaların yanı sıra 31.12.2016 tarihi itibarıyla kanun kapsamında toplamda 23 milyar TL tahsilat gerçekleştirmiştir (Akyıl, 2016).

27.05.2017 tarihinde yayınlanan 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 6736 Sayılı Kanun kapsamına giren kesinleşmiş alacakları kapsamaktadır. Kesinleşmiş alacak türleri olarak kanunda, vergiler, gümrük vergileri, vergi cezaları, bazı idari para cezaları, sigorta primleri, topluluk sigortası primleri, emeklilik keseneği ve kurum karşılıkları, işsizlik sigortası primi, sosyal güvenlik destek primi ve bu alacaklara ilişkin her türlü faiz, zam, gecikme zammı, cezai faiz, gecikme cezası gibi fer’i alacaklar sayılmıştır (Yılmaz, 2018: 111). Kanundan yararlanmak isteyen mükellefler 30.06.2017 tarihine kadar ilgili kamu idaresine başvurmaları gerekmektedir. Ayrıca, SGK’ya bağlı tahsil daireleri ilişkin borçların ilk taksitinin 31.07.2017 tarihine kadar, diğer kurumlara ilişkin borçların ilk taksitinin ise 30.06.2017 tarihine kadar ödemeleri, kalan tutarları ise ikişer aylık dönemler halinde en fazla üç yıl içinde eşit taksitlerle ödemeleri gerekmektedir. Mükellefler borcun tümünü tek seferde ödemesi halinde, kanunun yayınlanma tarihi ile ödeme tarihi arasındaki süre için bir faiz hesaplanmayacaktır. Ayrıca gecikme zammı veya faizi için hesaplanan Yİ-ÜFE faizinin yarısı tahsil edilmeyerek “peşin ödeme iskontosu” uygulanacaktır (7020 Sayılı Kanun, İSMMMO).

18.05.2018 tarihinde yayınlanan 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun geniş çaplı bir mali af niteliği taşımaktadır. Kanun kapsamında vergi mükelleflerinin matrah ve stok artırımı, bazı kurum alacaklarının ödenmesi, ceza ve faizlerin silinmesi, ödemelerin ertelenmesi veya taksitlendirilmesi gibi birçok kolaylık sunmaktadır. 7143 sayılı kanun, vergi mükelleflerinin 2013 ile 2017 yılları arasında beyan ettikleri gelir vergileri ve kurumlar vergisi matrahlarının kanunda belirtilen oranlarda arttırmaları sonucunda ilgili

yıllarda vergi incelemesinin ve tarhiyatının yapılmayacağını belirtmiştir (7143 sayılı Kanun, 2018). Kanunun yayım tarihi olan 18.05.2018 tarihinden önce başlanılmış vergi incelemelerinin 31.07.2018 tarihine kadar sonuçlandırılması şartı bulunmaktadır.

İlgili kanunda yurtdışındaki ekonomik değer taşıyan mal varlıklarının 30.11.2018 tarihine kadar Türkiye'deki herhangi bir banka veya aracı kuruma bildirilmesi durumunda ilgili mal varlıklarıyla serbestçe tasarruf edilebileceği belirtilmiştir. Kanun kapsamına giren ekonomik değerlerin 2018 yılı temmuz ayı sonuna kadar bildirilmesi ve Türkiye'ye getirilmesi şartıyla vergi tarhi yapılmayacağı da belirtilmiştir. Yurtiçindeki ekonomik değerlerin ise Türkiye'de bulunan ancak kanuni defterlerde yer alan taşınmazların 30.11.2018 tarihine kadar bildirilmesi ve %2 oranında vergi tarhiyatı gerçekleştirilecektir. Ancak 31.07.2018 tarihine kadar beyan edilen ve işletme defterlerine kaydı gerçekleştirilen ekonomik değerlerin herhangi bir vergi tarhiyatı uygulanmayacağı belirtilmiştir.

17.11.2020 tarihinde yayınlanan 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacakları, il özel idareleri ile belediyeler ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına (YİKOB) ait alacakların yapılandırılmasına ilişkin hükümlerin uygulanmasına yöneliktir. 7256 sayılı kanun ile 31.08.2020 tarihinden önceki dönemlere ait olan kamu borçlarını, cezalarını ve sigorta prim borçlarını kapsamaktadır. Kanunun asıl amacının Covid-19 salgınının istihdam ve ekonomi üzerindeki olumsuz etkilerinin azaltılması ve normalleşme sürecinde ekonomik aktivitenin istihdamla desteklenmesi olduğu görülmektedir.

Kanunun kapsamına, 31.08.2020 tarihinden önceki vergi, sigorta primleri ve diğer amme alacakları ile idari para cezalarına ilişkin borçlar girmektedir. Süresinde ödenememiş vergi ve cezalar, MTV, trafik para cezaları, öğrenim ve katkı kredisi borçları, idari para cezaları gibi borcu olanlara kanundan yararlanma imkanı getirilmiştir. Kanun gerekliliklerinin yerine getirilmesi durumunda gecikme zammı ve gecikme faizleri yerine hesaplanan Yİ-ÜFE tutarında indirileceği belirtilmiştir. Ayrıca yurt içi ve yurt dışındaki bazı ekonomik değeri olan varlıkların 30.06.2021 tarihine kadar milli ekonomiye kazandırılması durumunda herhangi bir vergi tarhi uygulamasına ve vergi incelemesine tabi tutulmayacağı ifade edilmiştir. Sigorta primleri, genel sağlık sigortası primi, işsizlik

sigortası primi, idari para cezaları, iş kazası veya meslek hastalığı sonucunda doğan rücu alacakları, yersiz ödenen gelir ve aylıklardan doğan alacaklar ve Bağ-Kur sigortalılarının daha önce dondurulan hizmet sürelerinin ihyası halinde doğacak alacaklar yapılandırma kapsamında bulunmaktadır.

7256 sayılı Kanunun son yıllarda uygulamaya konulan af kanunlarından önemli bir farkı bulunmaktadır. Son dönemde yürürlüğe konulan af kanunlarında, kesinleşmiş vergi borçlarının yanında kesinleşmemiş vergi borçlarına ve matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümler bulunmaktayken 7256 sayılı Kanunda sadece kesinleşmiş borçlar kapsama alınmış, kesinleşmemiş/dava safhasında olan borçlar ile vergi ve matrah artırımına ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.

09.06.2021 tarihinde yayımlanan 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, yine daha önce yürürlüğe konulmuş olan 6111 sayılı, 6736 sayılı, 7143 sayılı Kanunlar gibi geniş kapsamlı olup, 7256 sayılı Kanunun aksine kesinleşmemiş/dava safhasındaki borçlar ile vergi ve matrah artırımına yönelik hükümler de kapsama dahil edilmiştir.

## **2.5. Türkiye’de Vergi Aflarının Etkileri**

### **2.5.1. Vergi Gelirlerine Etkisi**

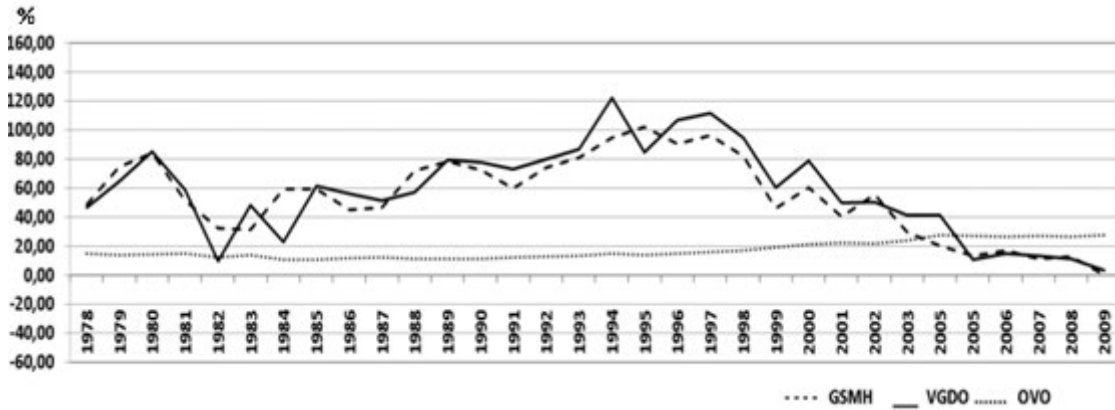
Türkiye’de uygulanan vergi affi nedenleri genellikle hazineye kaynak sağlamak veya ekonomik krizlerin etkilerini yumuşatmak amacıyla yapılmış olsa da, uygulanan birçok vergi affının çok farklı nedenleri de olabilmektedir. Vergi affi uygulamaları sadece ülkemizde değil dünyanın birçok yerinde ekonomik, mali veya siyasi nedenlerle uygulanabilmektedir.

Af uygulamalarının ne kadar sık uygulandığı ne kadar kapsamlı olduğu veya hangi amaçla uygulandığından ziyade ne kadar başarılı olduğu önem arz etmektedir. Vergi affi konusundaki temel tartışmalarda bu konuya dayanmaktadır. Vergi affi uygulamasının başarısının nasıl ölçülmesi gerektiği, sorumluluklarını zamanında yerine getiren mükelleflerin davranışları, vergi tabanının genişlemesi, vergi gelirlerindeki artış gibi birçok unsur başarı faktörü olarak kabul edilebilir.

Türkiye’de vergi affi uygulamalarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi hakkında kesin bir şey söylemek mümkün değildir. Bunun nedeni Cumhuriyet’in ilanından günümüze kadar uygulanan af kanunlarının kimisinde vergi gelirlerinde artış olurken kimilerinde azalış

olmuştur. Nitekim bazı uygulamalarda vergi gelirlerinde bir artış olmadığı da görülmektedir. Vergi affının başarısı hakkında yorum yapabilmek için karşılaştırılan dönemlerin veya uygulamaların konjonktürel olarak da benzer olması gerekmektedir. Ekonomi tarihi oldukça dalgalı olan Türkiye’de böyle bir karşılaştırma yapmakta pek olası değildir. Ayrıca Türkiye’de uygulanan vergi affı uygulamaları sonucunda karşılaştırılabilir veri toplamak oldukça zordur, çünkü birçok vergi affı uygulama sonuçlarına ilişkin veriler toplanmamıştır. Türkiye’de uygulanan vergi affı sayısı önceki bölümde anlatıldığı gibi oldukça fazla olmakla birlikte, uygulanan vergi aflarının kapsamı her seferinde arttığı görülmektedir. Kısa dönemde gelir artışı sağladığından dolayı uzun dönemli etkileri araştırılmadan veya dikkat edilmeden çıkarılan ve sadece ekonomik ve mali nedenlerle değil siyasi nedenlerle de uygulanabilen vergi afları Türkiye’de mali alışkanlık haline gelmiş durumdadır. Bu durum uzun dönemde vergi sistemine uyumu, güveni, vergi adaleti düşüncesini ve mükelleflerin sorumluluk bilinçlerini olumsuz yönde etkileyerek uzun dönemde vergi gelirlerini azaltabilecek potansiyele sahiptir (Kafkas Durmuş, 2013: 189).

Kargı (2011) tarafından yapılan çalışma Türkiye’de 1993-2011 yılları arasında uygulanmış olan vergi afları ile aynı yıllarda toplanan vergi gelirleri arasındaki ilişkiye bakılarak aşağıdaki şekil elde edilmiştir.



**Şekil 1:** Türkiye’nin 1978-2009 yılları arası Vergi Gelirleri, GSMH Değişim oranları, Ortalama Vergi oranları (%)

**Kaynak:** Veli Kargı, Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 7, Sayı 13, 2011, s. 111.

**Not:** 1981, 1982, 1983, 1985, 1988, 1990, 1992, 1997, 1998, 2001, 2002, 2003, 2008 Vergi Affı Yıllarıdır.

Vergi gelirleri değişim oranı, ortalama vergi oranı ve GSMH Değişim oranının gösterildiği tabloya bakıldığında vergi affının uygulandığı kimi yıllarda vergi gelirlerinin azaldığı da arttığı da görölmektedir. Örneğin 1981, 1982, 1988 ve 1992 yıllarında uygulanan vergi affı dönemlerinde vergi gelirleri artarken diğer dönemlerde vergi gelirlerinin azaldığı görölmektedir. Ancak tablo yorumlandığında her ne kadar bu yorum doğru gözüksede, dönemler itibariyle değişen vergi hesaplama yöntemleri, artan enflasyon ve diğer ekonomik konjonktürdeki değişimlerde göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Kargı, 2011: 112).

### **2.5.2. Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiye Etkisi**

Kayıt dışı ekonomi; standart ölçüm yöntemleri ile tespit edilemeyen, resmi kayıtlara yansımış ve mal veya hizmet sunulan faaliyetlerinin tamamını kapsamaktadır. Kamu tarafından düzenlenen ve doğrudan ilişkili olan resmi ekonominin dışındaki kayıt dışı ekonomi faaliyetleri vergilendirilememekte ve sosyal sigorta primleri ödenmemektedir (Gencel ve Kuru, 2012: 43). Kayıt dışı ekonominin nedenleri arasında iki temel unsurdan bahsedilmektedir. Bunlar; kanunların mükellefler üzerindeki sıkı sınırlamaları ve vergi oranlarının yüksek olmasıdır (Gökbunar, 1996).

Kayıt dışı ekonomi kavramı sadece Türkiye’de değil tüm dünya da karşılaşılabilmektedir. Gelişmiş ölkelerde %10 civarlarındaki, gelişmekte olan ölkelerde %20-%50 arasında Bangladeş gibi az gelişmiş ölkelerde ise %600 civarlarında olduğu görölmektedir (Kapusuzoğlu, 2008: 135). Türkiye’de ise bu oran %30-%50 arasında olduğu tahmin edilmektedir. Ancak kayıt dışı ekonominin yapısı gereği üzerinde uzlaşılan ve kesin bir aralık vermek mümkün değildir. Kayıt dışı ekonomiyi tespit etmeye yönelik çalışmalarda genellikle tahminlemeye yönelik yöntemler kullanılmaktadır (Öztürk, 2012: 113).

Kayıt dışı ekonominin olumsuz etkileri, devletin temel gelir kaynaklarından biri olan vergi gelirlerinin azalmasıdır. Bu durumda çoğu ölkede alternatif ve daha maliyetli finansman araçlarına yönelmektedir. En pratik alternatif olan borçlanma yönteminin seçilmesi durumunda faizler yükseltmekte ve yatırımlar azalmaktadır. Dolaylı olarak ise işsizlik ve kayıt dışı istihdam artacaktır (Yılmaz, 2018: 122). Bütçe açıklarının merkez bankasının para basarak karşılaması durumunda ise enflasyonun artmasına neden olacaktır (Rakıcı ve Cansu, 2017: 228). Vergi sistemi ile kayıt dışı ekonomi birlikte hareket eden bir yapıya sahiptirler. Vergi sisteminin katılığı, mükellefleri kayıt dışına

yönlendirirken, kayıt dışı kesimlerin genişlemesi ise vergi gelirlerinin ağırlaşmasına yol açmaktadır.

Kayıt dışı ekonomi kavramıyla yakından ilişkili olan bir diğer kavram ise vergide adalet kavramıdır. Bu kavram genel olarak toplumun tüm kesimlerinin vergiye tabi olması ve vergi yükünün mükelleflerin mali güçleri doğrultusunda dağıtılması gerektiğini ifade etmektedir. Bir ekonomide vergi sistemine kayıtlı olan ve sorumluluklarını düzenli bir şekilde yerine getiren mükelleflerle birlikte kayıt dışı faaliyet gösteren ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen kişilerin bulunması vergide adaletsizliğe neden olacaktır. Bu sebeple vergide adaleti sağlamak amacıyla kayıt dışılığın önüne geçilmesi için uygulanan politikaların caydırıcı olması veya vergi oranlarının ve yükümlülüklerinin kamunun yanı sıra mükelleflerin menfaatlerini de göz önünde bulundurularak belirlenmesi gerekmektedir. Vergi sistemindeki denetim uygulamalarının etkinleştirilmesi ve kişilerin vergi sistemine dahil olmalarının teşvik edilmesi gerekmektedir (Kıldış, 2008: 126).

Vergi afları da vergilendirme sistemindeki adalet konusunda birçok tartışmaya neden olmaktadır. Vergi afları sorumluluklarını yerine getiren mükelleflerin cezalandırılması olarak görülebilmektedir. Bu sebeple vergi sistemine kayıtlı kişilerin rekabet edebilme güçlerini zayıflatmakta, kayıt dışı ekonomiyi özendirmektedir. Ayrıca vergi sistemine uyumu, vergi bilincini ve vergi adaleti algısını zedelemektedir (Kargı ve Cihan, 2010:39).

### **2.5.3. Vergi Ahlakına Etkisi**

Vergi affı uygulamalarının vergi ahlakına etkinine değinmeden önce ahlak kavramının tanımlanmasının yapılması gerekmektedir. TDK'ya göre ahlak “Bir toplum içinde kişilerin uymak zorunda oldukları davranış biçimleri ve kuralları” şeklinde tanımlanmaktadır. Ahlak kavramı temelinde insan topluluklarının kendi içlerinde benimsedikleri, kişilerin birbirleriyle olan ilişkilerini düzenleyen davranış kuralları olarak kabul edilebilir (Yurdakul, 2013:4).

Vergi ahlakı mükelleflerin vergi kaçırma, vergiden kaçınan veya vergi cezaları karşısında gösterdikleri tavır olarak ifade edilebilmektedir. Vergi ahlakının oluşumunda da insan davranışları ve toplumsal ahlak önemli rol oynamaktadır. Sosyal bilimciler vergi ahlakını, birçok sosyal ve kültürel değişkenden etkilendiğini ifade etmektedirler (İnanç, 2012: 4). Vatandaşlık bilinci, devlet yönetiminin yapısı, siyasi iktidarın benimsenmesi gibi birçok

vergi dışı faktörde vergi ahlakını etkilemektedir (Gencel ve Kuru, 2012:33). Vergi ahlakı mükelleflerin hür vicdanlarıyla vergi yükümlölüklerini yerine getirme gereği duymaları şeklinde de ifade edilebilir (İnanç, 2012:14).

Toplumdaki kişilerin vergi ahlakının gelişmesi, öncelikle aile içinden başlayıp, eğitim ve öğretim hayatında pekiştirilmesi önem arz etmektedir. Eğitim sürecinde başarı sağlanabilmesi, ülkedeki vergi sisteminin adil ve tarafsız olmasına, vergi yasalarının açık ve anlaşılır olmasına, toplumun eğitim seviyesine, vergi sisteminin etkinliğine ve verimliliğine bağlıdır. Toplum içindeki bakış açılarının farklılaşması toplumun vergiyi algılama biçimlerine yükümlölükleri yerine getirme konusunda farklı davranmaları ile sonuçlanmaktadır (İnanç, 2012: 14).

Vergi sistemindeki mükelleflerin iki türlü davranışı bulunmaktadır, ya gönüllü olarak vergi yükümlölüklerini yerine getirirler ya da her türlü ceza riskini göz önüne alarak vergi ödemekten kaçınabilirler. Vergi ödeme konusunda vatandaşlık görevi görüşüne sahip olan mükellefler sadece kişisel refahları maksimum seviyeye çıkarma amacıyla değil, devlete olan sadakat ve sorumluluk duygusu ile hareket ettiklerini ifade etmektedir (Yurdakul, 2013: 7).

Vergi ahlakı ile ilgili yapılan çalışmalarda vergi kaçırmanın temel nedenleri arasında cezaların caydırıcı olmaması veya vergi sistemindeki denetimin yetersiz olduğu görölmektedir. Konuyla ilgili yapılan bir diğer çalışmada ise mükelleflerin neden vergi kaçırmayıp yükümlölüklerini yerine getirdikleri araştırılmıştır. Sonuç olarak kişilerin vergi yükümlölüklerini yerine getirirken etkilendikleri faktörlerin bilinmesinin, vergi sistemine uyumun arttırılması ve ekonomik gelişmelerin daha olumlu yönde hareket edeceği düşüncesi yatmaktadır. Bu nedenle mükelleflerin devlete ve vergi sistemine bakış açısı büyük önem taşımaktadır (İnanç, 2012:29).

Vergi ahlakı konusu vergi affı kavramı doğrultusunda ele alındığı zaman, vergi afları mükellef arasında vergi ödeme konusunda dürüst olmayan mükelleflerin lehine bir uygulama olduğu tanımlanmaktadır. Bu doğrultuda vergi afları vergi adaleti ve etiği konusunu olumsuz etkileneceği düşünülmektedir (Savaşan, 2011). Sorumlulukları zamanında ve dürüstçe yerine getiren mükellefler vergi affı uygulamasının haksızlık olduğunu düşünmelerine neden olacak, vergi sistemine uyumu azaltacaktır (Tuay & Güvenç, 2007). Vergi affı uygulamasına sıklıkla başvurulması durumunda ise

sorumluluklarını yerine getiren mükellefler ile diğerleri arasında rekabet etmelerine zorlaştıracığından ahlaki normları yıkacağı düşünülmektedir (Saygılıoğlu, 2014).

#### **2.5.4. Vergi Adalet ve Eşitlik İlkesine Etkisi**

Vergi sisteminde herkes tarafından kabul edilen en önemli ilke vergide adalet ilkesidir. Etkin ve verimli bir vergi sisteminde adaletin sağlanması gerekmektedir. Ancak bu adaletin nasıl sağlanacağı ve uygulanan vergi affı gibi uygulamaların adil olup olmadığı konusu tartışılmaktadır. Vergi adaleti, mükellefler arasındaki servet farklılığını ve gelir adaletsizliğini gidermeyi amaçlamaktadır.

Vergi sistemlerinde adalet sağlanmak amacıyla ödeme gücüne bağlı olarak “dikey eşitlik” ve “yatay eşitlik” olmak üzere iki ölçüt bulunmaktadır. Yatay eşitlik; ödeme gücü eşit durumda olan kişilerin aynı miktarda vergi ödemelerini ifade etmektedir. Dikey eşitlik ise ödeme gücü farklı durumda olan kişilerin farklı miktarda vergi ödemeleridir (Case ve Fair, 2000: 433). Ekonomistler ise vergi sisteminde adaletin sağlanması için fayda prensibi ve ödeme gücü prensibi olmak üzere iki temel prensipten bahsetmektedirler (Samuelson ve Nordhaus: 232). Fayda prensibi, kişilerin kamu hizmetlerinden yararlandıkları fayda oranında vergilendirilmesidir. Ödeme gücü prensibi ise, vergi miktarı kişilerin sahip oldukları gelir miktarlarıyla orantılı biçimde hesaplanmalıdır.

Türkiye anayasası vergi sisteminde mükelleflerin vergi açısından eşit muamele görmelerini benimseyerek, vergi kanunlarının genellik, adalet, mali güce göre vergilendirme ve vergilendirmede yasallık ilkelerini uygulamayı zorunlu hale getirmiştir (Kargı ve Cihan, 2010:28).

Türk vergi sisteminde, vergilendirmede adalet ilkesini zayıflatacak farklı uygulamalar ve faktörler bulunmaktadır. Bu uygulamalar yasal olan ve yasal olmayan şeklinde iki temel grupta toplanabilir (Söyler, 2006). Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerden kaynaklanan vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı istihdam yasal olmayan yollarla vergi adaletini zayıflatan faktörlerdir. Vergi muafiyet ve istisnaları, dolaylı vergiler, vergi afları gibi uygulamalar ise yasal olarak vergi adaletini zayıflatmaktadır. Türk vergi hukukunda ve vergi sisteminde adaletin sağlanmasındaki en önemli engellerden biri, genellikle siyasi propaganda aracı olarak kullanılan ve eşitlik ilkesini geniş bir alanda bozucu etkiye sahip olan vergi aflarıdır. Her ne kadar vergi sisteminde reform yapılacağı dönemlerde vergi affı uygulaması bir gereklilik olsa da Türkiye’de uygulana birçok vergi affı uygulaması

temelini reformist hareketlere dayandırmamaktadır. Bu sebeple uygulanan vergi afları vergi sistemini iyileştirmekten ziyade kısa zamanda gelir elde etme aracı olarak kullanılan bir uygulama haline gelmiştir.

Vergi affı uygulaması yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler aleyhinde bir haksızlığa neden olmaktadır. Yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler vergi affı uygulamasıyla birlikte devlet tarafından yükümlülükleri yerine getiren mükellefler karşısında avantajlı duruma getirilmekte ve ekonomideki rekabet koşullarını bozmaktadır (Kargı ve Cihan, 2010: 38). Bu durumda toplumda adalet algısı zarar görecektir, mükelleflerin davranışlarının devlet aleyhine değişmesine, vergileme sistemine gönüllü uyumun bozulmasına neden olacaktır (Kargı ve Cihan, 2010: 39). Vergi affı uygulamasına sıklıkla başvurulması, vergi cezalarının caydırıcılık fonksiyonunu da zayıflatacağından vergi sistemine duyulan güveni ve vergi denetimine verilen itibarı azaltacaktır. Dolayısıyla vergi affı uygulamaları vergi sistemine kayıtlı ekonomiyi zor durumda bırakarak kayıt dışı ekonomiyi özendirilmekte, vergi bilinci ve alışkanlığını da zedelemektedir (Karakoç, 2004: 99)

#### **2.5.5. Vergi Uyumuna Etkisi**

Vergi uyumu kavramı, kişilerin herhangi bir zorlama olmadan vergi yasalarının anlamına ve ruhuna uygun hareket etmeleri olarak tanımlanmaktadır. Mükelleflerin vergi kanunlarına uyma derecesini ve vergilendirme sistemi ile ilgili bilinç seviyelerini göstermektedir. Tanımdan da anlaşılacağı üzere vergilendirme sisteminde vergi uyumunun sağlanmasında gönüllülük önemli bir kavramdır (Yılmaz, 2018: 132). Vergi uyumunun sağlanamadığı durumlarda denetim, yargılama ve cezalandırma gibi birtakım unsurlar devreye girecek ve bu doğrultuda kamu maliyetleri artacaktır (Korlu vd., 2016: 445).

Vergi affı uygulamaları, özellikle mükelleflerde vergi affı beklentisinin oluşması vergi uyumunu olumsuz yönde etkilemektedir (Alm, 1990: 235). Daha önce de belirtildiği gibi vergi affı uygulaması yükümlülüklerini zamanında yerine getirenler aleyhinde adaleti bozacağından sistemdeki adalet algısını ve uyumu azaltacaktır. Vergilendirme sistemindeki adaletsiz vergilendirme mükelleflerin gönüllü uyumu ile yakından ilişkili olduğunda vergi uyumunun bozulmasına neden olabilmektedir (Kargı ve Cihan, 2010: 39).

Vergi uyumsuzluğu, mükelleflerin yükümlölüklerine vergi kanunlarına aykırı bir şekilde gerçeği yansıtmalarını, eksik veya yüksek beyanda bulunmalarını, vergi kaçırma veya kaçınmaya yönelmelerini, ödemelerini farklı düşünce ve beklentilerle geciktirmelerini kapsamaktadır.

Vergi affı uygulamasının vergi uyumu üzerine etkisi hakkında iki farklı görüş bulunmaktadır. Vergi affı uygulaması bir defaya mahsus, mükelleflerin yüksek harcamaları ve kayıt dışı ekonomiyi önlemek amacıyla, etkili cezalandırma prosedürleriyle birlikte uygulanması halinde vergi uyumunu arttırabileceği düşüncesidir (Atçeken vd., 2018:65). Diğer görüş ise vergi affı uygulaması uzun vadede mükelleflerin yeni vergi affı beklentilerine gireceğini, vergilendirme sistemindeki adalet algısının azalacağını ve denetime olan itibarı sarsacağından dolayı vergi uyumunu zedeleyeceği yönündeki düşünesidir (Atçeken vd., 2018:65).

### **3. BÖLÜM: VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARININ VERGİ AFLAGARINA BAKIŞINA DAİR SAKARYA İLİ ANKET ÇALIŞMASI**

#### **3.1. Araştırmanın Amacı ve Metodolojisi**

Bu araştırmanın amacı; vergi aflarına ilişkin vergi dairelerinde çalışan kişilerin görüşlerini analiz etmek ve ortaya koymaktır. Vergi sisteminde sıklıkla başvuruilan vergi affı uygulamasının ekonomik etkileri, mükellefler üzerindeki etkileri ve vergi personelleri üzerindeki etkileri vergi çalışanları tarafından alınan görüşler doğrultusunda ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu amaç doğrultusunda nicel araştırma yöntemi seçilerek, değişkenler arasındaki değişimleri incelemek adına ilişkisel tarama modeli kullanılmıştır.

#### **3.2. Literatür Özeti**

Türkiye’de vergi affına yönelik çalışmalar birçok kez gerçekleştirilmiş olması araştırmalarda vergi affı konusunun cazibesini ve güncelliğini sürekli olarak arttırmaktadır. Bu sebeple birçok literatürde konuyla ilgili birçok çalışma gerçekleştirilmiş ve elde edilen bulgular neticesinde çeşitli öneriler ortaya konulmuştur. Literatürde vergi affı ile ilgili yapılan çalışmalara yönelik konunun anayasa göre değerlendirilmesi, vergi gelirleri ve vergi uyumu üzerindeki etkilerine yönelik çalışmalar, vergi aflarının çıkarılma sıklığı ve vergi dairelerinde çalışanların konuya bakış açıları gibi bir çok açıdan konu ele alınmıştır. Vergi affına yönelik literatürde yapılan çalışmalara ait özet bilgiler bu başlık altında incelenecektir.

Keskin (2020), gerçekleştirdiği çalışmada vergi affını anayasal vergilendirme ilkeleri doğrultusunda değerlendirerek çıkarılmış vergi aflarının Anayasa’nın 73. Maddesine uygun olmadığını ifade etmiştir.

Güler (2020), gerçekleştirdiği çalışmada 2010-2020 yılları arasında Türkiye’de çıkarılan vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisini araştırmıştır. Analizler sonucunda vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde istatistiksel açıdan anlamlı bir etki tespit edilememiştir. Ancak vergi aflarının başarıya ulaşabilmesi için ekonomik kriz ve doğal afetlerden sonra uygulanması gerektiğini belirterek, vergi aflarının yakın zamanlarda çıkarılmaması gerektiği ifade edilmiştir.

Tuğay (2019), vergi aflarına muhasebe meslek mensuplarının bakış açısıyla değerlendirerek, TÜRMOB'a kayıtlı 240 muhasebe meslek mensubuna anket uygulamıştır. Analizler sonucunda katılımcıların genel olarak vergi aflarına olumlu yaklaştıklarını ancak vergi affı uygulamasının çok sık tekrarlanmaması gerektiği kanısında oldukları tespit edilmiştir.

Özgüven (2018), vergi affı uygulamalarına vergi etiği bağlamında yaklaşarak Türkiye'de uygulanan vergi aflarının çok sık uygulanmasın sonucunda ve popülist yaklaşımlar nedeniyle kolay vazgeçilemeyecek bir uygulama olduğu ifade edilmiştir.

Şanver (2018), 1980-2017 yılları arasında Türkiye'de uygulanan vergi aflarının etkinliği üzerine gerçekleştirdiği çalışmada, vergi aflarının vergi gelirlerini arttırmadığını ifade etmiştir. Ayrıca uygulanan vergi aflarının kısa vadeli olarak gelirleri arttırması nedeniyle sıklıkla başvurulmasının vergi affı beklentisini arttırdığı ve mükelleflerin vergi sistemine uyumunu azalttığı belirtilmiştir.

Atçeken vd., (2018), vergi affı uygulamalarına vergi uyumu açısından yaklaştığı çalışmada Kocaeli Ticaret Odası'na bağlı mükelleflerden topladığı verileri kullanmıştır. Analizler sonucunda, vergi affı ile vergi uyumu arasında istatistiksel açıdan anlamlı çift yönlü ve pozitif bir ilişki ortaya çıkarılmıştır. Ayrıca vergi aflarıyla ilişkili suç ve ayrımcılık unsuru ile sınırlamaların vergi uyumunu etkilemediği ancak vergi affına yönelik tutumun vergi uyumu üzerinde istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitif yönlü bir etkisi olduğu ifade edilmiştir.

Berksoy ve Kırçiçek (2018), vergi affı uygulaması ile vergi gelirleri arasındaki etkiyi incelediği çalışmada 2002-2018 yılları arasında Türkiye'de uygulanan vergi affı uygulamalarını çalışmaya dahil etmiştir. Çalışma sonucunda iki kavram arasında anlamlı bir etkinin olmadığını ve vergi gelirlerinin arttırılması için uygulanan vergi aflarının sıklığının azaltılması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer şekilde Şanver (2018) ise vergi affı uygulamaları ile kamu gelirleri arasındaki ilişkiyi incelediği çalışmada 1980 yılından sonra uygulanan vergi aflarının etkilerini araştırmıştır. Çalışma sonucunda vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde belirgin bir artışa neden olmadığı ifade edilmiştir.

Demir ve Eker (2017), yaptıkları çalışmada Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşevirler Odası'na kayıtlı 95 Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin vergi afları ve bunların etkinliği hakkındaki görüşlerini tespit etmek amacıyla anket çalışması gerçekleştirmiştir. Çalışma

neticesinde, katılımcıların vergi aflarına yönelik bakış açılarının olumlu olduğunu, vergi aflarının mükelleflerin yasalara uygun davranışları arttırdığı ve sunulan finansal bilgilerde kalitenin arttırdığını ifade etmişlerdir. Ayrıca vergi gelirlerini arttırma ve kayıt dışı ekonomiyi azaltma amacına hizmet ettiği ve katkı sağladığına yönelik görüşler olduğunu ifade etmişlerdir.

Yurdadoğ ve Karadağ (2017), Türkiye’de vergi affı uygulamalarına çok sık başvurulması vergi aflarının etkinliğini azalttığını ve uygulamaların başarıya ulaşmasına yönelik beklentinin iyimser bir yaklaşım olacağı ifade edilmiştir.

Yılmaz (2017), vergi aflarına anayasal vergilendirme ilkelerine uygunluğu açısından yaklaşmıştır. Çalışma neticesinde, vergi aflarının vergi adaletinin sağlanmasına yönelik bir araç olarak kabul edilemeyeceğini ifade etmiştir. Gerekçe olarak ise uygulanan vergi aflarının vergi hukukunun anayasal ilkelerinden adalet ve eşitlik ilkesine aykırı olduğu gösterilmiştir.

Demir vd., (2016) vergi dairelerinde çalışan personellerin vergi aflarının etkinliğine yönelik bakış açılarını tespit etmeye çalışmıştır. Sivas Defterdarlığı’nda çalışan 82 katılımcı ile gerçekleştirdiği çalışmada katılımcıların çoğunun vergi aflarının vergi adaletini olumsuz yönde etkilediği sonucuna ulaşmıştır. Vergi affı uygulamalarına sık aralıklarla başvurulmasının uygun olmadığı, vergi borçlarını düzenli bir biçimde ödeyen mükelleflere yönelik teşviklerin çıkarılması gerektiğini ve vergi affı uygulamalarının kamunun iş yükünü arttırdığına yönelik görüşler olduğu tespit edilmiştir.

Şenyüz (2014), vergi aflarına hukuk devleti bakış açısıyla yaklaşarak konuya adil vergilendirme sistemi başlığı altında ele almıştır. Gerçekleştirilen çalışma sonucunda, vergi affı uygulamalarının mükelleflerin durumundaki iyileşmelerin mükellef hakları kavramıyla ifade edilir hala geldiği ifade edilmiştir. Hükümetler tarafından yeterince çalışılmadan ve gerekli hazırlıklar geliştirilmeden uygulanan vergi aflarının, mükellefler arasındaki vergi adaletini zedelediğini ve rekabet eşitliğini bozduğunu belirtmiştir.

Ayrançöl ve Tekdere (2013), vergi aflarının neden çıkarıldığını, amaçlarının neler olduğunu ve etkilerinin neler olabileceğine yönelik çalışma gerçekleştirmişlerdir. Çalışma sonucunda vergi aflarının ülkenin konjonktürel durumu dikkate alınarak uygulanması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca mükelleflerin vergi bilincinin oluşturulması, vergi aflarının rutin bir uygulama olmadığı ve vergi affı uygulamalarının

politik bir araç olmaktan çıkarılması gerektiği ifade edilmiştir. Vergi kaçakçılığının önüne geçilmesinde vergi affı uygulamasından ziyade vergilendirme sisteminde otokontrolü sağlayan mekanizmalar geliştirilmesinin daha etkili olacağı belirtilmiştir.

Martin (2013), gerçekleştirdiği çalışmada vergi aflarının vergi gelirleri ve vergi uyumu üzerindeki etkisini incelediği çalışmada Türkiye’de 2000 yılından sonra uygulanan vergi aflarını ele almıştır. Çalışmada vergi affı uygulamasının hükümetler tarafından sıklıkla uygulanan mali bir araç olarak kullanıldığı ifade edilmiştir. Çalışma neticesinde, ülkede yaşanan ekonomik krizler sonrasında ödeme güçlüğü çeken kişilere yönelik çıkarılan vergi aflarının vergi sistemine uyumu arttırdığına yönelik görüş birliği olduğu ifade edilmiştir. Ancak vergi aflarının siyasi bir propaganda aracı olarak kullanılması, uygulama sonrasında üzerinde iyi çalışılmış detaylı bir vergi reformu gerçekleştirilmemesi, afların kısa dönemli kamu gelirlerini arttırmaya yönelik bir araç olarak görülmesi gibi nedenlerle vergi uyumunu zedelediği belirtilmiştir.

Şeren ve Dedebeek (2013), mükelleflerin Anayasal bir yükümlülük olan vergi yükümlülüğünden kurtulma çabasının vergi kayıplarını ve vergi kaçaklarını arttığı ifade edilmiştir. Vergi aflarının kısa vadede kamu gelirlerini arttırması, vergi idaresi ve yargı sisteminin iş yükünü azaltması gibi faydalarının yanı sıra, ülkedeki vergi uyumunu azalttığı, vergi adaletini bozduğu, mükelleflerin yasalara uygun davranışlarını zedelediğini, af beklentisini arttırdığı gibi zararları olduğu da ifade edilmiştir.

Tekin vd., (2013), vergi affı uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkisini araştırıldığı çalışmada 2003 ve 2011 yıllarında uygulanan vergi aflarını ele alarak konuya iller bazında yaklaşmıştır. Çalışma sonucunda iki af döneminde mükelleflerin vergi sistemine uyumunu azalttığı ve vergi affı uygulamasının tekrar gerçekleştirileceğine yönelik beklentilerinin arttığına yönelik bulgular ortaya koymuşlardır.

Karatay ve Karatay (2011), gerçekleştirdiği çalışmada, 2011 yılına kadar uygulanan vergi aflarının Bayburt ilindeki sonuçlarını değerlendirmişlerdir. Gerçekleştirilen çalışma neticesinde, Türkiye’de vergi affı uygulamasına çok sık başvurulduğu ve bu durumun vergilendirme sisteminde adalet ve eşitlik ilkesini zedelediği belirtilmiştir. Vergi affı uygulaması ile dürüst mükelleflerin cezalandırıldığı ve vergi uyumunu azalttığı belirtilerek mükelleflerin vergi affı beklentilerinin arttığı tespit edilmiştir.

Öz ve Buyrukoğlu (2011), vergi aflarının özelliklerini ve neden uygulandığına yönelik bir çalışma gerçekleştirmiştir. Gerçekleştirdiği çalışmada Türkiye’de uygulanan vergi afları ile vergilendirme ilkeleri arasındaki ilişkiyi de ortaya koymaya çalışmıştır. Çalışma neticesinde vergi aflarına karar verilmeden önce zemin etütlerinin detaylı bir şekilde gerçekleştirilerek belirli ve bilinçli amaçlar çerçevesinde uygulanması gerektiğini ifade etmiştir. Vergi affı uygulamalarının kısa vadeli amaçlardan ziyade uzun vadeli amaçlar doğrultusunda ve dürüst mükellefleri gözeterek teşviklerle birlikte uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

Kargı ve Yüksel (2010), Türkiye’de uygulanan vergi aflarının nedenleri, konuyla ilgili literatürde bulunan tartışmaları, vergi affı uygulamasını vergi adaleti ilkesiyle ilişkisi ve mükellefleri nasıl etkilediğine yönelik bir çalışma gerçekleştirmişlerdir. Çalışmada, vergi aflarının çoğunlukla vergi adaletini bozduğunu ve mükelleflerin vergi uyumunu düşürdüğünü yönünde sonuçları olduğu belirtilmiştir.

Taşkın (2010), vergi affı uygulamalarına teorik açıdan yaklaşarak vergi affı uygulamalarının hukuki altyapısını, konunun mali af içerisindeki önemini, vergi affı uygulamasının anayasa uygunluğunu ve vergi aflarının gerekçelerini ele almıştır. Vergi affına yönelik uygulamalarda konjonktürel durumların dikkate alınması gerektiğinin belirtildiği çalışmada, vergi affı uygulamalarının kamusal yararı göz önünde bulundurularak gerçekleştirilmesi gerektiği ve tüm toplumsal sonuçlarına dikkat edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Doğan ve Besen (2008), vergi affı uygulamalarının mükellefler üzerindeki etkilerinin neler olabileceğini yönelik çalışma gerçekleştirmişlerdir. Çalışma neticesinde, uygulanan vergi aflarının, vergi eşitliğini bozmayacak ve dürüst mükellefleri cezalandırmayacak şekilde uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

Özbirecikli ve Coşkun (2008), vergi affı uygulamasının kamunun iş yükü üzerindeki etkisini araştırmak üzere Hatay Vergi Mahkemesi ve Hatay Vergi Dairesi’nde bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Gerçekleştirilen çalışma neticesinde, vergi affı uygulamalarının Türk vergi yargısı üzerinde geçici bir fayda sağladığını ve iş yükünü hafiflettiğini ifade edilmiştir. Vergi sisteminde uygulanan cezaların, yolsuzluk, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma gibi durumlarda gündeme gelmesi gerektiğini belirten

yazarlar, cezaların affedilmesinin yeni aflara yönelik beklenti oluşturmaya neden olacağını ifade etmişlerdir.

Çetin (2007), vergi affı uygulamalarının mükellefler arasındaki eşitsizliğe neden olduğunu ve mükelleflerin davranışlarını olumsuz yönde etkilediğine yönelik Manisa ilinde çalışma gerçekleştirmiştir. Çalışma sonucunda varsayımlarının doğru olduğu sonucuna ulaşarak vergi affı uygulamalarının mükelleflerin vergi sistemindeki adalet ilkesini zayıflattığını öne sürerek bu durumun temel nedeni olarak da vergi affı uygulamalarına çok sık başvurulduğu gösterilmiştir.

Alm. ve Bek (1993), vergi aflarının uzun dönemli kamu gelirleri üzerindeki etkilerini incelemek amacıyla ABD'nin Colorado eyaletinde uygulanan 1985 tarihli vergi affını ele almıştır. Çalışma sonucunda uygulanan vergi affının uzun dönemde kamu gelirleri üzerinde istatistiksel açıdan anlamlı bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir. Benzer bir çalışmayı İspanya'da gerçekleştiren Lopez ve Ordino (2003), 1979-1998 yılları arasında çıkarılan vergi affı uygulamalarını ele almışlardır. Çalışma sonucunda vergi affı uygulamalarının kısa ve uzun dönemde kamu gelirlerini hiçbir şekilde etkilemediği ifade edilmiştir. Vergi affı uygulamasının kamu gelirleri üzerindeki etkisine yönelik Türkiye'de çalışma yapan Kaya (2014) ise, 1980-2013 yıllarında Türkiye'de uygulanan vergi affı uygulamalarını incelemiştir. Çalışma sonucunda vergi affı uygulamalarının kamusal gelir üzerindeki etkisinin sadece %8,5 seviyesinde kaldığı ifade edilmiştir.

### **3.3. Evren ve Örneklem**

Araştırmanın evrenini vergi dairesi başkanlıklarına bağlı vergi dairelerindeki çalışanlar oluşturmaktadır. Araştırma da örneklem belirlerken örneklem birimlerine ulaşılabilir ve seçiminin kolaylaştırılması amacıyla kolayda örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Kolayda örnekleme yöntemi ile çalışmanın örneklemini Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı vergi daireleri çalışanlarının oluşturduğu 275 kişi olarak belirlenmiştir. Çalışmanın örneklemini oluşturan Sakarya Vergi Dairesinde 357 çalışan bulunmaktadır. Çalışmanın en temel kısıtı örneklem olarak Sakarya'da çalışan vergi çalışanları belirlenmiş olmasıdır.

### **3.4. Verilerin Toplanması**

Veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket oluşturulurken öncelikle literatür taranmış, sonrasında uzman kişilerin görüşleri alınmıştır. Oluşturulan anket beş kısımdan oluşmuştur. Anketin birinci kısmında vergi dairelerinde çalışanların vergi affı

uygulaması hakkındaki düşüncelerini içeren 7 soru bulunmaktadır. İkinci kısımda vergi affı uygulamasının mükellefler üzerindeki etkileri hakkında düşünceleri üzerine 5 soru, üçüncü kısımda ekonomik etkisi hakkındaki düşünceler üzerine 3 soru, dördüncü bölümde vergi dairesi çalışanları üzerine etkisi üzerine 3 soru ve son bölümde ise katılımcıların demografik bilgileri ile ilişkili olmak üzere 3 soru bulunmaktadır. Tüm anket 5’li likert tipinde hazırlanmıştır.

### **3.5. Verilerin Analizi**

Çalışma kapsamında Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı’na bağlı vergi dairelerinde çalışanlardan toplanan 275 adet anket SPSS 22 Paket Programı aracılığıyla analiz edilmiştir. Analizlere başlanmadan önce anket aracılığıyla toplanan verilerin güvenilirliğini ölçmek amacıyla güvenilirlik analizi uygulanmıştır. Sonrasında uygulanacak analizlerin belirlenmesi amacıyla normallik analizi gerçekleştirilmiştir. Güvenilirlik ve normallik analizi sonuçlarından hareketle öncelikle tanımlayıcı istatistiklere yönelik analizler gerçekleştirilerek devamında değişkenler arasındaki ilişkileri ve farklılıkları ortaya koymak amacıyla analizler uygulanarak açıklanmıştır.

#### **3.5.1. Araştırmanın Hipotezleri**

Çalışma kapsamında elde edilen veriler neticesinde oluşturulan hipotezler fark ve ilişki hipotezleri şeklinde oluşturulmuş ve bu başlık altında sıralanmıştır.

- H<sub>1</sub>: Vergi affı hakkındaki düşünceler cinsiyete göre farklılık göstermektedir.
- H<sub>2</sub>: Vergi affının mükellefe etkileri hakkındaki düşüncenin cinsiyete göre farklılık göstermektedir.
- H<sub>3</sub>: Vergi affının ekonomiye etkileri hakkındaki düşüncenin cinsiyete göre farklılık göstermektedir
- H<sub>4</sub>: Vergi affının vergi personeline etkileri hakkındaki düşüncenin cinsiyete göre farklılık göstermektedir.
- H<sub>5</sub>: Vergi affı uygulamasına katılım düzeyinin, mükellefe etkisi, ekonomiye etkisi ve personele etkisinin yaşa göre farklılık göstermektedir.
- H<sub>6</sub>: Vergi affı uygulamasına katılım düzeyinin, mükellefe etkisi, ekonomiye etkisi ve personele etkisinin çalışma süresine göre farklılık göstermektedir.

H7: Vergi affı uygulamasına katılım düzeyi ile personel üzerindeki etkisi arasındaki ilişki vardır.

H8: Vergi affı uygulamasına katılım düzeyi ile çalışma süresi arasında ilişki vardır.

H9: Vergi affına karşı olma düşüncesi ile vergi ödeme isteğini azaltacağı yönündeki düşünce arasında ilişki vardır.

H10: Vergi affına karşı olma düşüncesi ile mükellefleri beklentiye sokacağına yönelik düşünce arasında ilişki vardır.

H11: Vergi affına karşı olma düşüncesi ile ekonomiyi canlandıracağına yönelik düşünce arasında ilişki vardır.

### 3.5.2. Güvenilirlik Analizi

Çalışma kapsamında toplanan veriler ile yapılan analizlerinin güvenilirliğini ölçmek amacı ile SPSS 22 Paket Programında güvenilirlik analizleri yapılmıştır. Araştırma da kullanılan toplamda 443 gözlemden oluşan veri setinin güvenilirliği Güvenilirlik Cronbach Alpha katsayısı ile ölçülmüştür. Güvenilirlik Cronbach Alpha katsayısının değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir: (Kalaycı, 2014, s. 405).

- 0-0,4 arası güvenilir değil.
- 0,4-0,6 düşük güvenilirlik.
- 0,6-0,8 oldukça güvenilir.
- 0,8-1.0 yüksek güvenilirlik.

Tablo 1 de görüldüğü üzere, test sonucunda elde edilen güvenilirlik değerleri 0,732 (%73,2) olup araştırmamız için oldukça güvenilir olduklarını göstermektedir.

**Tablo 1: Güvenilirlik Analizi**

| Cronbach's Alpha | N  |
|------------------|----|
| ,732             | 25 |

### 3.5.3. Normallik Analizi

Çalışmada toplanan veriler ile gerçekleştirilecek analizlerin seçiminde parametrik ve non-parametrik analizlerin uygulanacağına karar vermek amacıyla ilgili testlerin varsayımları kontrol edilmiştir. Parametrik test varsayımları olan verilerin normal dağılımlı olması,

gözlem sayısının 30'dan fazla olması, rastgele seçilmiş olması ve nicel yapıda olması gerekmektedir. Bu varsayımlardan normallik varsayımını gerçekleştirmek amacıyla SPSS paket programında gerçekleştirilen normallik analizi tablosu aşağıda verilmiştir. Sosyal bilimler alanında uygulanan anket çalışmalarında normallik analizleri gerçekleştirilirken Skewness ve Kurtosis değerlerine bakmak daha doğru sonuçlara ulaşmamızı sağlayacaktır. Tabachnick ve Fidell (2013)'e göre bu değerlerin -1,5 ile +1,5 değerleri arasında olması verilerin normal dağıldığını söylememiz için yeterli olduğunu belirtmişlerdir. Bu açıklamadan hareketle SPSS paket programında gerçekleştirilen normallik analizi sonucunda elde edilen Skewness ve Kurtosis değerleri Tabachnick ve Fidell'in belirttiği -1,5 ile +1,5 değerleri arasında yer almaktadır. Bu sebeple verilerimizin normal dağılıma sahip olduğu kabul edilmiş ve SPSS paket programında parametrik analizler uygulamaya karar verilmiştir. Bu doğrultuda değişkenler arasındaki farklılığa bakmak amacıyla Bağımsız Örneklem T testi ile ANOVA analizleri kullanılmıştır. Değişkenler arasındaki ilişkilere bakmak amacıyla ise parametrik test olan Pearson Correlation analizi uygulanmıştır.

### 3.6. Araştırmanın Bulguları

#### 3.6.1. Tanımlayıcı İstatistikler

Çalışma kapsamında toplanan 275 adet anket sonucunda elde edilen verilere ilişkin demografik/tanımlayıcı istatistikler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Tablolara ilişkin açıklamalar ise ilgili tabloların altında sunulmuştur.

#### Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular

**Tablo 2:** Katılımcıların Cinsiyet, Yaş ve Çalışma Süresi Dağılımı

| DEĞİŞKEN |       | FREKANS | %    | TOPLAM % |
|----------|-------|---------|------|----------|
| Cinsiyet | Kadın | 120     | 43,6 | 43,6     |
|          | Erkek | 155     | 56,4 | 100      |
| Yaş      | 18-29 | 46      | 16,7 | 16,7     |
|          | 30-39 | 81      | 29,5 | 46,2     |
|          | 40-49 | 49      | 17,8 | 64       |
|          | 50-65 | 99      | 36   | 100      |

|                       |                    |     |      |      |
|-----------------------|--------------------|-----|------|------|
| <b>Çalışma Süresi</b> | <b>0-10</b>        | 117 | 42,5 | 42,5 |
|                       | <b>11-20</b>       | 28  | 10,2 | 52,7 |
|                       | <b>21-30</b>       | 54  | 19,6 | 72,4 |
|                       | <b>31 ve üzeri</b> | 76  | 27,6 | 100  |

Yukarıdaki tabloda 275 katılımcının %43,6'sı (120 kişi) kadın iken %56,4'ü (155 kişi) ise erkektir. Bu katılımcıların yaşları 18-29 arasında olanlar %16,7 (46) kişi, 30-39 arasında olanlar %29,5 (81 kişi), 40-49 arasında olanlar %17,8 (49 kişi) ve 50-65 yaş arasında olanlar ise %36'lık (99 kişi) bir kesimi kapsamaktadır. Çalışma kapsamında ulaşılan vergi dairesi çalışanlarının çalışma sürelerine ilişkin veriler ise büyük çoğunlukla (%42,5-117 kişi) 0-10 yıl arası çalışanlardan oluşmaktadır. %27,6 oran ve 76 kişi ile yoğunluk olarak ikinci sırayı 31 yıl ve üzeri çalışanlar oluşturmaktadır. 21-30 yıldır çalışanların oranı %19,6 (54 kişi) ve 11-20 yıldır çalışanların oranı %10,2 (28 kişi)'dir.

#### **Vergi Affı Uygulaması Hakkındaki Düşüncelere İlişkin Bulgular**

**Tablo 3:** Vergi Affı Uygulaması Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler

|                                                                        | Kesinlikle<br>katılmıyorum<br>% | Katılmıyorum<br>% | Kararsızım<br>% | Katılıyorum<br>% | Kesinlikle<br>katılıyorum<br>% |
|------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|-------------------|-----------------|------------------|--------------------------------|
| Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır                    | 29,8                            | 33,8              | 10,2            | 20,4             | 5,8                            |
| Toplumsal fayda açısından vergi afları gereklidir.                     | 25,1                            | 32                | 15,6            | 21,5             | 5,8                            |
| Vergi afları periyodik olarak uygulanmalıdır.                          | 44                              | 32,7              | 6,5             | 12,4             | 4,4                            |
| Vergi afları arasında en az 5 yıllık bir zaman aralığı olması gerekir. | 20,7                            | 18,9              | 12              | 33,5             | 14,9                           |

|                                                          |      |      |      |      |      |
|----------------------------------------------------------|------|------|------|------|------|
| Vergi afları vergi adaletini olumsuz etkiler             | 6,5  | 8    | 8,4  | 28,7 | 48,4 |
| Bir mükellef en fazla 2 defa vergi affından yararlanmalı | 18,2 | 18,2 | 11,6 | 27,3 | 24,7 |
| Vergi aflarına karşıyım.                                 | 7,3  | 23,3 | 19,6 | 22,5 | 27,3 |

Vergi affı uygulaması hakkında vergi dairesinde çalışanlarının düşüncelerini belirlemek amacıyla hazırlanan anketin birinci bölümüne ait cevaplara ilişkin bilgiler yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Tabloya göre vergi aflarının çıkarılmasının yerinde bir uygulama olduğunu düşünenlerin sayısı 16 iken aksini düşünenlerin sayısı ise 82’dir. Yerinde bir uygulama olduğu düşüncesine kesinlikle katılmayanlar ile katılmayanların toplam oranı ise tüm katılımcılar arasında 63,6 gibi yüksek bir orandır. Vergi aflarının toplumsal açıdan faydalı olduğunu düşüncesine katılmayanların oranı ise 57,1 gibi yarıdan fazla olduğu görülmektedir. Vergi aflarının vergi adaletini olumsuz yönde etkilediği düşüncesine ise katılımcıların %77,1’i katılmaktadır. Vergi afları hakkındaki düşünceye ilişkin oluşturulan birinci bölümün son sorusunda ise vergi aflarına karşı olunup olunmadığı sorulmuş, alınan cevaplar neticesinde katılımcıların %49,8’i karşı olduklarını belirtirken %19,6’sı kararsız geriye kalan %30,6’sı ise karşı olmadıklarını belirtmişlerdir. Bu açıklamalardan hareketle vergi dairelerinde çalışan kişilerin büyük çoğunluğunun adaleti bozduğu ve toplumsal fayda gibi farklı nedenlerle de olsa vergi affı uygulamasına katılmadıkları görülmektedir.

#### **Vergi Affının Mükelleflere Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin Bulgular**

**Tablo 4:** Vergi Affının Mükelleflere Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler

|                                                           | Kesinlikle katılmıyorum | Katılmıyorum | Kararsızım | Katılıyorum | Kesinlikle katılıyorum |
|-----------------------------------------------------------|-------------------------|--------------|------------|-------------|------------------------|
|                                                           | %                       | %            | %          | %           | %                      |
| Vergi afları mükellefe yeni bir başlangıç olanağı sağlar. | 18,5                    | 20,7         | 23,6       | 28,7        | 8,4                    |

|                                                                                                     |      |      |     |      |      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|------|------|-----|------|------|
| Vergi afları, mükelleflerde düzenli vergi ödeme alışkanlığı kazandırır                              | 43,3 | 33,5 | 9,1 | 9,2  | 4,7  |
| Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler vergi aflarına kaşır                                       | 1,8  | 3,6  | 2,5 | 30,5 | 61,5 |
| Vergi afları ile vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerin düzenli vergi ödeme isteği azalmaktadır | 3,3  | 6,5  | 6,2 | 23,6 | 60,4 |
| Vergi afları, mükellefleri beklenti içine sokarak düzenli vergi ödeme alışkanlığını zayıflatır.     | 1,8  | 2,5  | 4,4 | 26,2 | 65,1 |

Vergi affı uygulamasının mükellefler üzerindeki etkileri hakkında vergi dairesinde çalışanlarının düşüncelerini belirlemek amacıyla hazırlanan anketin ikinci bölümüne ait cevaplara ilişkin bilgiler yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Tabloya göre vergi affının mükelleflere yeni bir başlangıç yaratacağı düşüncesine katılımcıların %39,2'si katılmazken, %37,1'i katılmaktadır. Geriye kalan %23,6'lık kesim ise kararsız olduğunu belirtmişlerdir. Vergi affının mükelleflere düzenli vergi ödeme alışkanlığı kazandıracacağı yönündeki ifadeye katılımcıların %13,9'u katılıyorken %76,8'i katılmadığını belirtmiştir. Ayrıca vergi aflarının mükelleflerin düzenli vergi ödeme isteğini azaltacağı yönündeki ifadeye katılımcıların %84'ü katılıyorken, %9,8'i katılmadığını belirtmiştir. Anketinin ikinci bölümünün son sorusu olan vergi aflarının mükellefleri beklenti içine sokarak vergi ödeme alışkanlığını zayıflatacağı yönündeki ifadeye katılımcıların %91,3 gibi yüksek bir oranla katıldıklarını belirtirken bu ifadeye katılmayan kişilerin oranı ise %4,3'tür. Bu oranlardan hareketle vergi dairelerinde çalışan kişilerin vergi affı uygulamalarının mükelleflerin vergi sistemine uyumunu olumsuz yönde etkileyeceği konusunda çoğunlukla aynı fikirde oldukları görülmektedir.

## Vergi Affının Ekonomiye Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin Bulgular

**Tablo 5:** Vergi Affının Ekonomiye Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler

|                                                       | Kesinlikle katılmıyorum | Katılmıyorum | Kararsızım | Katılıyorum | Kesinlikle katılıyorum |
|-------------------------------------------------------|-------------------------|--------------|------------|-------------|------------------------|
|                                                       | %                       | %            | %          | %           | %                      |
| Vergi afları ile vergi tahsilatı artmaktadır.         | 11,3                    | 20,4         | 20         | 33,5        | 14,9                   |
| Vergi aflarının istihdama olumlu etkisi bulunmaktadır | 15,3                    | 22,9         | 25,5       | 28,4        | 8                      |
| Vergi afları, ekonominin canlanmasını sağlamaktadır.  | 17,1                    | 27,6         | 22,9       | 23,6        | 8,7                    |

Vergi affı uygulamasının ekonomi üzerindeki etkileri hakkında vergi dairesinde çalışanlarının düşüncelerini belirlemek amacıyla hazırlanan anketin üçüncü bölümüne ait cevaplara ilişkin bilgiler yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Tabloya göre vergi aflarının vergi tahsilatını arttırdığı yönündeki ifadeye katılımcıların 48,4'ü katılıyorken, %31,7'si ise katılmadıklarını ifade etmiştir. Katılımcıların %20'si ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Vergi affı uygulamasının kişi ve kurumların faaliyetlerini sürdürebilmelerini sağladığından dolayı istihdamı arttıracığı yönündeki ifade katılımcıların %36,4'ü katılıyorken, %38,2'si katılmamakta, %22,9'u ise kararsız olduklarını ifade etmektedir. Vergi aflarının ekonomiyi canlandıracağı yönündeki ifadeye ise katılımcıların %32,3'ü katılıyorken, %44,7'si katılmadıklarını, %22,9'u ise kararsız olduklarını ifade etmişlerdir. Vergi affının ekonomi üzerindeki etkileri hakkında vergi dairesinde çalışanların düşünceleri hakkında hem fikir oldukları söylenemez.

## Vergi Affının Personele Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin Bulgular

**Tablo 6:** Vergi Affının Personele Etkisi Hakkındaki Düşüncelere İlişkin İstatistikler

|                                                                                                                                          | Katılmıyorum | Kesinlikle<br>Katılmıyorum | Kararsızım | Katılıyorum | Kesinlikle<br>Katılıyorum |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|----------------------------|------------|-------------|---------------------------|
|                                                                                                                                          | %            | %                          | %          | %           | %                         |
| Vergi afları, iş yükünü arttırdığı için vergi affı dönemlerinde vergi dairesi çalışanlarına ek ödeme yapılmalıdır.                       | 2,5          | 4,7                        | 3,6        | 25,5        | 63,6                      |
| Vergi affı dönemlerinde hazırlanacak kamu spotları işle mükelleflerin vergi dairesine daha bilinçli bir şekilde gelmeleri sağlanmalıdır. | 2,9          | 4,4                        | 5,1        | 35,3        | 52,4                      |
| Vergi affı uygulamalarına ilişkin olarak mevzuat ve yapılandırma programının kullanımıyla ilgili çalışanlara eğitim verilmelidir.        | 3,3          | 8,7                        | 5,5        | 40,4        | 42,2                      |

Vergi affı uygulamasının vergi dairelerinde çalışan personeller üzerindeki etkileri hakkında vergi dairesinde çalışanlarının düşüncelerini belirlemek amacıyla hazırlanan anketin dördüncü bölümüne ait cevaplara ilişkin bilgiler yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Tabloya göre tüm katılımcıların hem fikir olduğu bölüm olan anketin bu bölümünde vergi affının iş yükünü arttırdığı ve bu sebeple çalışanlara en azından bu dönemlerde ek ödeme yapılması gerektiği düşüncesine katılımcıların %89,1'i katılmaktadır. Benzer şekilde mükelleflerin daha bilinçli olarak vergi dairelerine gelmelerini sağlamak amacıyla gerekli çalışmaların yapılması gerektiği düşüncesine katılımcıların %87,7'si katılmaktadır. Aynı şekilde sadece mükelleflerin değil vergi dairesi çalışanlarının da bilgilendirilmesi gerektiği düşüncesine ise katılımcıların %82,6'sı katılmaktadır. Anketin bu bölümünden çıkarılacak genel sonuç ise vergi dairesi çalışanlarına vergi affının iş yükünü arttırdığı ve bunun hafifletilmesi amacıyla hem mükelleflere hem de vergi dairesi çalışanlara gerekli bilgilendirme yapılması gerektiğidir.

### 3.5.2. Fark Analizleri

Çalışmanın bu bölümünde bir önceki bilgede ortalamaları ve dağılımları hakkında bilgi verilen değişkenlerin demografik özellikler açısından farklılık yaratıp yaratmadığı konusunda analizler gerçekleştirilerek yorumlamalar yapılacaktır. Eldeki verilere daha öncesinde normallik analizi gerçekleştirildiğinde verilerin normal dağılımlı olduğu ve parametrik analizler uygulanacağına karar verilmişti. Bu sebeple fark analizi gerçekleştirilirken çift cevaplı sorulara t testi, çok cevaplı sorular için ise One Way Anova analizi uygulanacaktır. Analiz sonuçları yorumlanırken güvenilirlik kriteri (p) %95 olarak belirlenerek değişkenler arasında fark olması için prob değerinin 0,05'ten küçük olması gerekmektedir.

#### Vergi Affi Hakkındaki Düşüncenin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması

**Tablo 7:** Vergi Affi Hakkındaki Düşüncelerin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu

|                                 | t-test |         |      | Grup İstatistiği |       |
|---------------------------------|--------|---------|------|------------------|-------|
|                                 | t      | df      | Sig. | Cinsiyet         | Ort.  |
| Katılma Düzeyi                  | 2,848  | 273     | ,005 | Kadın            | 3,046 |
|                                 | 2,868  | 262,404 | ,004 | Erkek            | 2,859 |
| Yerinde bir uygulamadır         | 1,228  | 273     | ,220 | Kadın            | 2,492 |
|                                 | 1,235  | 261,155 | ,218 | Erkek            | 2,303 |
| Toplumsal faydayı artırır       | 2,265  | 273     | ,024 | Kadın            | 2,700 |
|                                 | 2,289  | 265,003 | ,023 | Erkek            | 2,361 |
| Periyodik uygulanmalı           | 2,339  | 273     | ,020 | Kadın            | 2,192 |
|                                 | 2,306  | 240,616 | ,022 | Erkek            | 1,858 |
| 5 yıl arayla uygulanmalı        | 1,968  | 273     | ,050 | Kadın            | 3,217 |
|                                 | 1,989  | 265,146 | ,048 | Erkek            | 2,884 |
| Vergi adaletini olumsuz etkiler | -,223  | 273     | ,824 | Kadın            | 4,025 |
|                                 | -,224  | 260,565 | ,823 | Erkek            | 4,058 |

|               |        |         |      |       |       |
|---------------|--------|---------|------|-------|-------|
| Affa karşılım | -1,700 | 273     | ,090 | Kadın | 3,242 |
|               | -1,714 | 262,979 | ,088 | Erkek | 3,510 |

Veri toplama amacıyla kullanılan anketin birinci bölümünde vergi affı uygulaması hakkındaki düşünceler cinsiyete göre karşılaştırıldığında cinsiyete göre farklılık gösterdiği görülmektedir ( $p=0,005<0,05$ ). Bu farklılık kadın katılımcıların ortalamalarının 3,046 ile erkek katılımcılarınkinden (2,859) daha yüksek olmasından kaynaklanmaktadır. Vergi affı uygulamasının yerinde bir uygulama olduğu konusunda ise istatistiksel açıdan cinsiyete göre anlamlı bir farklılık olmadığı görülmektedir ( $p=0,220>0,05$ ). Vergi affı uygulamasının toplumsal fayda için gerekli olduğu düşüncesi cinsiyete göre farklılık göstermektedir ( $p=0,024<0,05$ ). Vergi affının periyodik olarak uygulanması gerektiği düşüncesi cinsiyete göre farklılık göstermektedir ( $p=0,20<0,05$ ). Vergi affı uygulamasının en az 5 yıl arayla uygulanması gerektiği düşüncesi de cinsiyete göre farklılık göstermektedir. ( $p=0,48<0,05$ ). Vergi affı uygulamasının vergi sistemindeki adaleti olumsuz etkileyeceği düşüncesi farklılık göstermemekle birlikte katılımcıların çoğunluğunun bu konuda hem fikir olduğu görülmektedir ( $p=0,825>0,05$ ). Vergi affına karşılım sorusuna verilen cevaplar da istatistiksel açıdan anlamlı farklılık göstermemektedir ( $p=0,090>0,05$ ).

### **Vergi Affının Mükellefe Etkileri Hakkındaki Düşüncenin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 8:** Vergi Affının Mükellefe Etkileri Düşüncesi Cinsiyete Göre Fark Analizi  
Tablosu

|                   | t-test |         |      | Grup İstatistiği |       |
|-------------------|--------|---------|------|------------------|-------|
|                   | t      | df      | Sig. | Cinsiyet         | Ort.  |
| Mükellefe Etki    | ,373   | 273     | ,710 | Kadın            | 3,642 |
|                   | ,370   | 249,001 | ,712 | Erkek            | 3,618 |
| Yeni başlangıç    | -,307  | 273     | ,759 | Kadın            | 2,850 |
|                   | -,310  | 263,023 | ,757 | Erkek            | 2,897 |
| Ödeme alışkanlığı | 1,939  | 273     | ,054 | Kadın            | 2,142 |

|                           |       |         |      |       |       |
|---------------------------|-------|---------|------|-------|-------|
|                           | 1,920 | 245,796 | ,056 | Erkek | 1,871 |
| Düzenli ödeyen karşıdır   | -,624 | 273     | ,533 | Kadın | 4,425 |
|                           | -,619 | 246,391 | ,537 | Erkek | 4,490 |
| Vergi ödeme isteği azalır | -,175 | 273     | ,862 | Kadın | 4,300 |
|                           | -,174 | 252,278 | ,862 | Erkek | 4,323 |
| Beklentiye sokar          | -,223 | 273     | ,824 | Kadın | 4,492 |
|                           | -,224 | 260,565 | ,823 | Erkek | 4,510 |

Anketin ikinci bölümünde vergi affı uygulamasının vergi dairesinde çalışanlara göre vergi mükellefleri üzerindeki etkileri hakkındaki veriler elde edilmiştir. Bu verilerin vergi çalışanlarının cinsiyetlerine göre karşılaştırıldığında cinsiyete göre farklılık gösterdiği görülmektedir ( $p=0,710>0,05$ ). Anketin ikinci bölümündeki tüm sorular tek tek cinsiyete göre karşılaştırıldığında da benzer bir sonuç elde edilmiş ve mükellef üzerindeki etkisi üzerine hazırlanmış tüm sorular cinsiyete göre farklılık göstermemektedir ( $p>0,05$ ). Grup istatistiklerinden ortalamalara bakıldığında ise mükelleflere ödeme alışkanlığı kazandıracak düşüncesi hariç diğer düşüncelere katılım ortalaması yüksektir. Ortalamalardan hareketle katılımcıların vergi aflarının mükellefler üzerinde olumsuz etkilerinin olduğunu belirtmektedirler.

#### **Vergi Affının Ekonomiye Etkileri Hakkındaki Düşüncenin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 9:** Vergi Affının Ekonomiye Etkileri Düşüncesinin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu

|                | t-test |         |      | Grup İstatistiği |       |
|----------------|--------|---------|------|------------------|-------|
|                | t      | df      | Sig. | Cinsiyet         | Ort.  |
| Ekonomik Etki  | ,498   | 273     | ,619 | Kadın            | 3,005 |
|                | ,505   | 267,554 | ,614 | Erkek            | 2,939 |
| Tahsilat artar | ,445   | 273     | ,657 | Kadın            | 3,242 |
|                | ,452   | 267,354 | ,652 | Erkek            | 3,174 |

|                  |      |         |      |       |       |
|------------------|------|---------|------|-------|-------|
| İstihdam artar   | ,801 | 273     | ,424 | Kadın | 2,975 |
|                  | ,811 | 266,250 | ,418 | Erkek | 2,858 |
| Ekonomi canlanır | ,086 | 273     | ,931 | Kadın | 2,800 |
|                  | ,088 | 268,317 | ,930 | Erkek | 2,787 |

Anketin üçüncü bölümünde vergi affı uygulamasının vergi dairesinde çalışanlara göre ekonomi üzerindeki etkileri hakkındaki veriler elde edilmiştir. Bu verilerin vergi çalışanlarının cinsiyetlerine göre karşılaştırıldığında cinsiyete göre farklılık gösterdiği görülmektedir ( $p=0,619>0,05$ ). Anketin üçüncü bölümündeki tüm sorular tek tek cinsiyete göre karşılaştırıldığında da benzer bir sonuç elde edilmiş ve ekonomiye etkisi üzerine hazırlanmış tüm sorular cinsiyete göre farklılık göstermemektedir ( $p>0,05$ ). Grup istatistiklerinden ortalamalara bakıldığında ise katılım ortalamasının 2,5'tan (ortalama değerden) yüksek olduğu görülmektedir. Ortalamalardan hareketle katılımcıların vergi aflarının ekonomi üzerinde olumlu etkilerinin olduğunu belirtmektedirler.

#### **Vergi Affının Vergi Personeline Etkileri Hakkındaki Düşüncenin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 10:** Vergi Affının Personele Etkileri Düşüncesinin Cinsiyete Göre Fark Analizi Tablosu

|                         | t-test |         |      | Grup İstatistiği |       |
|-------------------------|--------|---------|------|------------------|-------|
|                         | t      | df      | Sig. | Cinsiyet         | Ort.  |
| Personele Etki          | 1,329  | 273     | ,185 | Kadın            | 4,344 |
|                         | 1,339  | 262,876 | ,182 | Erkek            | 4,219 |
| İş Yüğü Artar           | 1,728  | 273     | ,085 | Kadın            | 4,542 |
|                         | 1,797  | 272,073 | ,073 | Erkek            | 4,342 |
| Mükellef Bilgilenmeli   | ,532   | 273     | ,595 | Kadın            | 4,333 |
|                         | ,539   | 266,035 | ,590 | Erkek            | 4,271 |
| Çalışanlar Bilgilenmeli | ,881   | 273     | ,379 | Kadın            | 4,158 |
|                         | ,877   | 251,602 | ,381 | Erkek            | 4,045 |

Anketin dördüncü bölümünde vergi affı uygulamasının vergi dairesinde çalışanları üzerindeki etkileri hakkındaki veriler elde edilmiştir. Bu verilerin vergi çalışanlarının cinsiyetlerine göre karşılaştırıldığında cinsiyete göre farklılık gösterdiği görülmektedir ( $p=0,185>0,05$ ). Anketin üçüncü bölümündeki tüm sorular tek tek cinsiyete göre karşılaştırıldığında da benzer bir sonuç elde edilmiş ve vergi affı uygulamasının vergi dairesi çalışanları üzerine hazırlanmış tüm sorulara verilen cevaplar cinsiyete göre farklılık göstermemektedir ( $p>0,05$ ). Grup istatistiklerinden ortalamalara bakıldığında ise katılım ortalamasının 2,5'tan (ortalama değerden) yüksek olduğu görülmektedir. Ortalamalardan hareketle katılımcıların vergi aflarının personel üzerindeki iş yükünü arttırdığı ve hem personellere hem de mükelleflere eğitimin verilmesi konusunda hem fikir oldukları belirtmektedirler.

#### **Vergi Affı Uygulamasına Katılım Düzeyinin, Mükellefe Etkisi, Ekonomiye Etkisi Ve Personele Etkisinin Yaş Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 11:** Katılım Düzeyi, Mükellefe Etki, Ekonomiye Etki Ve Personele Etki Değişkenlerinin Yaş Değişkenine Göre Fark Analizi Tablosu

|                | Kareler Toplamı | df  | Ort. Karaler | F     | Sig. |
|----------------|-----------------|-----|--------------|-------|------|
| Katılma Düzeyi | ,578            | 3   | ,193         | ,638  | ,591 |
|                | 81,805          | 271 | ,302         |       |      |
| Mükellefe Etki | 1,557           | 3   | ,519         | 1,940 | ,123 |
|                | 72,502          | 271 | ,268         |       |      |
| Ekonomik Etki  | ,603            | 3   | ,201         | ,169  | ,917 |
|                | 322,012         | 271 | 1,188        |       |      |
| Personele Etki | 5,080           | 3   | 1,693        | 2,875 | ,037 |
|                | 159,617         | 271 | ,589         |       |      |

Çalışma kapsamında elde edilen veriler katılımcıların yaşlarına göre karşılaştırılmak amacıyla One Way Anova analizi gerçekleştirilmiştir. One Way Anova analizinin seçilmesinin nedeni anketteki yaş sorusunun çok gruplu olarak oluşturulmuş olması ve parametrik analizler uygulanmasının gerekliliğidir. Analiz sonucunda vergi affı uygulamasına katılma ( $p=591>0,05$ ), vergi affı uygulamasının mükellef üzerindeki etkisi

( $p=0,123>0,05$ ) ve ekonomi üzerindeki etkisi ( $p=0,917>0,05$ ) yaşa göre farklılık göstermemektedir. Ancak personel üzerindeki etkisi konusu yaşa göre farklılık göstermektedir ( $p=0,037<0,05$ ). Hangi yaş grupları arasında farklılık olduğunu göstermek amacıyla Post. Hoc analizi uygulanmış ve sonuçlar aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 12:** Personele Etki Değişkenin Yaş Grupları Arasındaki Farklılığı Tablosu

| Multiple Comparisons |         |                           |               |       |                   |           |
|----------------------|---------|---------------------------|---------------|-------|-------------------|-----------|
| Bonferroni           |         |                           |               |       |                   |           |
| (I) Yaş              | (J) Yaş | Ortalamadan Farklar (I-J) | Standart Hata | Sig.  | 95% Güven Aralığı |           |
|                      |         |                           |               |       | Alt Sınır         | Üst Sınır |
| 18-29                | 30-39   | -,0780                    | ,1416         | 1,000 | -,4545            | ,2985     |
|                      | 40-49   | ,2806                     | ,1575         | ,456  | -,1380            | ,6995     |
|                      | 50-65   | ,1703                     | ,1369         | 1,000 | -,1935            | ,5343     |
| 30-39                | 18-29   | ,0780                     | ,1416         | 1,000 | -,2985            | ,4545     |
|                      | 40-49   | ,3586                     | ,1388         | ,062  | -,0104            | ,7278     |
|                      | 50-65   | ,2484                     | ,1149         | ,190  | -,0572            | ,5541     |

Personel üzerindeki etkileri hakkındaki düşüncelerin katılımcıların hangi yaş grupları arasında farklılaştığını tespit etmek amacıyla post hoc. analizlerinden Bonferroni Analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonucunda personel üzerindeki farklılığın 30-39 yaş grubu ile 40-49 yaş grubu arasındaki kişiler arasında olduğu görülmektedir.

#### **Vergi affi uygulamasına katılım düzeyinin, mükellefe etkisi, ekonomiye etkisi ve personele etkisinin çalışma süresine göre karşılaştırılması**

Çalışma kapsamında 4 farklı değişken olan vergi affi uygulaması fikrine katılma düzeyi, vergi affi uygulamasının mükellefler üzerindeki, ekonomi üzerindeki ve vergi dairesi çalışanları üzerindeki etkisine ait soruların yönetildiği 4 bölümden oluşan anket sonucunda elde edilen değişkenlerin her biri katılımcıların vergi dairesinde çalışma sürelerine göre fark gösterip göstermediğini görmek amacıyla One-Way Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonucu Tablo 14'te gösterilmiş ve yorumlaması tablonun altında ifade edilmiştir.

**Tablo 13:** Katılım Düzeyi, Mükellefe Etki, Ekonomiye Etki Ve Personele Etki Değişkenlerinin Çalışma Süresi Değişkenine Göre Fark Analizi Tablosu

|                | Kareler Toplamı | df  | Ort. Karaler | F     | Sig. |
|----------------|-----------------|-----|--------------|-------|------|
| Katılma Düzeyi | 3,105           | 3   | 1,035        | 3,538 | ,015 |
|                | 79,277          | 271 | ,293         |       |      |
| Mükellefe Etki | 1,864           | 3   | ,621         | 2,333 | ,074 |
|                | 72,194          | 271 | ,266         |       |      |
| Ekonomik Etki  | ,772            | 3   | ,257         | ,217  | ,885 |
|                | 321,844         | 271 | 1,188        |       |      |
| Personele Etki | 6,020           | 3   | 2,007        | 3,427 | ,018 |
|                | 158,677         | 271 | ,586         |       |      |

Çalışma kapsamında elde edilen veriler katılımcıların çalışma sürelerine göre karşılaştırılmak amacıyla One Way Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonucunda vergi affı uygulamasına katılma ( $p=0,015<0,05$ ) ve personel üzerindeki etkisi konusu ( $p=0,018<0,05$ ) çalışma süresine göre farklılık göstermektedir. Vergi affı uygulamasının mükellef üzerindeki etkisi ( $p=0,074>0,05$ ) ve ekonomi üzerindeki etkisi ( $p=0,885>0,05$ ) çalışma süresine göre farklılık göstermemektedir. Hangi çalışma süresi grupları arasında katılma düzeyi ve personel üzerine etkisi konusunda farklılık olduğunu göstermek amacıyla Post. Hoc analizi uygulanmış ve sonuçlar aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 14:** Katılma Düzeyi ve Personele Etki Değişkenlerinin çalışma süreleri arasındaki farklılığı tablosu

| Multiple Comparisons |                               |                               |                           |               |      |                   |           |
|----------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|---------------|------|-------------------|-----------|
| Games-Howell         |                               |                               |                           |               |      |                   |           |
| Bağımlı Değişken     | (I) Kaç Yıldır Çalışıyorsunuz | (J) Kaç Yıldır Çalışıyorsunuz | Ortalamadan Farklar (I-J) | Standart Hata | Sig. | 95% Güven Aralığı |           |
|                      |                               |                               |                           |               |      | Alt Sınır         | Üst Sınır |
| Katılma Düzeyi       | 0-10 arası                    | 11-20 arası                   | ,2648                     | ,1115         | ,098 | -,03391           | ,5636     |
|                      |                               | 21-30 arası                   | -,0352                    | ,0841         | ,975 | -,25467           | ,1842     |
|                      |                               | 30 ve üzeri                   | ,17706                    | ,0832         | ,149 | -,0392            | ,3933     |
|                      | 11- 20 arası                  | 0-10 arası                    | -,2648                    | ,1115         | ,098 | -,5636            | ,0339     |
|                      |                               | 21-30 arası                   | -,3001                    | ,1214         | ,037 | -,6223            | ,0223     |
|                      |                               | 30 ve üzeri                   | -,0878                    | ,1208         | ,886 | -,4083            | ,2327     |
| Personele Etki       | 0-10 arası                    | 11-20 arası                   | ,4212                     | ,1941         | ,152 | -,1023            | ,9446     |
|                      |                               | 21-30 arası                   | ,2046                     | ,1274         | ,380 | -,1285            | ,5378     |
|                      |                               | 30 ve üzeri                   | ,2751                     | ,1061         | ,049 | -,0002            | ,5504     |
|                      | 11-20 arası                   | 0-10 arası                    | -,4211                    | ,1941         | ,152 | -,9446            | ,1023     |
|                      |                               | 21-30 arası                   | -,2164                    | ,2114         | ,736 | -,7798            | ,3468     |
|                      |                               | 30 ve üzeri                   | -,1459                    | ,1992         | ,883 | -,6811            | ,3891     |

Vergi affı uygulamasına katılım düzeyi ile personel üzerindeki etkileri hakkındaki düşüncelerin katılımcıların hangi çalışma süresi grupları arasında farklılaştığını tespit etmek amacıyla post hoc. analizlerinden Games-Howell analizi gerçekleştirilmiştir. Games-Howell analizinin seçilmesinin nedeni yaş gruplarının varyansların eşit şekilde dağılmamış olmasıdır. Analiz sonucunda vergi affına katılım konusunda 11-20 yıldır çalışanlar ile 21-30 yıldır çalışanlar arasında farklılık olduğu görülmektedir ( $p=0,037<0,05$ ) arasında olduğu görülmektedir. Vergi affı uygulamasının personel

üzerindeki etkisi konusunda ise 0,10 yıl arasında çalışanlar ile 30 yıl ve daha fazla süredir çalışanlar arasında farklılık ( $p=0,049<0,05$ ) olduğu görülmektedir. Vergi affı uygulamasının personel üzerindeki etkisi konusunda en tecrübeli olan kesim ile en tecrübesiz olan kısım arasında farklılık olduğu tespit edilmiştir.

### 3.6.3. İlişki Analizleri

Korelasyon analizi çalışma kapsamında elde edilen verilerin ve değişkenlerin gözlenen frekansları ile beklenen frekansları arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını araştırmak amacıyla gerçekleştirilir. Toplanan verilere ilişki analizi uygulanırken verilerimiz normal dağılım gösterdiğinden parametrik ilişki analizi olan Pearson Korelasyon analizi kullanılacaktır. Çalışmanın ana konusu olan vergi dairesi çalışanlarının vergi aflarına karşı yaklaşımı olduğundan ilişki hipotezleri vergi dairelerinde çalışanlar üzerine kurulmuş ve analizler bu doğrultuda gerçekleştirilmiştir. Analizler değerlendirirken p (olasılık) değeri 0,05 anlamlılık düzeyinde kabul edilmiştir. Prob. değerinin 0,05'ten küçük olması durumunda H0 hipotezi reddedilerek, H1 hipotezi kabul edilir ve değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılır.

### Vergi affı uygulamasına katılım düzeyi ile personel üzerindeki etkisi arasındaki ilişki analizi

**Tablo 15:** Katılım Düzeyi İle Personele Etki Değişkenleri Arasındaki İlişki Tablosu

|                                           |                     | Personele Etki | Katılma Düzeyi |
|-------------------------------------------|---------------------|----------------|----------------|
| Personele Etki                            | Pearson Correlation | 1              | ,213**         |
|                                           | Sig. (2-tailed)     |                | ,000           |
| Katılma Düzeyi                            | Pearson Correlation | ,213**         | 1              |
|                                           | Sig. (2-tailed)     | ,000           |                |
| **. Korelasyon 0,01 düzeyinde anlamlıdır. |                     |                |                |

Vergi affı uygulamasına vergi dairelerinde çalışanlarının katılımı ile vergi affı uygulamasının personel üzerindeki etkisi arasındaki ilişkiye bakmak amacıyla gerçekleştirilen korelasyon analizi sonuçları yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Yukarıdaki tabloya göre her iki değişken arasında istatistiksel açıdan %1'lik anlamlılık düzeyinde anlamlı bir ilişki vardır ( $p=0,000<0,05$ ).

## Vergi Affı Uygulamasına Katılım Düzeyi İle Çalışma Süresi Arasındaki İlişki Analizi

**Tablo 16:** Katılım Düzeyi Değişkeni İle Çalışma Süresi Arasındaki İlişki Tablosu

|                |                     | Katılma Düzeyi | Çalışma Süresi |
|----------------|---------------------|----------------|----------------|
| Katılma Düzeyi | Pearson Correlation | 1              | -,098          |
|                | Sig. (2-tailed)     |                | ,103           |
| Çalışma Süresi | Pearson Correlation | -,098          | 1              |
|                | Sig. (2-tailed)     | ,103           |                |

Vergi affı uygulamasına vergi dairelerinde çalışanlarının katılımı ile çalışma süresi arasındaki ilişkiye bakmak amacıyla gerçekleştirilen korelasyon analizi sonuçları yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Yukarıdaki tabloya göre her iki değişken arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır ( $p=0,103>0,05$ ). Daha önceki analizlerde gerçekleştirilen fark analizlerinde çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilirken, değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olmadığı görülmektedir. Analiz sonucunda vergi affı uygulamalarına personel katılıp katılmaması çalışma süresi ile ilişkili değildir.

### Vergi affına karşı olma düşüncesi etkileyen unsurlar

Kavramsal çerçevenin sunulduğu çalışmanın birinci ve ikinci bölümlerinde vergi affı uygulamasının nedenlerinin neler olabileceği ve sonuçlarının/etkilerinin neler olabileceğine değinilmiştir. Vergi affı uygulamasının vergi gelirlerine etkisi, vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomiye etkisi, vergi ahlakına etkisi, vergi adalet ve eşitlik ilkesine etkisi, vergi uyumuna etkisi olduğu ifade edilmiştir. Çalışmanın bu kısmında vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamasına karşı olma düşüncelerinin altında bahsedilen etkilerden hangisi veya hangilerinin etkisi olduğu, hangi unsurlar ile vergi affına karşı olma düşüncesi ilişkili olduğu tespit etmek amacıyla ilişki analizi gerçekleştirilmiş ve analiz sonucu ve yorumlamalar aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 17:** Vergi Affına Karşı Olma Düşüncesi İle İlişkili Unsurlar Tablosu

|                                           |                     | Affa<br>karşıyım | Vergi<br>ödeme<br>isteği azalır | Beklentiye<br>sokar | Ekonomi<br>canlanır |
|-------------------------------------------|---------------------|------------------|---------------------------------|---------------------|---------------------|
| Affa karşıyım                             | Pearson Correlation | 1                |                                 |                     |                     |
|                                           | Sig.                |                  |                                 |                     |                     |
| Vergi ödeme isteği<br>azalır              | Pearson Correlation | ,394**           | 1                               |                     |                     |
|                                           | Sig.                | ,000             |                                 |                     |                     |
| Beklentiye sokar                          | Pearson Correlation | ,412**           | ,660**                          | 1                   |                     |
|                                           | Sig.                | ,000             | ,000                            |                     |                     |
| Ekonomi canlanır                          | Pearson Correlation | -,424**          | -,210**                         | -,231**             | 1                   |
|                                           | Sig.                | ,000             | ,000                            | ,000                |                     |
| **, Korelasyon 0,01 düzeyinde anlamlıdır. |                     |                  |                                 |                     |                     |

Vergi affı uygulamasına karşı olmak ile vergi affı uygulamasının mükelleflerde vergi ödeme isteğini azaltacağı, mükellefleri beklentiye sokarak vergi ödeme alışkanlığı zayıflatacağı ve ekonomiyi canlandıracağı düşünceleri arasındaki ilişkiye yukarıdaki tabloda bakılmıştır. Tabloya göre katılımcıların vergi affı uygulamasının vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerin düzenli vergi ödeme isteğini azaltacağını düşünceleri arttıkça vergi affına karşı olma düşünceleri de istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitif yönlü ilişkilidir. Vergi affı uygulaması mükellefleri beklenti içine sokarak düzenli vergi ödeme alışkanlığını zayıflatacağı düşüncesi arttıkça vergi affına karşı olma düşünceleri de istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitif yönlü olarak ilişkilidir. Vergi affı uygulaması ekonomiyi canlandıracağı düşüncesi arttıkça vergi affına karşı olma düşüncesi ise istatistiksel açıdan anlamlı ve negatif yönlü olarak ilişkilidir.

## SONUÇ

Vergi aflarının amacı en genel ve özet şekilde kamu alacaklarının en kısa sürede tahsil edilmesini sağlayarak mükelleflerin yeni bir sayfa açmalarına yardımcı olmaktır. Bu sayede mükellef barışı sağlanarak mükelleflerin vergi uyum seviyeleri artar, işletme ve örgütlerdeki büyüme gibi konularda motivasyonunu artar, kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilir. Vergi aflarının nedenleri genel olarak ele alındığında ekonomik, politik, mali, toplumsal, idari, teknik ve psikolojik olarak sıralanabilir.

Vergi sistemi içerisinde önemli kavramlardan biri olan vergi afları her zaman bir tartışma konusu olarak varlığını devam ettirmektedir. Hükümetler tarafından uygulanan vergi affı politikaları her ne kadar mükelleflere fırsat yaratsa da vergi affı uygulamasının hükümetlere maliyetleri de bulunmaktadır. Vergi affı konusundaki görüşler de bu fırsat/fayda ve maliyetler arasındaki denge üzerine kurulmalıdır. Vergi affını destekleyen görüşler çoğunlukla af yasalarını genel amaçları doğrultusunda düşünürken, vergi affına karşı çıkan görüşler af yasalarının, adalet, sosyal ve ekonomik açıdan ülkeye ve toplama zarar verdiğini noktalara odaklanmaktadır.

Vergi affının etkinliği ile ilgili yapılan çalışmalar sonucunda başarılı bir vergi affının nasıl uygulanması gerektiği ve nasıl başarıya ulaşılacağı konusunda fikirler ortaya atılmıştır. Bu fikirlerin başında vergi aflarının uzun vadeli olarak etkin bir şekilde çalışan vergi sistemiyle desteklenmesi gelmektedir. Vergi affının başarıya ulaşabilmesi amacıyla ortaya atılan fikirler ana başlıklar halinde; vergi affının bir kereye mahsus olması, vergilendirme sistemini ve sürecini güçlendirecek önlemlerle birlikte uygulanması, vergi affına katılımı teşvik edecek avantajların olması, af süresinin yeterli bir süreyi kapsamaması, vergi affının yeterli düzeyde mükelleflere tanıtılması ve afftan yararlanan mükelleflerin saklı tutulması şeklinde sıralanmaktadır.

Vergi affı uygulamasına dünyanın birçok yerinde vergi sistemindeki aksaklıkları gidermek amacıyla başvurulmaktadır. Vergi afları çoğunlukla kriz dönemlerinden sonra toplumsal düzeni sakinleştirmek ve gelir elde etmek amacıyla uygulanmıştır. Ayrıca yurtdışına çıkarılan kayıt dışı fonların ülke içine çekilerek vergi sistemine dâhil edilmesi amaçlanmıştır. Türkiye’de vergi aflarının çıkarılma nedenlerinin başında kısa dönemde vergi gelirlerini arttırmak, yargı sistemindeki iş yükünü hafifletmek ve ekonomiyi canlandırmak amacı gütmektedir.

Af uygulamalarına ne kadar sık başvurulduğu, affın ne kadar kapsamlı olduğu veya hangi amaçla uygulandığından ziyade ne kadar başarılı olduğu önem arz etmektedir. Cumhuriyet'in ilanından günümüze kadar uygulanan af kanunlarının kimisinde vergi gelirlerinde artış olurken kimilerinde azalış olmuştur. Bu sebeple vergi affı uygulamasının vergi gelirleri üzerindeki etkisi üzerine kesin bir şey söylemek pek mümkün olmamaktadır. Vergi afları da vergilendirme sistemindeki adalet konusunda birçok tartışmaya neden olmaktadır. Vergi afları sorumluluklarını yerine getiren mükelleflerin cezalandırılması olarak görülebilmektedir. Bu sebeple vergi sistemine kayıtlı kişilerin rekabet edebilme güçlerini zayıflatmakta, kayıt dışı ekonomiyi özendirmektedir. Vergi ahlakı konusu vergi affı kavramı doğrultusunda ele alındığı zaman, vergi afları mükellefler arasında vergi ödeme konusunda dürüst olmayan mükelleflerin lehine bir uygulama olarak tanımlanmaktadır. Bu doğrultuda vergi aflarının vergi adaleti ve etiği konusunu olumsuz etkileyeceği düşünülmektedir. Vergi affı uygulaması yükümlölüklerini zamanında yerine getiren mükellefler aleyhinde bir haksızlığa neden olmaktadır. Yükümlölüklerini yerine getirmeyen mükellefler vergi affı uygulamasıyla birlikte devlet tarafından yükümlölükleri yerine getiren mükellefler karşısında avantajlı duruma getirilmekte ve ekonomideki rekabet koşullarını bozmaktadır. Vergi affı uygulamasının vergi uyumu üzerine etkisi hakkında iki farklı görüş bulunmaktadır. Vergi affı uygulaması bir defaya mahsus, mükelleflerin yüksek harcamaları ve kayıt dışı ekonomiyi önlemek amacıyla, etkili cezalandırma prosedürleriyle birlikte uygulanması halinde vergi uyumunu arttırabileceği düşüncesidir. Diğer görüş ise vergi affı uygulaması uzun vadede mükelleflerin yeni vergi affı beklentilerine gireceğini, vergilendirme sistemindeki adalet algısının azalacağını ve denetime olan itibarı sarsacağından dolayı vergi uyumunu zedeleyeceği yönündeki düşüncesidir.

Bu çalışmanın amacı; vergi affı uygulamalarının mükellefler üzerindeki etkileri, ekonomi üzerindeki etkileri ve vergi dairesi çalışanları üzerindeki etkileri konusunda vergi dairesi çalışanlarının düşüncelerini ele almaktır. Ayrıca vergi sisteminin bizzat içinde bulunan kişilerin vergi affı uygulaması hakkındaki düşüncelerini değerlendirmektedir. Bu kapsamda Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı vergi daireleri çalışanlarının oluşturduğu 275 kişiye 5 bölümden oluşan 21 soruluk anket oluşturularak vergi dairesinde çalışanların vergi affı uygulaması konusundaki düşünceleri araştırılmıştır.

Elde edilen verilere uygulanan güvenilirlik analizi sonucunda güvenilirlik değeri %73,2 bulunarak çalışmanın oldukça güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılan 275 kişinin %43,6'sı kadın iken, %56,4'ü ise erkek vergi dairesi çalışanlarından oluşmaktadır. 275 vergi dairesi çalışanının yaşları 18-29 arasında olanlar %16,7 (46) kişi, 30-39 arasında olanlar %29,5 (81 kişi), 40-49 arasında olanlar %17,8 (49 kişi) ve 50-65 yaş arasında olanlar ise %36'luk (99 kişi) bir kesimi kapsamaktadır. Katılımcıların çalışma sürelerine ilişkin veriler ise büyük çoğunlukla (%42,5-117 kişi) 0-10 yıl arası çalışanlardan oluşmaktadır. %27,6 oran ve 76 kişi ile yoğunluk olarak ikinci sırayı 31 yıl ve üzeri çalışanlar oluşturmaktadır. 21-30 yıldır çalışanların oranı %19,6 (54 kişi) ve 11-20 yıldır çalışanların oranı %10,2 (28 kişi)'dir.

Araştırmaya katılan katılımcıların büyük çoğunluğu vergi affı uygulamasına katılmadıkları ifade etmişlerdir. "Vergi aflarına karşıyım" ifadesine katılımcıların %7,3'ü kesinlikle katılmıyorum, %23,3'ü ise katılmıyorum şeklinde beyanda bulunmuşlardır. Toplamda 275 kişiden oluşan örnekleme 84 kişi (%30,6) vergi affına karşıyım ifadesine katılmadıklarını beyan ederken %49,8'i katılıyorum veya kesinlikle katılıyorum şeklinde beyanda bulunmuştur. Bu sonuçlar doğrultusunda vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamasına yaklaşık yarısı katıldığını ifade ederken 1/3'lük kısmı katılmadığını ifade etmiştir.

Katılımcıların vergi affının mükellefler üzerindeki etkisi hakkındaki düşünceleri ile ilgili veriler yorumlandığında, vergi aflarının düzenli vergi ödeme isteğini azaltacağını ve mükelleflerin vergi beklentisi içine sokarak vergi ödeme alışkanlığını zayıflatacağı konusunda yaklaşık %85'lik bir katılım düzeyi bulunmaktadır. Vergi dairesi çalışanları literatüre paralel olarak vergi affı uygulamasının kısa dönemde vergi gelirinde bir artış yaratacağını ancak uzun dönemde mükelleflerin vergi alışkanlık ve beklentilerini bozacağına vergi gelirlerinde bir azalmanın olacağını veya vergi sisteminin bozulacağını düşünmektedirler şeklindeki bir açıklama yanlış olmayacaktır.

Mükellefler üzerindeki olumsuz etkileri olduğu konusunda hem fikir olan katılımcıların vergi affı uygulamasının ekonomiyi canlandıracağı konusunda da %44,7'si katılmadığını beyan ederken, %32,3'ü ekonomiyi canlandıracağını ifade etmiştir. Mükellefler üzerinde olumsuz etkilerinin olacağını ve ekonomiyi canlandırmayacağı düşüncesinden hareketle vergi dairesi çalışanları vergi affı uygulamasının yerinde ve gerekli bir uygulama olduğu

konusuna çok sıcak bakmadıkları sonucuna ulaşabilmektedir. Ayrıca vergi affı uygulamasının iş yükünü arttırdığı ve etkili bir vergi affı uygulamasının gerçekleştirilebilmesi için vergi dairesi çalışanlarının ve mükelleflerin yeteri kadar eğitilmesi gerektiği katılımcılar tarafından ifade edilmiştir.

Çalışma kapsamında gerçekleştirilen ilişki analizleri sonucunda vergi affı uygulamasının personel üzerindeki etkisi değişkeni ile vergi affı uygulamasına katılım düzeyi ilişkisi arasında istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Bu ilişki vergi affı uygulamasından önce mükellefe ve personele eğitim verilmesi konusuna katılım seviyesi arttıkça vergi affı uygulamasına katılım düzeyi de artmaktadır. Sonuç olarak vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamasından önce yeterli eğitim ve kamu spotu çalışmalarının gerçekleştirilmesi gerektiği, aksi halde vergi affı uygulamasının etkili ve verimli olmayacağı ifade edilmiştir.

Vergi affı uygulamasına karşı olma düşüncesi ile vergi affının mükelleflerde vergi ödeme isteğini azaltacağı düşüncesi arasında pozitif yönlü ve istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Vergi dairesi çalışanları vergi affı uygulamalarının vergi borcunu zamanında ve düzenli ödeme yapan kişilerin düzenli vergi ödeme isteğini azaltacağı için vergi affı uygulamasının yerinde bir uygulama olmadığı ifade edilmiştir. Mükelleflerin ödeme isteğini azaltacağı konusunun temelinde mükelleflerin adalet algısının zayıflaması, zamanında ödeme yapmamanın herhangi bir yaptırıma sebep olmayacağı gibi düşünceler yattığı literatürde kabul edilmiştir.

Vergi affı uygulamasına karşı olma düşüncesi ile vergi affının mükelleflerde yeni af çıkacağına yönelik beklentiye sokacağı ve vergi ödeme alışkanlığını zayıflatacağı düşüncesi arasında pozitif yönlü ve istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Vergi dairesi çalışanları vergi affı uygulamalarının çok sık uygulanması veya belli dönemlerde istikrarlı bir şekilde uygulanıyor olması yeni vergi aflarının çıkacağına yönelik beklentiye sokacağını ve vergi ödeme alışkanlığını azaltacağını düşündükleri için vergi affı uygulamasının yerinde bir uygulama olmadığını düşünmektedirler. Mükelleflerin beklenti neticesinde ödeme alışkanlığının azalacağı konusunun temelinde vergi affı uygulamasına hükümetler tarafından çok sık başvurulması söylenebilir.

Vergi affı uygulamasının ekonomi üzerindeki etkisi ile vergi affına karşı olma düşüncesi arasında beklenildiği gibi istatistiksel açıdan anlamlı ve negatif yönlü bir ilişki olduğu

tespit edilmiştir. Analizler sonucunda vergi dairesi çalışanlarının çoğunun vergi affı uygulamasının ekonomiyi olumlu yönde etkilemeyeceğini belirtmelerinin yanı sıra, ekonomiyi canlandıracağını düşünen kişiler doğal olarak vergi affı uygulamasına karşı değildirler. Ancak belirtildiği gibi ekonomik etkisi ile karşı olma düşüncesi arasında negatif bir ilişki beklenen bir sonuç olsa da vergi dairesi çalışanlarının vergi affı uygulamalarının ekonomiyi canlandıracağı veya canlandığı konusunda şüphelerinin bulunduğunu belirtmek gerekmektedir.

Genel olarak çalışma kapsamında anket çalışmasının uygulandığı Sakarya ili örneklemindeki vergi affı uygulamasına ilişkin ortalama değerler ifade edilmiştir. Türkiye’de Cumhuriyetin ilanından günümüze kadar vergi affı, vergi barışı, yapılandırma gibi birçok isimle vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. Vergi afları, ihtilaflı dosyaları azaltmak, vergi gelirlerini arttırmak, hızlı kamu kaynağı elde etmek, ekonomiyi canlandırmak gibi nedenlerde çıkartılmaktadır. Ancak çıkartılan vergi afları konusunda vergi dairesi çalışanları yerinde bir uygulama olmadığı yönünde bir anlayış içindedirler. Bu düşüncenin altında vergi affı uygulamasının ekonomiyi canlandırmayacağı düşüncesi, mükelleflerin vergi adaletsizliği algısının artacağı ve dolayısıyla ödeme alışkanlığını azaltacağını ve yeni af beklentisine girerek ödeme isteği azalacağı düşünceleri yatmaktadır. Ayrıca vergi dairesi çalışanları vergi affı uygulamasında iş yükünün hafifletilmesi, uygulamada etkinliğin ve verimliliğin sağlanması açısından uygulamadan yararlanacak mükelleflerin kamu spotları aracılığıyla bilgilendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Mükelleflerin bilgilendirilmesinin yanı sıra vergi affı uygulamasına ilişkin mevzuat ve yapılandırma programının kullanımı konusunda çalışanların da eğitilmesi gerektiği konusu önem arz etmektedir.

Vergi affı uygulamalarının mükellefler üzerindeki etkileri, ekonomi üzerindeki etkileri ve vergi dairesi çalışanları üzerindeki etkileri konusunda vergi dairesi çalışanlarının düşüncelerini ele alan ve vergi sisteminin bizzat içinde bulunan kişilerin vergi affı uygulaması hakkındaki düşüncelerinin değerlendirildiği bu çalışmada literatürdeki benzer çalışmalardan farklı olarak vergi sistemi içerisindeki katılımcıların vergi affının muhatapları üzerindeki etkileri hakkındaki düşünceleri ele almış olmasıdır. Çalışmanın temel kısıtlarından biri çalışma kapsamının Sakarya Vergi Dairesi’nde çalışan kişiler olarak belirlenmesidir. Bu sebeple bundan sonraki çalışmalarda çalışmanın örneklemini genişletilerek daha genelleştirilebilir sonuçlara ulaşılabilir. Ayrıca mükellefler ile idare

arasındaki vergisel ihtilafların çözümlendiği vergi mahkemeleri görevlileri de çalışmaya dahil edilerek iki ayrı kurumun görüşleri arasında karşılaştırmalar gerçekleştirilebilir.

Öte yandan vergi affı uygulamaları, vergi dairesi sistemine yüklenen programlar aracılığıyla gerçekleştirilmekte olup hem başvurularda hem de başvuru sonucunda yapılan işlemlerde sistemden kaynaklı sorunlar meydana gelebilmekte, özellikle de yargı aşamasında olan borçlara ilişkin olarak yapılan başvurularda bilgisayar sisteminin tam olarak verimli olamadığı durumlar oluşabilmektedir. Bu çalışmada af kanunlarına ait yapılandırma programları kaynaklı sorunlara ve çözüm önerilerine değinilmemiş olup gelecekte vergi afları konusunda çalışma yapacak araştırmacılar tarafından bilgisayar sisteminden kaynaklanan sorunlara ve çözüm önerilerine yer verilmesi literatüre katkı sunacaktır.

## KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ve 492 Sayılı Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Tasarısı ile Antalya Milletvekili Salih Çelen ve İki Arkadaşının, Bingöl Milletvekili Necati Yönder'in, İstanbul Milletvekili Masum Türker ve Otuz Arkadaşının, İstanbul Milletvekili Aydın Ayaydın'ın, Ordu Milletvekili Cemal Enginyurt'un Aynı Mahiyetteki Kanun Teklifleri ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem21/yil01/ss825m.htm> (Erişim Tarihi: 13.08.2020)
- Akgün, D. (1994), Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü. (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1994, İzmir.
- Aksümer E. (2014), Geçmişten Günümüze Vergi Afları ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi, LYY Mevzuat Dergisi, S.129, (Eylül, 2014).
- Aksümer E. (2017), MÜHAK-Vergi Mükelleflerinin Haklarını Koruma Derneği, 1 Aralık 2014, <http://www.vmhk.org.tr/gecmisten-gunumuze-vergi-aflari-ve-sonuclarinin-degerlendirilmesi/>, (27.11.2017) .
- Akyıl, Z. (2018), “Ağbal Yeniden Yapılandırma Sonuçlarını Açıkladı.” (<https://www.aa.com.tr/tr/ekonomi/agbal-yeniden-yapilandirma-sonuclarini-acikladi/833029> ) (Erişim Tarihi: 07.09.2018).
- Alayberk A. (1956), Almanya’da Vergi Murakabesi ve Mali Kaza, Ankara: Maliye Teftiş Kurulu Neşriyatı Yayın No:1959/98, 1956, s.88.
- Alm, J. ve Beck, W., (1993), “Uzun vadede vergi afları ve uyumluluk: Bir zaman serisi analizi”, Ulusal Vergi Dergisi, 53-60.
- Alm, J., Mckee M. and Beck W. (1990); “Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance”, National Tax Journal, Volume:43, NO:1, p. 23; <https://ntanet.org/NTJ/43/1/ntj-v43n01p23-37-amazing-grace-taxamnesties.pdf?v=%CE%B1&r=19426893815398216>
- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H. (2004). Türkiye’de Mali Affın Nedenleri, Etkileri Ve Sonuçları- I, Yaklaşım Dergisi, Nisan 2004, Sayı:136.
- Armağan S. (2001), Anayasa Hukuku Açısından Af Yetkisinin Değerlendirilmesi, Anayasa Yargısı Dergisi, C.18, (Nisan, 2001), s.347.
- Askan, F. (2014), <http://www.filizaskan.av.tr/index.php/en/makalelerimiz/8-makale/29-6552-say-l-torba-kanun> (Erişim Tarihi: 07.09.2018).
- Atçeken F. D., Altundemir M. E. ve Turan A. H. (2018), Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi : Kocaeli Örneği, Maliye Araştırmaları Dergisi, Research Journal of Public Finance, Mart 2018, Cilt : 4, Sayı: 1, s.65.
- Atçeken, F. D., Altundemir, M. E. ve Turan, A. H. (2018). Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği. Research Journal of Public Finance, 4(1), 59–75.
- Ayrançöl Z. ve Tekdere M. (2013), Potansiyel Etkileri ve Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi, EÜSBED 2013 (VI) 2, [http://dergipark.ulakbim.gov.tr/erzisosbil/article/viewFile/5000079463/5000073893;\(14.05.2017\),s.258](http://dergipark.ulakbim.gov.tr/erzisosbil/article/viewFile/5000079463/5000073893;(14.05.2017),s.258)
- Ayrançöl, Z. ve Tekdere, M. (2013). Potansiye Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 6(2), 249–270.

- Baer, K., and LeBorgne E., (2008). Tax Amnesties: Theory, Trends, and Some Alternatives. International Monetary Fund Special Issues.
- Berksoy, T. ve Kırçık, G. E. (2018). Ülkemizde Vergi Aflarının Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi: 2002 ve Sonrası. Journal of Life Economics, 5(3), 137–152.
- Besen, R. (2007). Devletin Vergi Alacağının Ortadan Kalkması ve Vergi Aflarının Mükellefler Üzerinde Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi SBE.
- Birsen G. (2012), Toplumsal Bilimlerde Araştırma, Savaş Yayınları, 6.B., Ankara.
- Bose P. and Jetter M. (2012), Liberalization and Tax Amnesty in a Developing Economy”, Economic Modelling, 22 January 2012, p.761.
- Bülbül D. ve Karadeniz, H. (2004), Vergi ve Sigorta Prim Aflarının Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine Etkisi. 19.Maliye Sempozyumu Kitabı, 871-884.
- Case K. and Fair R. (2000), Principles of Economics, 5. Edition, Printice Hall International, Inc.
- Çağan, N. (1972). Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı. AÜHF Dergisi, C:29.
- Çetin, G. (2007), Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi, Yönetim ve Ekonomi, 14(2), 171-187.
- Çetin, G. (2007). Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi. Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 14(2), 171–187.
- Çomaklı, Ş. E. ve Doğruyol, C. (2013). Kamu Maliyesi. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Dallı A. (2006), 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Mali Açısından Değerlendirilmesi. (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi), Trakya Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, Edirne.
- Demir, M. ve Eker, A. (2017). Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas İlinde Bir Araştırma. International Journal of Academic Value Studies, 3(14), 237–248.
- Demir, M., Demirgil, B., İtik, Ü. M. ve Deniz, Y. (2016). Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma. Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 17(2), 275–302.
- Doğan Ş. (2012), Vergi Ceza Hukuku, Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları, s. 283.
- Doğan U. ve Erdal, Ö. (2014). 6552 Sayılı (Torba) Kanunun Vergi ve Sosyal Güvenlik Uygulamaları Yönünden Değerlendirilmesi, Ekim 2014. (<http://www.asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/Mvzt/Gh/Yp/6552-SMNR-K.pdf>) (Erişim Tarihi: 05.09.2018).
- Doğan, Z. ve Besen (2008), R. Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 1(1):23-39
- Doğan, Z. ve Besen, R. (2008a) “ Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma“, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, Ağustos.
- Dönmez R. (2002), Vergi Hukukunda Vergi Affı kavramına yer yok mudur?, Yaklaşım Dergisi, S.117, (Eylül, 2002), s.50.
- Dönmez, R. (1990) Teoride ve Uygulamada Vergi Afları. (Basılmış Doktora Tezi). Anadolu Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1990, Eskişehir.
- Dönmez, R. (1992), Teoride ve Uygulamada Vergi Afları, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:557,1992, s.30.
- Edizdoğan N. ve Gümüş E. (2013), Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, Maliye Dergisi, Sayı 164, Ocak-Haziran 2013, s. 100-101.

- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. (2011). Kamu Maliyesi. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Eker C. (2006), Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri. (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi). Uludağ Üniversitesi/ Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, Bursa.
- Erdağ N. (2011), Torba Yasada %81 İle Rekor Tahsilat, <http://www.nevzaterdag.com/torba-yasada-%81-ile-rekor-tahsilat/> (Erişim Tarihi: 07.09.2020).
- Gencel U. ve Kuru E. (2012), Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi, Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt: 10, Sayı: 20, 2012, s.43.
- Gökbunar A. R. (1996), Türk Vergi Sisteminin Yapısal Sorunları ve Önerileri, Celal Bayar Üniversitesi Yönetim ve Ekonomi, 1996, Sayı:2.
- Güler, H. (2020). Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisinin Olay Analiziyle Ölçülmesi. Gaziantep University Journal of Social Sciences, 19(1), 256– 273.
- Güneş Ç. (2005), Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik ve Adalet Üzerindeki Etkileri, (Yüksek Lisans Tezi), Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.34.
- Güngör, K. (2002), 4369 Sayılı Yasa İle Getirilen Temel Değişikliklerin 2003 Mali Yılına Girmeden Hatırlanması Ve İrdelenmesi. Mevzuat Dergisi, Yıl:5, Sayı:55 (<https://www.mevzuatdergisi.com/2002/07a/03.htm>) (Erişim Tarihi: 03.09.2020).
- İnanç M., (2012), Vergi Ahlakını Şekillendiren Faktörlerin Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçırma Üzerindeki Etkisi: Biga Örneği”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri, Çanakkale, s.4.
- İzmit, Z. (1986). Mükelleflerin Ödevleri, Belge Düzeni ve Uygulanacak Cezalar Konusunda Vergi Usul Kanununda Yapılan Son Değişiklikler. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:54, Şubat 1986, 35-44.
- Kafkas Durmuş G. (2013), Türk Vergi Hukuku’nda Vergi Borcu ile Cezalarını Ortadan Kaldıran veya Hafifleten Nedenler: Vergi Affı Uygulaması. (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi). Celal Bayar Üniversitesi/ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Kahraman, A. (2021), Vergi afları fayda sağlıyor mu?, [https://www.ey.com/tr\\_tr/tax/vergi-aflari-fayda-sagliyor-mu?](https://www.ey.com/tr_tr/tax/vergi-aflari-fayda-sagliyor-mu?)
- Kalaycı, Ş. (2014). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. Ankara: Asil Yayın Dağıtım Ltd. Şti.
- Kapusoğlu A. (20078), Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonominin Vergi Kaçakçılığının Oluşumundaki Rolü, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2008, Cilt:1, Yıl:9, Sayı:16, s. 135. <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/154686>,
- Karabulut M. (1996), Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği, (Yüksek Lisans Tezi), Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Karakoç, Y. (2004), Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu. Yaklaşım Yayınları, Ankara.
- Karatay, Ö. ve Karatay, A. (2011). Türkiye’de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanun’un Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği. Ekonomi Bilimleri Dergisi, 3(2):181-190.
- Kargı V. (2011), Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 7, Sayı 13, 2011, s.103.
- Kargı, V. ve Yüksel, C. (2010). Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 24-44.

- Kaya, A., (2014), “Vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi: Türkiye üzerine ampirik bir analiz”, Maliye Dergisi, S, 167, 184-199.
- Keleş Y. (2002), Yine mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?, Vergi Dünyası Dergisi, S.249, (Mayıs), s.76.
- Keskin, E. (2020). Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Manisa Celal Bayar Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Keyman, S. (1965). Türk Hukukunda Af (Genel Af-Özel Af). Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, No:199.
- Kıldış Y. (2008), Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Türk Gelir Vergisine Bakış, Vergi Dünyası, sayı 321, Mayıs 2008, s.126
- Kırbaş, S. (2004), Vergi Hukuku, Siyasal Kitabevi, (16. Baskı), Ankara, 11-16.
- Koçak B. (2009), Yeniden Vergi Barışı, Vergi Sorunları Dergisi, Yıl 32,Sayı 251.
- Korlu, Rükan K., Çetinkaya Ö. ve Gerçek A. (2016), Yerel Vergi Bilincinin Faktör Analizi ile Değerlendirilmesi: Bursa Örneği, Yönetim Bilimleri Dergisi / Journal of Administrative Sciences, Cilt / Volume: 14, Sayı / N: 28, s.445.
- Kutay, İ. (1974). 1803 Sayılı Af Yasasının Mali Hükümleri. Ankara Barosu Dergisi, Sayı: 4, 668-670.
- López-Laborda, J. ve Rodrigo, F., (2003), “Tax amnesties and income tax compliance: The case of Spain”, Fiscal Studies, 24(1), 73-96.
- Martin, A. (2013), “Türkiye’de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Programı, İzmir, s.18-19.
- Nadaroğlu, H. (1996). Kamu Maliyesi Teorisi. İstanbul: Beta Basım.
- Ovaz, F., (2019), Türk Vergi Hukukunda Vergi Affı ve 6736 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Bursa
- Önen, Z. S. (1988). Af Kavramı, Vergi Cezalarının Teorik Yapısı ve Uygulanması, Mali Hukuk Dergisi, Sayı: 17, Eylül-Ekim 1988, 11-20.
- Öz E. ve Buyrukoğlu S. (2011), Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar, Vergi Sorunları Dergisi, S.272, 2011, s. 90
- Öz S. ve Özkök Çubukçu D. (2011), Kronik: Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt:66 Sayı:2,2011, s.248. <http://dergipark.ulakbim.gov.tr/ausbf/article/viewFile/5000053274/5000050591> (16.04.2020)
- Öz, E. ve Buyrukoğlu, S. (2011). Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar. Vergi Sorunları Dergisi, 272:7-17.
- Özbirecikli, M. ve Coşkun, A. A. (2008). Vergi Affı Geçici Bir Çözüm mü Yoksa Kalıcı Bir Sorun Kaynağı mı? 4811 Sayılı VBK Çerçevesinde Bir İnceleme: Hatay Örneği. Muhasebe ve Finansman Dergisi, 37, 39–50.
- Özden, T. M. (1992), Mali Af, (Doktora Tezi), Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1992, s.41.
- Özek, Ç. (1958). Umumi Af. İstanbul Hukuk Fakültesi Mecmuası, 24 (1-4), 1958, 118-175.
- Özgüven, A. V. (2018). Vergi Etiği Açısından Vergi Afları. Gaziantep University Journal of Social Sciences, 17(Etik Özel Sayı), 34–46.

- Öztürk H. S. (2012), Verimlilik ve Adalet İlkeleri Açısından Türk Vergi Sistemindeki Değişimin Analizi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Bölümü, İstanbul 2012, s.113.
- Rakıcı C. ve Aydoğdu C. (2017), 2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Vergi Performansının Değerlendirilmesi, *Sosyoekonomi* 2017, 25 (33), s.228.
- Sağdıç, E. N. (2015). Vergi gelirlerini belirleyen faktörlerin bölgesel analizi: Türkiye örneği (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Samuelson, P., Nordhaus A. and William D. (2001), *Economics*, 7. Edition, McGraw-Hill.
- Sarıcaoğlu, E. (2018). Vergi affından yararlanan mükellef için mütalaa geri alınabilir mi? *TBB Dergisi* (134), 217-256.
- Savaşan F. (2006), Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?, *Kocaeli Üniversitesi SBE Dergisi* (12)/2, s.154.
- Savaşan, F. (2011), Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışılıkla Mücadelenin Serencamı. *Siyaset, Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı*, 35, 3-38.
- Sayar, N. (1975). *Kamu Maliyesi- Kamu Gider ve Gelir Prensipleri*. İstanbul: Sermet Matbaası.
- Saygılıoğlu, N. (2014). Zararlı bir alışkanlık: Vergi afları. Erşim tarihi: 02.07.2020, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/zararli-bir-aliskanlik-vergi-aflari/20575>.
- Selçuk Mim S. (2017), Vergi Afları, 14 Kasım 2017 Araştırma Dosyaları, Ankara, 2017, <http://www.geliridaresi.net/vergi-aflari/> (17.03.2020).
- Söyler, İ. (2006), Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Türk Vergi Sisteminin Analizi, *Vergi Sorunları*, Şubat 2006 Sayı: 209
- Şahin S. (2014), Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.
- Şanver C. (2018). Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği, *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 18, Sayı:2, 2018, s. 35-63.
- Şenyüz, D. (2014). Hukuk Devleti Perspektifinden Adil Vergileme ve Vergi Afları. *Tesam Akademi Dergisi*, 1(2), 81–96.
- Şeren, G. Y. ve Dedebeke, E. (2013). Yeni Varlık Barışı. *International Anatolia Academic Online Journal / Social Science Journal*, 1(1), 3–23.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 122–128.
- Tekin A. ve Sökmen Gürçam 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.
- Tekin, A., Tuncer, G., ve Sağdıç, E. (2013). Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyumu. *Sakarya İktisat Dergisi*, 2(2):1-26.
- Toprak, İ. (2019): Vergi Affı Uygulamaları Ve Mükellefler Üzerine Etkilerinin İncelenmesi (1980 Sonrası Türkiye Örneği), Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Tuay, E., ve Güvenç, İ. (2007). Türkiye’de mükelleflerin vergiye bakışı. ANKARA: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

- Tuğay, O. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Vergi Uygulamalarının Değerlendirilmesi: TR61 Bölgesinde Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 530–554.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Yayınları.
- Uncu, F. (2019), Türkiye’de Vergi Affı Uygulamalarının Ekonomik Büyüme Ve Kayıt Dışı Ekonomi Üzerindeki Etkileri, Namık Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Tekirdağ
- Ünal M. (2003), Küreselleşme Sürecinde Türk Vergi Sisteminde Reform İhtiyacı, (Yüksek Lisans Tezi), İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 88.
- Ünal S. (2016), Türkiye’de Vergi Aflarının Kayıt Dışı Ekonomiye Etkisi, (Yüksek Lisans Tezi), Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, s.35.
- Yaraşır S. (2013), Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, *Vergi Dünyası*, Sayı 379, Mart 2013, s. 182
- Yelman, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl: 7, Sayı: 15, 67-84.
- Yıldırım, G. Yılmaz, İ. ve Akyıl, Z. “Yeniden Yapılandırma Sonuçları Açıklandı.” (<https://www.aa.com.tr/tr/ekonomi/yeniden-yapilandirma-sonuclari-aciklandi/694476>) (Erişim Tarihi: 07.09.2018).
- Yılmaz S. (2017), Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı. *Ankara Üni. Hukuk Fak. Dergisi*, 66 (1) 2017: 263-301
- Yılmaz, S. (2018), Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları Ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Yumuşak İ. (1997), Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi, *Vergi Dünyası Dergisi*, S.188, Nisan, s.43.
- Yurdadoğ V. ve Coşkun Karadağ N. (2017), Türkiye’de Yapılan Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal*, Volume:8, S: 134-164
- Yurdadoğ, V. ve Karadağ, N. C. (2017). Evaluation of Tax Amnesties in the Context of Empirical Studies Devoted to Turkey. *Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal*, 8(1), 134–164.
- Yurdakul A. (2013), Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği, s.79.

## EKLER

### Ek 1. Anket Çalışması Örneği

#### VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARI AÇISINDAN VERGİ AFLARI: SAKARYA ÖRNEĞİ

“Vergi Dairesi Çalışanları Açısından Vergi Afları: Sakarya Örneği” isimli bilimsel çalışmaya veri toplamak amacıyla yapılan bu çalışmanın amacı, vergi dairesi çalışanlarının vergi afları konusundaki algılarının tespit edilmesidir. Bu çalışma ile vergi dairesi çalışanlarının düşünce ve beklentileri tespit edilerek vergi affı dönemlerinde verimlilik ve etkinliği arttırmak amacıyla yapılabileceklerin neler olduğunun tespitine imkan sağlaması beklenmektedir.

Bu anket kapsamında verilen cevaplardan elde edilen araştırma sonuçları tamamen bilimsel amaçlı kullanılacaktır. Yardımlarınız, göstereceğiniz ilgi ve duyarlılık için teşekkür ederiz.

|     | Vergi aflarına ilişkin genel ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (X) işareti koyarak belirtiniz.                    | Kesinlikle Katılıyorum | Katılıyorum | Kararsızım | Katılmıyorum | Kesinlikle Katılmıyorum |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-------------|------------|--------------|-------------------------|
| S1  | Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır.                                                                                |                        |             |            |              |                         |
| S2  | Toplumsal fayda açısından vergi afları gereklidir.                                                                                  |                        |             |            |              |                         |
| S3  | Vergi afları periyodik olarak uygulanmalıdır.                                                                                       |                        |             |            |              |                         |
| S4  | Vergi afları arasında en az 5 yıllık bir zaman aralığı olması gerekir.                                                              |                        |             |            |              |                         |
| S5  | Vergi afları vergi adaletini olumsuz etkiler.                                                                                       |                        |             |            |              |                         |
| S6  | Bir mükellef aynı vergi borcu için en fazla 2 defa vergi affından yararlandırılmalıdır.                                             |                        |             |            |              |                         |
| S7  | Vergi Aflarına karşıyım.                                                                                                            |                        |             |            |              |                         |
|     | Vergi Aflarının Mükelleflere Etkilerine ilişkin ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (X) işareti koyarak belirtiniz. | Kesinlikle Katılıyorum | Katılıyorum | Kararsızım | Katılmıyorum | Kesinlikle Katılmıyorum |
| S8  | Vergi afları mükellefe yeni bir başlangıç olanağı sağlar.                                                                           |                        |             |            |              |                         |
| S9  | Vergi afları, mükelleflerde düzenli vergi ödeme alışkanlığı kazandırır.                                                             |                        |             |            |              |                         |
| S10 | Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler vergi aflarına karşıdır.                                                                   |                        |             |            |              |                         |
| S11 | Vergi afları ile vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerin düzenli vergi ödeme isteği azalmaktadır.                                |                        |             |            |              |                         |
| S12 | Vergi afları, mükellefleri beklenti içine sokarak düzenli vergi ödeme alışkanlığını zayıflatır.                                     |                        |             |            |              |                         |
| S13 | Vergi afları, mükelleflerde düzenli vergi ödeme alışkanlığı kazandırır.                                                             |                        |             |            |              |                         |

|            | <b>Vergi Aflarının Ekonomik Etkilerine ilişkin ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (X) işareti koyarak belirtiniz.</b>         | <b>Kesinlikle Katılıyorum</b> | <b>Katılıyorum</b> | <b>Kararsızım</b> | <b>Katılmıyorum</b> | <b>Kesinlikle Katılmıyorum</b> |
|------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|--------------------|-------------------|---------------------|--------------------------------|
| <b>S14</b> | Vergi afları ile vergi tahsilatı artmaktadır.                                                                                                  |                               |                    |                   |                     |                                |
| <b>S15</b> | Vergi afları ile kişi ve kurumlar ticari hayatını devam ettirme fırsatı elde ettiğinden vergi aflarının istihdama olumlu etkisi bulunmaktadır. |                               |                    |                   |                     |                                |
| <b>S16</b> | Vergi afları, ekonominin canlanmasını sağlamaktadır.                                                                                           |                               |                    |                   |                     |                                |
|            | <b>Personele Yönelik İyileştirmelere ilişkin ifadelere katılma düzeyinizi size uygun olan bölüme (X) işareti koyarak belirtiniz.</b>           | <b>Kesinlikle Katılıyorum</b> | <b>Katılıyorum</b> | <b>Kararsızım</b> | <b>Katılmıyorum</b> | <b>Kesinlikle Katılmıyorum</b> |
| <b>S17</b> | Vergi afları, iş yükünü artığı için vergi affı dönemlerinde vergi dairesi çalışanlarına ek ödeme yapılmalıdır.                                 |                               |                    |                   |                     |                                |
| <b>S18</b> | Vergi affı dönemlerinde hazırlanacak kamu spotları ile mükelleflerin vergi dairesine daha bilinçli bir şekilde gelmeleri sağlanmalıdır.        |                               |                    |                   |                     |                                |
| <b>S19</b> | Vergi affı uygulamalarına ilişkin olarak mevzuat ve yapılandırma programının kullanımı konusunda çalışanlara eğitim verilmelidir.              |                               |                    |                   |                     |                                |

### Demografik Bilgiler

|            |               |          |  |
|------------|---------------|----------|--|
| <b>S20</b> | Cinsiyetiniz? | 1. Kadın |  |
|            |               | 2. Erkek |  |

|            |          |             |  |
|------------|----------|-------------|--|
| <b>S21</b> | Yaşınız? | 18-29 arası |  |
|            |          | 30-39 arası |  |
|            |          | 40-49 arası |  |
|            |          | 50-65 arası |  |

|            |                            |             |  |
|------------|----------------------------|-------------|--|
| <b>S22</b> | Kaç Yıldır Çalışıyorsunuz? | 0-10 arası  |  |
|            |                            | 11-20 arası |  |
|            |                            | 21-30 arası |  |
|            |                            | 30 ve üzeri |  |

## Ek 2. Etik Kurulu Onayı

Evrak Tarih ve Sayısı: 12/02/2020-E.1983

\*BENUBZORL\*



**T.C.**  
**SAKARYA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ**  
**Etik Kurulu**

Sayı :61923333/050.99/  
Konu :20/28 Hakan AYDİLEK

Sayın Hakan AYDİLEK

İlgi : Hakan AYDİLEK 31/01/2020 tarihli ve 0 sayılı yazı

Üniversitemiz Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu Başkanlığının 05.02.2020 tarihli ve 20 sayılı toplantısında alınan "28" nolu karar örneği ekte sunulmuştur. Bilgilerinizi rica ederim.

**Prof. Dr. Arif BİLGİN**  
**Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu**  
**Başkanı**

28. Hakan AYDİLEK'in " Vergi Dairesi Çalışanları Açısından Vergi Afları: Sakarya Örneği " başlıklı çalışması görüşmeye açıldı.

Yapılan görüşmeler sonunda Hakan AYDİLEK'in " Vergi Dairesi Çalışanları Açısından Vergi Afları: Sakarya Örneği " başlıklı çalışmasının Etik açıdan **uygun** olduğuna oy birliği ile karar verildi.

Evrakı Doğrulamak için : <http://193.140.253.232/envision.Sorgula/BelgeDogrulama.aspx?V=BENUBZORL>

Etik Kurulu Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan SAKARYA / KEP Adresi:  
sakaryauniversitesi@hs01.kep.tr  
Tel:0264 295 50 00 Faks:0264 295 50 31  
E-Posta :ozelkalem@sakarya.edu.tr Elektronik Ağ :www.sakarya.edu.tr



Bu belge 5070 sayılı Elektronik İmza Kanununun 5. Maddesi gereğince güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

## ÖZGEÇMİŞ

|                                                                             |                            |
|-----------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| <b>Ad Soyad: Hakan AYDİLEK</b>                                              |                            |
| <b>Eğitim Bilgileri</b>                                                     |                            |
| <b>Lisans</b>                                                               |                            |
| <b>Üniversite</b>                                                           | İstanbul Üniversitesi      |
| <b>Fakülte</b>                                                              | Siyasal Bilgiler Fakültesi |
| <b>Bölümü</b>                                                               | Maliye Bölümü              |
| <b>Makale ve Bildiriler</b>                                                 |                            |
| <b>1. İhbar İkramesi Müessesesine Genel Bir Bakış ve Etkinlik Önerileri</b> |                            |
| Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Eylül 2021, Cilt:7, Sayı:3      |                            |