



T.C.

**ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ BİLİM DALI**

**VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN
ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU:
BURSA İLİ ÖRNEĞİ**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Orhan POLAT

BURSA 2018



T.C.

**ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ BİLİM DALI**

**VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN
ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU:
BURSA İLİ ÖRNEĞİ**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Orhan POLAT


Danışman:

Dr. Öğretim Üyesi Zuhal AKBELEN

BURSA 2018

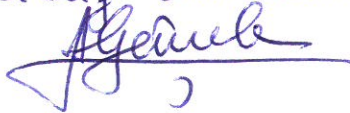
T. C.
ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Maliye Anabilim Dalı, Maliye Teorisi Bilim Dalı'nda 701512015 numaralı Orhan POLAT'ın hazırladığı "Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyum: Bursa İli Örneği" konulu Yüksek Lisans Tezi ile ilgili tez savunma sınavı, 25./05/2018 günü 11⁰⁰ - 12.45 saatleri arasında yapılmış, sorulara cevaplar sonunda adayın tezinin.....Basarılı.....(başarılı / başarısız) olduğunaOy birliği.....(oy birliği / oy çokluğu) ile karar verilmiştir.


Dr. Öğretim Üyesi Lühal AKBELEN
Uludağ Üniversitesi


Üye (Tez Danışmanı ve Sınav Komisyonu Başkanı)
Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

Üye
Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

Prof. Dr. Adnan Gerçele
Uludağ Üniversitesi


Üye
Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

Dr. Öğr. Üy. Simla Güzel
Akademik Unvanı


...../...../20....



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS/DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞINA

Tarih: 15/05/2018

Tez Başlığı / Konusu: **Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı Ve Vergiye Gönüllü Uyumu: Bursa İli Örneği**

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 156 sayfalık kısmına ilişkin, 15/05/2018 tarihinde şahsım tarafından *Turnitin* adlı intihal tespit programından (*Turnitin*)* aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 20 'dir.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kaynakça hariç
- 2- Alıntılar hariç/dahil
- 3- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Özgünlük Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

Tarih ve İmza

Adı Soyadı: Orhan POLAT

Öğrenci No: 701512015

Anabilim Dalı: MALİYE

Programı:

Statüsü: Y.Lisans Doktora

Danışman
Dr. Öğretim Üyesi Zuhal AKBELLEN

15.05.2018

* Turnitin programına Uludağ Üniversitesi Kütüphane web sayfasından ulaşılabilir

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu: Bursa İli Örneği” başlıklı çalışmanın bilimsel araştırma, yazma ve etik kurallarına uygun olarak tarafımdan yazıldığına ve tezde yapılan bütün alıntılarının kaynaklarının usulüne uygun olarak gösterildiğine, tezimde intihal ürünü cümle veya paragraflar bulunmadığına şerefim üzerine yemin ederim.

Tarih ve İmza



Adı ve Soyadı: ORHAN POLAT

Öğrenci No: 701512015

Anabilim Dalı: MALİYE

Programı: Yüksek Lisans

Statüsü: Yüksek Lisans Doktora

ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Orhan Polat
Üniversite : Uludağ Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı : Maliye
Bilim Dalı : Maliye Teorisi
Tezin Niteliği : Yüksek Lisans Tezi
Sayfa Sayısı : xv+ 169
Mezuniyet Tarihi :/..../2018
Tez Danışmanı : Dr. Öğretim Üyesi Zuhâl AKBELEN

VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

Bu çalışma Türkiye’ de Bursa ili baz alınarak vergi mükelleflerinin, vergi aflarına yönelik görüşlerinin vergi adaleti algısı ve vergi uyumu üzerinde etkisinin olup olmadığını araştırmayı amaçlamaktadır.

Araştırma kapsamında, 754 denekten elde edilen veriler dikkate alınmıştır. Araştırmada kullanılan ölçeklerin güvenilirlikleri Cronbach Alfa Katsayısı yöntemi ile test edilmiştir. Ölçeklerin geçerliliklerinde ise Faktör analizi yöntemi kullanılmıştır. Ölçeklerin güvenilirlik ve geçerlilikleri belirlendikten sonra araştırma hipotezleri Basit Doğrusal Regresyon Analizi ile test edilmiştir. Araştırma sonucunda vergi mükelleflerinin vergi aflarıyla birlikte adalet algıları ve vergiye uyum düzeylerinin değiştiği, vergi aflarına ilişkin olumsuz görüşlerin vergi adaleti algısını ve vergi uyumunu azalttığı tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler:

| | | |
|-------------|------------|---------------|
| Vergi | Vergi Affı | Adalet Algısı |
| Vergi Uyumu | Mükellef | Bursa |

ABSTRACT

Name and Surname : Orhan Polat
University : Uludağ University
Institution : Social Science Institution
Field : Public Finance
Branch : Theory of Finance
Degree Awarded : Master
Page Number : xv + 169
Degree Date :/..../2018
Supervisor : Dr. Öğretim Üyesi Zuhale AKBELEN

TAXPAYERS' PERCEPTION OF TAX JUSTICE AND VOLUNTARY COMPLIANCE TO TAX TOWARDS TAX AMNESTIES: THE SAMPLE CASE OF BURSA PROVINCE

This study aimed at investigating whether taxpayers' views towards tax amnesties have an influence on the perception of tax justice and tax compliance basing on Bursa Province in Turkey.

Within the scope of this study, the data obtained from 754 experimental subjects have been taken into consideration. The reliability of the scales used in the study was tested by the Cronbach Alpha Coefficient method. In the validity of the scales, factor analysis method has been used. Study hypothesis have been tested with Simple Linear Regression Analysis after the reliability and validity of scales were designated. As a result of this study it has been determined that taxpayers' perception of justice and level of tax compliance change by the help of tax amnesties and adverse opinions regarding tax amnesties decrease the tax compliance and the perception of tax justice.

Anahtar Sözcükler:

| | | |
|----------------|-------------|---------------------------|
| Taxpayer | Tax amnesty | Perception of Tax Justice |
| Tax compliance | Amenable | Bursa |

ÖNSÖZ

“Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu: Bursa İli Örneği” isimli tez çalışmam sürecinde başından sonuna kadar maddi manevi her türlü yardım ve desteğini esirgemeyen, görüş ve önerileriyle tez çalışmama zenginlik katan değerli danışman hocam Dr. Öğretim Üyesi Zuhal AKBELEN’ e, tezin analiz kısmını oluşturma sürecinde desteğini esirgemeyen değerli hocam Öğr. Gör. Dr. Z. Berna AYDIN’ a, bu süreçte maddi ve manevi desteğiyle yanımda olan değerli arkadaşım BUSKİ Müfettişi sayın Ozan YILMAZ’ a teşekkür ederim. Ayrıca tezin üçüncü bölümünde KUAP(İ)-2017/8 No’lu “Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu: Bursa İli Örneği” isimli proje kapsamında alınan maddi destek ile gerçekleştirilen anketler kullanılmış ve analizler yapılmıştır. Bu destekten dolayı Uludağ Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi’ne de teşekkür ederim.

ORHAN POLAT

İÇİNDEKİLER

| | |
|-----------------------|-----|
| TEZ ONAY SAYFASI..... | ii |
| YEMİN METNİ | iii |
| ÖZET..... | iv |
| ABSTRACT | v |
| ÖNSÖZ..... | vi |
| İÇİNDEKİLER | vii |
| TABLolar LİSTESİ..... | xi |
| KISALTMALAR | xv |
| GİRİŞ | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ UYUMU VE VERGİ ADALETİ ALGISI

| | |
|---|----|
| 1. VERGİ UYUMUNA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER | 3 |
| 1.1. Vergi Uyumu ve Vergi Uyumsuzluğu Kavramları..... | 3 |
| 1.1.1. Vergi Uyumu ve Çeşitleri | 4 |
| 1.1.1.1. Gönüllü ve Zorunlu Vergi Uyumu | 4 |
| 1.1.2.1. İradi ve Gayri İradi Vergi Uyumsuzluğu | 5 |
| 1.1.3. Vergi Uyumunu Açıklamaya Yönelik Modeller..... | 7 |
| 1.2. Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler | 10 |
| 1.2.1. Ekonomik Faktörler | 10 |
| 1.2.1.1. Vergi Oranları..... | 10 |
| 1.2.1.2. Denetimler ve Cezalar | 11 |
| 1.2.1.3. Ödeme Gücü..... | 11 |
| 1.2.1.4. Kayıt Dışı Ekonomi..... | 12 |
| 1.2.2. Ekonomik Olmayan Faktörler..... | 12 |
| 1.2.2.1. Sosyo- Demografik faktörler..... | 12 |
| 1.2.2.2. Psikolojik Faktörler | 16 |
| 1.2.2.3. Siyasi Faktörler..... | 19 |
| 1.2.2.4. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı..... | 19 |
| 1.2.2.5. Vergi İdaresi Mükellef İlişkisi | 19 |
| 1.2.2.7. Vergi Afları | 20 |
| 2. VERGİ ADALETİ ALGISI | 21 |
| 2.1. Adalet Algısı ve Vergi Adaleti Algısının Belirleyicileri | 21 |
| 2.1.1. Eşitlik Teorisi..... | 22 |
| 2.1.2. Dağıtım Adaleti Teorisi..... | 23 |

İKİNCİ BÖLÜM
VERGİ AFFININ TEORİK TEMELLERİ VE TÜRKİYE'DEKİ
UYGULAMALARI

| | |
|--|----|
| 1. GENEL OLARAK AF KAVRAMI..... | 28 |
| 2. VERGİ AFFININ TANIMI, KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ..... | 29 |
| 3. VERGİ AFLARININ UYGULANMA NEDENLERİ | 31 |
| 3.1.Siyasi Nedenler | 31 |
| 3.2.Ekonomik ve Mali Nedenler..... | 32 |
| 3.3. Teknik ve İdari Nedenler | 33 |
| 3.4. Sosyal Nedenler | 34 |
| 3.5. Psikolojik Nedenler..... | 34 |
| 4. VERGİ AFLARININ FAYDALARI VE MALİYETLERİ..... | 35 |
| 5. VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GÖRÜŞLER..... | 36 |
| 5.1. Af Yanlısı Görüşler..... | 36 |
| 5.1.1. Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Affin Gerekliliği | 36 |
| 5.1.2. Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Sebebiyle Vergi Affının Gerekliliği..... | 37 |
| 5.1.3. Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlike Oluşturması | 37 |
| 5.1.4. Vergi Denetimlerinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Gidermek ve Vergi Kaçağını Azaltmak Amacıyla Affin Gerekliliği | 37 |
| 5.1.5. Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi..... | 38 |
| 5.1.6. Hızlı Bir Gelir Kaynağı Olması Nedeniyle Affin Gerekliliği..... | 39 |
| 5.1.7. Vergi Affını Savunan Diğer Görüşler | 39 |
| 5.2. Af Karşıtı Görüşler | 40 |
| 5.2.1. Vergi Affı Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler | 40 |
| 5.2.2. Vergi Affı Vergi Mevzuatına Uyumu Azaltır..... | 41 |
| 5.2.3. Vergi Afları Tasarlanarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir..... | 41 |
| 5.2.4. Vergi Afları Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmez ... | 42 |
| 5.2.5. Vergi Affı Karşıtı Diğer Görüşler | 42 |
| 6. VERGİ AFFININ BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN GEREKLİ KOŞULLAR | 43 |
| 6.1. Vergi Affının Bir Kereye Özgü Olması..... | 43 |
| 6.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi | 44 |
| 6.3 Vergi Affı İle Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması..... | 44 |
| 6.4. Vergi Affı Döneminin Yeterli Uzunlukta Olması | 45 |
| 6.5 Affin İçeriği İyi Tanıtılmalı | 46 |
| 6.6. Vergi Affından Yararlananların Gizlenmesi..... | 46 |
| 7. TÜRKİYE' DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI | 46 |
| 7.1. Türkiye' de 1960 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları..... | 47 |
| 7.2. Türkiye' de 1960-1980 Arası Vergi Affı Uygulamaları..... | 48 |
| 7.2.1. 26.10.1960 Tarih ve 113 Sayılı Af Kanunu Uygulaması..... | 48 |

| | |
|--|----|
| 7.2.2. 28.02.1961 Tarih ve 281 Sayılı Bir Kısım Cezalar ve Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun | 49 |
| 7.2.3. 23.02.1963 Tarih ve 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun | 50 |
| 7.2.4. 13.06.1963 Tarih ve 252 Sayılı Spor Kulüplerine Yönelik Getirilen Af Kanunu | 50 |
| 7.2.5. 05.09.1963 Tarih ve 325 Sayılı KİT' lere Yönelik Af Kanunu | 50 |
| 7.2.6. 16.07.1965 Tarih ve 691 Sayılı Kanunla Kamu Belediyelerine Yönelik Af Kanunu | 51 |
| 7.2.7. 03.08.1966 Tarih ve 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun | 51 |
| 7.2.8. 28.02.1970 Tarih ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu | 52 |
| 7.2.9. 15.05.1974 Tarih ve 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun..... | 52 |
| 7.3. Türkiye' de 1980 Sonrası Vergi Affı Uygulamaları | 52 |
| 7.3.1. 20/03/1981 Tarih ve 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun | 53 |
| 7.3.2. 22.02.1983 Tarih ve 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Kanun | 54 |
| 7.3.3. 04.02.1985 Tarih ve 3239 Sayılı Kanunla Getirilen Af Kanunu | 54 |
| 7.3.4. 03.12.1988 Tarih ve 3505 Sayılı Kanunla Getirilen Af Kanunu | 55 |
| 7.3.5. 28.12.1988 Tarih ve 3512 Kanun Kapsamında Uygulanan Vergi Affı | 56 |
| 7.3.6. 14.06.1989 Tarih ve 3571 Sayılı Kanun Çevresinde Af Uygulaması..... | 56 |
| 7.3.7. 15.12.1990 Tarih ve 3689 Sayılı Kanun İle Getirilen Af..... | 57 |
| 7.3.8. 21.03.1992 Tarih ve 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun | 57 |
| 7.3.9. 02.07.1998 Tarih ve 4369 Sayılı Kanun | 58 |
| 7.3.10. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması | 59 |
| 7.3.11. 07.03.2002 Tarih ve 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun | 59 |
| 7.3.12. 27.02.2003 Tarih ve 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu..... | 60 |
| 7.3.13. 22.11.2008 Tarih ve 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun | 61 |
| 7.3.14. 13.02.2011 Tarih ve 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun..... | 61 |
| 7.3.15. 21.05.2013 Tarih ve 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun | 63 |
| 7.3.16. 11.09.2014 Tarih ve 6552 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun | 63 |

| | |
|--|----|
| 7.3.17. 19.08.2016 Tarih ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun | 64 |
| 7.3.18. 18.5.2017 tarihli ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun | 66 |
| 7.3.19. 11.5.2018 tarihli ve 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun | 69 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU

| | |
|---|------------|
| 1. VERGİ AFLARININ VERGİ ADALETİ ALGISI ÜZERİNE ETKİLERİ | 72 |
| 2. VERGİ AFLARININ GÖNÜLLÜ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİLERİ | 73 |
| 3. LİTERATÜR İNCELEMESİ | 73 |
| 4. VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU: BURSA İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASI..... | 78 |
| 4.1. Araştırmanın Amacı..... | 78 |
| 4.2. Araştırmanın Modeli, Hipotezleri ve Değişkenleri..... | 78 |
| 4.2.1. Araştırma Modeli | 78 |
| 4.2.2. Araştırmanın Hipotezleri..... | 80 |
| 4.2.3. Araştırmanın değişkenleri | 80 |
| 4.3. Araştırmanın Metodolojisi | 83 |
| 4.4. Araştırma Bulguları | 85 |
| 4.4.1. Araştırma Örneğinin Demografik ve Sosyo-Ekonomik Özellikleri..... | 85 |
| 4.4.2. Bursa İlindeki Mükelleflerin Vergi Aflarına Bakışı, Adalet Algısı ve Vergi Uyumuna İlişkin Ampirik Çalışma Bulguları | 89 |
| 4.4.2.1. Bursa İlindeki Mükelleflerin Vergi aflarına bakışı | 89 |
| 4.5. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Güvenirlilik ve Geçerlilik Analizleri..... | 116 |
| 4.5.1. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Güvenirlilik Analizleri..... | 116 |
| 4.5.1.1. Vergi Affi Ölçeğine İlişkin Güvenirlilik Analizi | 116 |
| 4.5.1.2. Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Güvenirlilik Analizi | 119 |
| 4.5.2. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Geçerlilik Analizleri | 121 |
| 4.5.2.1. Vergi Aflarına İlişkin Geçerlilik Analizi..... | 121 |
| 4.5.2.2. Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Geçerlilik Analizi..... | 125 |
| 4.6. Araştırma Hipotezlerinin Test Edilmesine Yönelik Basit Regrasyon Analizi ve Sonuçları | 129 |
| SONUÇ VE ÖNERİLER..... | 148 |
| KAYNAKÇA | 154 |

TABLULAR LİSTESİ

| | |
|---|----|
| Tablo 1:Araştırma Hipotezleri | 80 |
| Tablo 2: Sosyo-Ekonomik ve Demografik Değişkenler | 81 |
| Tablo 3: Araştırmanın Değişkenleri..... | 82 |
| Tablo 4: Araştırmaya Katılanların “Pozisyonları” İtibariyle Dağılımları..... | 84 |
| Tablo 5: Araştırmaya Katılanların “Cinsiyetleri” İtibariyle Dağılımları | 84 |
| Tablo 6: Araştırmaya Katılanların “Yaşları” İtibariyle Dağılımları | 85 |
| Tablo 7: Araştırmaya Katılanların “Eğitim Durumları” İtibariyle Dağılımları | 86 |
| Tablo 8: Araştırmaya Katılanların “Faaliyet alanı” İtibariyle Dağılımları | 87 |
| Tablo 9: Araştırmaya Katılanların “Faaliyet Yılı” İtibariyle Dağılımları..... | 87 |
| Tablo 10: Araştırmaya Katılan İşletmelerin “Hukuki Yapısı” İtibariyle Dağılımları..... | 88 |
| Tablo 11: Araştırmaya Katılanların “Beyan Edilen Kazanç Aralığı” İtibariyle Dağılımları..... | 88 |
| Tablo 12: Vergi Afları Ekonomik Kriz Gibi Kendi İradesi Dışındaki Nedenlerden Dolayı Vergi Borçlarını Ödeyemez Duruma Düşen Vergi Mükellefleri İçin Gerekli Bir Uygulamadır. | 89 |
| Tablo 13: Vergi Afları Sonrasında, Aftan Yararlanan Mükelleflerin Daha Sıkı Gözetim Ve Denetim Altında Tutulmaları Olasılığı Vergiye Uyumu Arttırır. | 90 |
| Tablo 14: Vergi Afları Vergi Cezalarının Daha Adil Ve Makul Düzeye Getirilmesi Gibi Düzenlemeleri İçeren Vergi Reformuyla Desteklendiğinde Vergiye Uyumu Arttırır. | 91 |
| Tablo 15: Vergi Afları Vergi Kaçakçılığı Sorununun Çözümüne Yönelik Bir Araçtır .. | 92 |
| Tablo 16: Vergi Afları Vergiye İlişkin Ödevlerini Yerine Getirmeyen Mükellefleri Dürüstlüğe Teşvik Eder. | 93 |
| Tablo 17: Vergi Afları Kayıt Dışı İşlemleri Vergi Sistemine Dâhil Ederek Vergi Tabanını Genişletir. | 94 |
| Tablo 18: Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Yargısında Birikmiş İhtilaflı Dosyaların Sayısını Azaltarak Vergi İdaresi ve Yargısının İş Yükünü Hafifletir. | 95 |
| Tablo 19: Vergi Afları Mükelleflerin Kanunlara Olan Güvenini Sarsmakta Ve Adalete Olan İncancı Azaltmaktadır. | 94 |
| Tablo 20: Vergi Afları Vergi Suçlarında Artışa Neden Olur..... | 95 |
| Tablo 21: Vergi Aflarıyla Birlikte Oluşan Adaletsizlik Duygusu Dürüst Mükelleflerinde Vergiye Uyumunu Olumsuz Etkiler | 96 |
| Tablo 22: Vergi Afları Dürüst Mükelleflerde Cezalandırıldıkları Algısını Yaratır. | 96 |
| Tablo 23: Mükellefler Gelecekte Yeni Af Çıkacağı Beklentisi İçerisine Girerek Daha Az Vergi Ödeme Yolunu Seçebilirler | 98 |

| | |
|---|-----|
| Tablo 24: Vergi Aflarının Sık Sık Tekrarlanması Mükellefler Arasında Vergi Kaçakçılığının Yaygın Olduğu Kanaatini Artırır. | 99 |
| Tablo 25: Vergi Aflarının, Vergi Gelirlerini Artıracağı Görüşü Abartılıdır. | 100 |
| Tablo 26: Vergi Afları Mükelleflerin Vergiye Uyumlarını Olumsuz Etkilediğinden Gelecekteki Af Beklentilerini Arttırıp Ve Vergi Matrahını Daraltır. | 101 |
| Tablo 27: Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Yargısının İş Yükünü Hafifletmez. | 101 |
| Tablo 28: Ülkemizde Vergi Gelirleri Daha Çok Düşük Gelir Grubundaki Kişilere Yönelik Mal ve Hizmetler İçin Kullanılır. | 102 |
| Tablo 29: Ülkemizde Vergi Yüğü, Vergi Mükellefleri Arasında Adil Bir Şekilde Dağıtılır. | 103 |
| Tablo 30: Ülkemizde İstisna, İndirim ve Muafiyet Gibi Vergisel Ayrıcalıkların Dağıtımını Adildir. | 104 |
| Tablo 31: Ülkemizde Vergi Kaçıranlara Yönelik Uygulanan Cezalar Adildir. | 105 |
| Tablo 32: Ülkemizde vergi kaçıranlar kaçırdukları verginin cezasını tam olarak öder. | 106 |
| Tablo 33: Ülkemizde Vergi Kaçıranlara Yönelik Uygulanan Cezalar Yeterince Caydırıcıdır. | 107 |
| Tablo 34: Ülkemizde Vergi Cezaları Büyük İşletmelerden Çok Bireylere Ve Küçük İşletmelere Uygulanır. | 108 |
| Tablo 35: Ülkemizde Vergi İdaresi Vergi Mükelleflerine Karşı Adildir. | 109 |
| Tablo 36: Ülkemizde Vergi İdaresi Vergiye İlişkin İhtiyaç Duyduğum Bütün Hizmetleri Sunar Ve Bu Hizmetlere Ulaşmak Benim İçin Kolaydır. | 110 |
| Tablo 37: Ülkemizde Vergi İdaresi Mükelleflerin Sorunları İle İlgili Açıklayıcı ve Güvenilir Bilgi Verir. | 111 |
| Tablo 38: Ülkemizde Vergi İdaresi İle Mükellef Arasındaki İlişkilerde Karşılıklı Anlayış ve İyi Niyet Hâkimdir. | 112 |
| Tablo 39: Vergi Ödememizi Hiç Geciktirmedik. | 113 |
| Tablo 40: Vergi İdaresi Tarafından Hiç Cezalandırılmadık. Çünkü Vergimizi Zamanında Öderiz. | 114 |
| Tablo 41: Vergimizi Eksiksiz Ve Zamanında Beyan Ederiz. | 115 |
| Tablo 42: En Son Vergi Affi Sizi Kapsıyor Mu? | 115 |
| Tablo 43: En Son Vergi Affından Yararlandınız Mı – Yararlanacak Mısınız? | 116 |
| Tablo 44: Vergi Affından Daha Önce Yararlandınız Mı? | 116 |
| Tablo 45: Vergi Affı Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin Aritmetik Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri | 117 |
| Tablo 46: Ölçek İstatistik Değerleri | 118 |
| Tablo 47: Vergi Affı Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin İstatistiki Değerler. | 118 |
| Tablo 48: Vergi Adaleti Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin Aritmetik Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri | 119 |
| Tablo 49: Ölçek İstatistik Değerleri | 120 |
| Tablo 50: Vergi Adaleti Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin İstatistiki Değerler | 120 |

| | |
|---|-----|
| Tablo 51: Vergi Afları Ölçeği İçin KMO Örneklemeye Uygunluk Ölçümü ve Bartlett's Test..... | 121 |
| Tablo 52: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri | 122 |
| Tablo 53: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Elde Edilen Faktör Yükleri | 123 |
| Tablo 54: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Uygulanan Faktör Analizi Sonucu Açıklanan Varyans Testi Sonuçları | 124 |
| Tablo 55 : Vergi Adaleti Ölçeği İçin KMO Örneklemeye Uygunluk Ölçümü ve Bartlett's Testi Sonuçları | 125 |
| Tablo 56: Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri | 126 |
| Tablo 57: Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Elde Edilen Faktör Yükleri | 127 |
| Tablo 58: Vergi Adaletini Ölçeğine İlişkin Uygulanan Faktör Analizi Sonucu Açıklanan Varyans Testi Sonuçları..... | 128 |
| Tablo 59: H ₁ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 129 |
| Tablo 60: H ₁ Hipotezine İlişkin Model Özeti..... | 129 |
| Tablo 61: H ₁ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu..... | 130 |
| Tablo 62: H ₁ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 130 |
| Tablo 63: H ₂ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik | 131 |
| Tablo 64: H ₂ Hipotezine İlişkin Model Özeti..... | 132 |
| Tablo 65: H ₂ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 135 |
| Tablo 66: H ₂ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 135 |
| Tablo 67: H ₃ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 137 |
| Tablo 68: H ₃ Hipotezine İlişkin Model Özeti..... | 139 |
| Tablo 69: H ₃ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu..... | 139 |
| Tablo 70: H ₃ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |
| Tablo 71: H ₄ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 142 |
| Tablo 72: H ₄ Hipotezine İlişkin Model Özeti | 142 |
| Tablo 73: H ₄ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 142 |
| Tablo 74: H ₄ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |
| Tablo 75: H ₅ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 142 |
| Tablo 76: H ₅ Hipotezine İlişkin Model Özeti | 142 |
| Tablo 77: H ₅ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 142 |
| Tablo 78: H ₅ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |
| Tablo 79: H ₆ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 142 |
| Tablo 80: H ₆ Hipotezine İlişkin Model Özeti | 142 |
| Tablo 81: H ₆ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 142 |
| Tablo 82: H ₆ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |
| Tablo 83: H ₇ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik..... | 142 |
| Tablo 84: H ₇ Hipotezine İlişkin Model Özeti | 142 |

| | |
|---|-----|
| Tablo 85: H ₇ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 142 |
| Tablo 86: H ₇ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |
| Tablo 87: H ₈ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik | 142 |
| Tablo 88: H ₈ Hipotezine İlişkin Model Özeti | 142 |
| Tablo 89: H ₈ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu | 142 |
| Tablo 90: H ₈ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu | 142 |



KISALTMALAR

| | |
|-----------------|---|
| a.g.e. | Adı Geçen Eser |
| a.g.m. | Adı Geçen Makale |
| a.g.t. | Adı Geçen Tez |
| A.B.D. | Amerika Birleşik Devletleri |
| G.İ.B. | Gelir İdaresi Başkanlığı |
| İ.İ.B.F. | İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi |
| K.İ.T. | Kamu İktisadi Teşebbüsü |
| K.D.V. | Katma Değer Vergisi |
| OECD | Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü |
| Ö.T.V. | Özel Tüketim Vergisi |
| RTÜK | Radyo ve Televizyon Üst Kurulu |
| S.G.K. | Sosyal Güvenlik Kurumu |
| T.C.K. | Türk Ceza Kanunu |
| TBMM | Türkiye Büyük Millet Meclisi |
| TL | Türk Lirası |
| TEFE | Toptan Eşya Fiyat Endeksi |
| ÜFE | Üretici Fiyat Endeksi |
| V.U.K. | Vergi Usul Kanunu |
| Yİ | Yurt İçi |
| YTL | Yeni Türk Lirası |
| VAO(+) | Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler |
| VAO(-) | Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler |
| GA | Genel Adalet |
| PA | Prosedürel Adalet |
| CA | Ceza Adaleti |

GİRİŞ

Günümüz dünyasında ülkelerin nüfuslarının sürekli artması toplumun ekonomik, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarını da artırmaktadır. Devletlerin, artan kamusal gereksinimleri karşılamak ve topluma karşı görevlerini yerine getirmesi amacıyla ortaya çıkacak harcamaları karşılamaları için yeterli gelire sahip olmaları gerekmektedir. Artan kamusal ihtiyaçları karşılamak için devletlerin sahip olduğu en önemli gelir kaynaklarından biri vergilerdir.

Kamu harcamalarının finansmanında en büyük paya sahip olan vergiler, devletin egemenlik gücüne dayanarak kendi sınırları içinde yaşayan bireylerden karşılıksız ve zorunlu olarak tahsil ettiği parasal tutar olarak tanımlanmaktadır. Vergiler, devletler açısından önemli bir gelir kaynağı olmasına rağmen, kullanılabilir geliri azalan mükellefler açısından ise yük teşkil etmektedir. Vergileme sonrası kullanılabilir geliri azalan bireylerin bu yükten kurtulma çabası ise vergi uyumunun azalmasına ve vergi kayıp ve kaçığının artmasına yol açmaktadır.

Vergi uyumu, mükellefler tarafından vergisel yükümlülüklerin zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi olarak tanımlanmaktadır. Mükelleflerin vergiye uyumu, vergi afları, para ve hapis cezaları, denetim olasılığı, vergi yönetiminin etkinliği, vergi oranları ve vergi ahlakı gibi pek çok faktör tarafından etkilenmektedir. Çalışmamız kapsamında üzerinde duracağımız vergi afları devletin, çeşitli sebeplerle toplayamadığı gelirini toplayabilmek, kayıt dışılığı azaltmak, verginin kendisine yük oluşturduğu düşüncesiyle vergi sisteminin dışında kalan mükellefleri sisteme dâhil etmek ve vergi uyumunu artırmak için çözüm olarak gördüğü yollardan biridir.

Vergi alacağını ortadan kaldıran uygulamalardan biri olan vergi affı, devletin çıkardığı bir yasayla alacağının bir kısmından veya tamamından vazgeçmesidir. Vergi afları kısa dönemde vergi gelirlerini arttıran, hazineye gelir sağlayan, yargının dosya yükünü hafifleten ve devlet açısından ucuz ve masrafsız bir finansman kaynağıdır. Ancak uzun dönemde mükellefler açısından af beklentisi oluşturarak kayıt dışılığı özendirilmekte, af sonrası dönemde vergiye uyumu azaltmakta, vergisini ödeyen ve ödemeyen mükellefler arasında adaletsizlik yaratmakta ve vergisini ödemeyen mükelleflere yönelik bir ayrıcalık olarak görülmektedir. Ayrıca vergi aflarına sık sık

başvurulması mükellefler arasında yeni bir af çıkacağı algısı yaratarak vergi ödeme isteğini azaltmaktadır.

Vergi afları gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde hükümetlerin sıklıkla başvurduğu bir uygulamadır. Ülkemizde de olduğu gibi vergi aflarına bu kadar sık başvurulması uzun vadede mükelleflerin adalet algısını zayıflatıp vergiye gönüllü uyumunu azaltmaktadır. Literatürde vergi aflarının vergi adaleti ve vergi uyumu üzerindeki etkisine ilişkin çalışmalara bakıldığında vergi adaleti algısının genel olarak ele alındığı, adalet algısının farklı boyutlarına inilmediği görülmektedir. Bu çalışmayla mevcut literatürde yer alan eksiklikleri de dikkate alarak yapılacak alan araştırmasıyla; vergi aflarının vergilemede adalet algısı ve vergi uyumu üzerinde etkisinin olup olmadığının incelenmesi ve vergi idaresince uygulanması gerekli politikalara alternatif önerilerin oluşturulması amaçlanmaktadır.

Veri toplama aracı olarak anket yöntemi benimsenmiştir. Ankette yer alan ölçeklerin boyutları güvenilirlik ve faktör analizi ile ortaya konularak bu ölçekler arasındaki ilişki regresyon analizi ile incelenmektedir. Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu Bursa İli Örneği isimli çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır.

Çalışmamızın birinci bölümünde vergi uyumu ve vergi adaleti algısı kavramları üzerinde durulmuştur. İkinci bölümünde vergi aflarının teorik temelleri ele alınmış ve Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze kadar Türkiye’ de uygulanan vergi aflarına yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise Bursa İlinde yapılan anket çalışmasının analizi yapılarak vergi aflarının, vergi adaleti algısı ve gönüllü vergi uyumu üzerindeki etkileri belirlenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

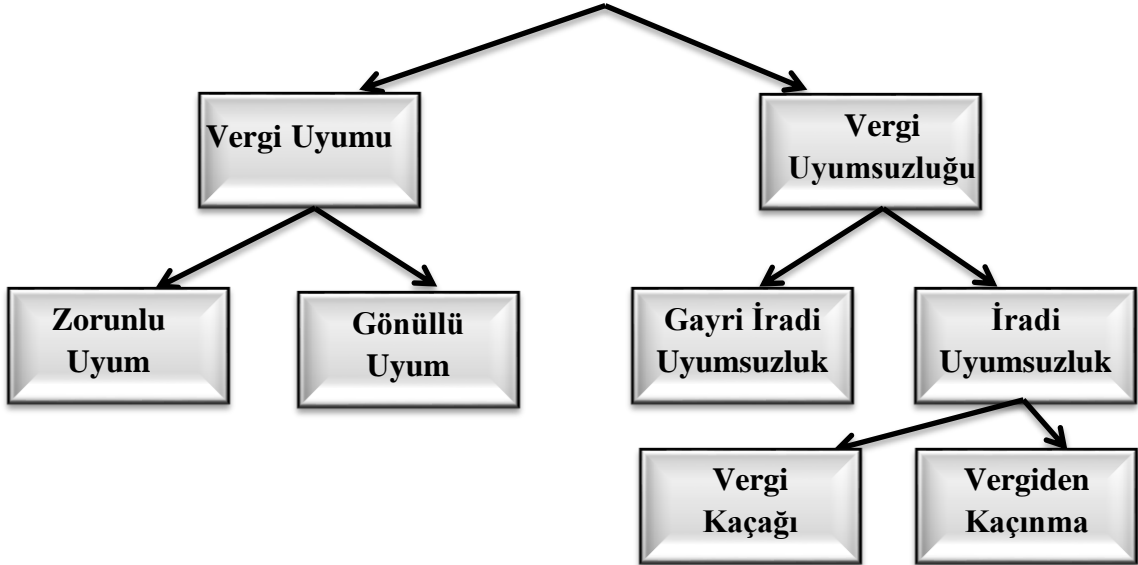
VERGİ UYUMU VE VERGİ ADALETİ ALGISI

1. VERGİ UYUMUNA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

1.1. Vergi Uyumu ve Vergi Uyumsuzluğu Kavramları

Vergi uyumunun tanımlanması ekonomi, sosyoloji, psikoloji, siyaset, hukuk ve nörolojiye değin çok farklı disiplinleri ilgilendirdiğinden oldukça güçtür. Uluslararası literatürde vergi uyumuna ilişkin çalışmanın yapıldığı döneme, niteliğine, kapsamına ve hatta çalışmadaki temel kavramlara ilişkin araştırmacının yorumlarına göre farklı tanımlamalar vardır.¹ Vergi uyumunun evrensel tanımının yapılabilmesi amacıyla literatür taramasına dayalı olarak Wu tarafından yapılan çalışmada, çok sayıda yayımlanmış esere rağmen vergi uyumunun muğlak bir kavram olarak kalmaya devam ettiği ileri sürülmüştür.² Vergi uyum kavramının anlaşılabilmesi için öncelikle vergi uyum ve uyumsuzluk kavramlarının bilinmesi gerekmektedir. Aşağıda Şekil:1 de vergi uyum ve vergi uyumsuzluğunun türleri gösterilmiştir.

Şekil 1: Vergi Yükümlülüğü



¹ Kerly Randlane, "Tax Compliance as System: Mapping the Field", *International Journal of Public Administration*, Volume: 39 No:7, 2016, s.516.

² Rebecca Wu, "A Study on the Appropriateness for Adopting "Universa" Definitions for Tax Compliance and Non Compliance: A New Zealand Case Study Approach, A Thesis Submitted Partial Fulfilment of The Requiriments fort The Master of Commerce Degree in Accounting an Taxation at the University of Canterbury, 2012. s.13.

1.1.1. Vergi Uyum ve Çeşitleri

Uluslararası literatürde en yaygın olarak kullanılan tanıma göre vergi uyumu; beyannamenin verildiği dönemde vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun olarak tüm gelirlerin beyan edilmesi ve vergilerin eksiksiz olarak zamanında ödenmesidir³. Tanıma göre vergi uyumu için mükellefler eş anlı olarak dört koşulu yerine getirmek zorundadır: 1) vergi matrahının doğru beyan edilmesi; 2) vergi yükümlülüğünün doğru olarak hesaplanması; 3) vergi beyannamesinin zamanında verilmesi; 4) vergi borcunun zamanında ödenmesidir.⁴

1.1.1.1. Gönüllü ve Zorunlu Vergi Uyum

Yukarıda belirtilen bu tanım mükelleflerin vergiye ilişkin sorumluluklarını açık şekilde ortaya koymasına rağmen, vergi uyumunun gönüllü mü yoksa zorunlu mu olduğunu açıklamaktan uzaktır. Oysa vergi uyumu gönüllü uyum şeklinde olabileceği gibi zorunlu uyum şeklinde de olabilir. Eğer mükellefler vergi idaresinin tehdit ya da tacizleri veya her ikisi nedeniyle vergiye uyum sağlıyorsa bu zorunlu uyum, aksi durumda ise gönüllü uyum olacaktır.⁵

Gönüllü ve zorunlu uyum James ve Alley'in vergi uyumuna ilişkin yapmış olduğu tanım esas alınarak şu şekilde de ifade edilebilir. James ve Alley' e göre vergi uyumu; herhangi bir zorlayıcı faaliyet uygulanmaksızın vergi mükelleflerinin vergi yasasının hem metni hem de ruhu ile uyum içinde hareket etme konusundaki isteklilikleridir.⁶ Bu durumda herhangi bir zorlayıcı faaliyet uygulamaksızın kanunun hem metnine hem de ruhuna göre hareket etme istekliliği gönüllü uyumdur. Buna karşın zorlayıcı nedenlerle sadece kanun metnine uygun hareket etme istekliliği ise zorunlu uyum olarak ifade edilebilir. Ancak şu da belirtilmelidir ki, başarılı bir vergi

³ Jeffrey A. Roth, John T. Scholz, A.D.Witte, *Taxpayer Compliance*, Volume:1, An Agenda for Research, Philadelphia University of Pennsylvania Press, 1989, s.21.

⁴ Luigi Alberto Franzoni, "Tax Evasion and Tax Compliance", *Encyclopedia of Law and Economics*, Volume: 4, University of Bologna, 2000, s.55.

⁵ Simon James, Clinton Alley, "Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration", *Journal of Finance and Management in Public Services*, Volume: 2, No:2, 2002, s.30.

⁶ Simon James, Clinton Alley, "Tax Compliance, Self-Assessment, and Tax Administration in New Zealand - Is a Carrot or the Stick More Appropriate to Encourage Compliance", *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy*, Volume: 5, No:1, 1999, s.3.

idaresi için gereksiz soruşturmalar, araştırmalar, ihbar mektuplarına ya da kanuni ve yönetsel yaptırımlara gerek kalmaksızın vergiye gönüllü uyumun sağlanması gerekir.⁷

1.1.2. Vergi Uyumsuzluğu ve Çeşitleri

Vergi uyumsuzluğu ise, vergi beyannamesinin verildiği dönemde vergi yasalarına ve idari düzenlemelere uygun olarak hareket etme konusundaki isteksizlik olarak tanımlanabilir.⁸ Vergi uyumsuzluğunun dört ana unsuru vardır. Bunlar: 1) vergiye tabi gelirin eksik beyan edilmesi; 2) vergi kredileri, yapılan harcamalar vergi muafiyetleri gibi gelirden indirilebilecek giderlerin olduğundan fazla gösterilmesi; 3) vergi borcunun zamanında ödenmemesi ve 4) vergi beyannamesinin zamanında verilmemesidir.⁹ Gelirin eksik beyan edilmesinin yanı sıra vergi gelirlerinin fazla beyan edilmesi de vergi uyumsuzluğu kapsamında değerlendirilmelidir. Zira vergi gelirlerinin fazla beyan edilmesi, vergi gelirinin eksik beyan edilmesinin aksine vergi idaresi açısından hoşa giden bir durum olsa da, ödenen vergi hem matematiksel hem de teorik olarak yanlıştır.¹⁰

1.1.2.1. İradi ve Gayri İradi Vergi Uyumsuzluğu

Vergi uyumsuzluğu; gayri iradi ve iradi uyumsuzluk olarak iki şekilde değerlendirilmektedir. Wenzel'e göre vergi uyumsuzluğu aralarındaki fark çok belirgin olmasa da hem iradi hem de gayri iradi davranışları içeren geniş kapsamlı bir kavramdır.¹¹ Bu konuda Kirchler tarafından yapılan tanımlamaya göre, vergi uyumsuzluğu, mükellefin iradi ya da gayri iradi olarak vergi yasalarına uymamasıdır.¹²

⁷ James, Alley, "Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration", s.30.

⁸ Natrah Saad, "Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers View", *International Congress on Interdisciplinary Business and Social Science*, Volume: 65, No:3, 2012, s.345.

⁹ James Alebeda, Zaimah Zainol Ariffin, Kamil Md. İdris, "Determinants Tax Compliance Behaviour: A Proposed Model for Nigeria" *International Research Journal of Finance and Economics*, No:78, 2011, s.124.

¹⁰ Wu, a.g.t, s.31.

¹¹ Michael Wenzel, "The İmpact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayer's İdentity", *Working Paper*, No:6, Centre for Tax System Integrity Research School of Social Sciences Australian National University, June 2001, s.2.

¹² Erich Kirchler, *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge University Press, 2007, s.21.

Tanıma göre vergi uyumsuzluğunun ana unsurları; vergi yasalarına uymama ve uyumsuzluğun iradi ya da gayri iradi olmasıdır.¹³

İradi vergi uyumsuzluğu vergi mükelleflerinin kendi vergi kanunlarından doğan vergi yükümlülüklerinden kurtulmak için iradi olarak vergiye ilişkin ödevlerini eksik ya da hiç yerine getirmemeleri durumudur.¹⁴ İradi vergi uyumsuzluğu vergiden kaçınma ve vergi kaçağı olarak iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Vergi yükümlülüğünün yasal yöntemlerle azaltılması *vergiden kaçınma*, yasal olmayan yöntemlerle azaltılması ise *vergi kaçağıdır*. Fakat vergi yükümlülüğünü azaltmaya ya da ortadan kaldırmaya yönelik işlemlerin yasallığının belirlenmesi çok kolay değildir. Bu gerekçeyle vergiden kaçınmanın yasal bir faaliyet olduğu uluslararası alanda tartışmalı bir konudur.¹⁵

Gayri iradi vergi uyumsuzluğu ise vergi mükelleflerinin yanlış anlama, bilgi eksikliği, dalgınlık, gözden kaçırma veya benzeri diğer nedenlerden kaynaklanan hatalarından doğan istem dışı uyumsuzluktur.¹⁶ Gayri iradi vergi uyumsuzluğunun gerekçelerinin tam olarak saptanamaması, vergi idareleri açısından vergi uyumsuzluğunun gayri iradi uyumsuzluktan kaynaklanıp kaynaklanmadığının belirlenmesinde güçlük yaratmaktadır.¹⁷ Bu alanda karşılaşılan diğer bir güçlük de alkol ve sigara gibi toplum sağlığını olumsuz yönde etkileyen mallarda tüketimi azaltmak için alınan yüksek vergilerin, mükellefleri gayri iradi vergi uyumsuzluğuna yöneltmesidir. Mükelleflerin davranışlarındaki bu değişiklik gayri iradi uyumsuzluktur ama kanunun hem metnine hem de ruhuna uygundur.¹⁸

Günümüzde pek çok ülkede vergiye uyumsuzluk sorunu yaşanmaktadır. Vergi kaçakçılığının yaygın olması, vergi gelirlerinin düşük olması, vergiden kaçınma, kayıt dışı ekonominin varlığı gibi unsurlar bunu kanıtlar niteliktedir. Vergi tahsilatı, çağdaş vergi sistemlerinde devletin almak istediği değil, mükellefin vermek istediği kadardır. Dolayısıyla bu uyumsuzluğun temel nedeni vergiye gönüllü uyum sorunudur.¹⁹

¹³ Wenzel, a.g.m., s.2.

¹⁴ Güneş Çetin, *Mükellef Hakları ve Vergi Uyumu*, (Doktora Tezi), Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s.55.

¹⁵ Kay Blaufs, vd., “Does Legality Matter? The Case of Tax Avoidance”, *Journal of Economic Behaviour & Organization*, Volume: 217, 2016, s.183.

¹⁶ Alabede vd, a.g.m., s.124.

¹⁷ Wu, a.g.e., s.88.

¹⁸ James, Alley, “Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration”, a.g.m., s.31.

¹⁹ Ali Rıza Gökbunar, Ramazan Gökbunar, “ Mükellef Davranışları, Vergi Etiği ve Vergi Uyumu”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 311, Temmuz, 2007, s.91.

1.1.3. Vergi Uyumunu Açıklamaya Yönelik Modeller

Yaklaşık son 50 yıldan beri vergi uyumunu etkileyen faktörlerin belirlenmesine yönelik çok farklı modeller oluşturulmuştur. Bu modeller ekonomik modeller ve davranışsal modeller olarak iki ayrı grupta toplanabilir.

-İktisadi Modeller

Adam Smith' in "Kanun ve Ceza" isimli çalışması Becker' in Suç ve Ceza Modeli, Allingham and Sandmo 'nun Vergi Uyum Modeli ve Beklenti Teorisi gibi diğer iktisadi modellerin esasını teşkil etmektedir.²⁰ Allingham ve Sandmo tarafından geliştirilen bu model vergi uyumunu açıklamaya yönelik ilk model olup, literatürde Caydırma Modeli ve Rasyonel Beklentiler Teorisi olarak da isimlendirilmektedir. Modele göre vergi kaçırma ile ceza ve denetimlerin sıklığı arasında negatif bir ilişki söz konusudur. Ceza ve denetimlerin sıklığı arttıkça vergi kaçırma azalacak tersi durumda ise artacaktır. Allingham and Sandmo ile hemen hemen aynı dönemde benzer modeller Srinivasan ve Yithzaki tarafından geliştirilmiştir. Srinivasan tarafından geliştirilen modelde yükümlünün gelir düzeyi arttıkça vergi kaçırmanın da artacağı ileri sürülmüştür. Yithzaki tarafından geliştirilen modelde ise, ilk iki modelden daha gerçekçi olarak vergi cezasının beyan edilmeyen gelir yerine kaçırılan vergi üzerine uygulanması gerektiği belirtilmiştir.²¹ Daha sonra bireysel tercihler, alternatif ceza oranları gibi farklı değişkenleri modele ekleyen çalışmalar yapılmışsa da caydırıcılık vergi uyumunu belirleyen temel değişken olarak kalmıştır.²²

-Davranışsal Modeller

Uluslararası literatürde iktisadi modellere yönelik ciddi eleştiriler söz konusudur. Bu eleştirilerden ilki modellerde vergi mükelleflerinin ceza ve denetlenme oranı gibi faktörlerin sayısal değerlerini tam olarak bildiği ve faydanın sadece gelirin fonksiyonu olduğu varsayımdır. Oysa gerçek hayatta mükelleflerin bu değişkenlerin değerini tam

²⁰ Mirza Bin Mohamed, *Import Tax Compliance: A Study Of Customs Agents in Malaysia Utilising The Theory Of Planned Behaviour*, (Doctora Thesis) The University Of Nottingham, 2016, s.61

²¹ Ken Devos, *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*, Springer Netherlands, 2014, s.17.

²² Bu Çalışmalar ve Analizi İçin Bkz, Devos, a.g.e., s.14.

olarak bilmeleri olası değildir. Ayrıca tıpkı gelirin eksik bildiriminde olduğu gibi harcamaların olduğundan fazla gösterilmesi de vergi yükümlülüğünü azaltıcı etki yaratır. Eleştirilerden ikincisi ise ekonomik nitelikli caydırıcı faktörlerin vergi uyumunu açıklamada yetersizlikleridir. Zira ceza ve denetim oranı gibi unsurlar vergi uyumunu belirleyen yegâne faktörler olsaydı vergi uyumunun oldukça düşük olması gerekirdi. Oysa vergi cezaları ve denetimler düşük oranlarda olmasına rağmen birçok ülkede mükelleflerin çoğu vergisini düzenli olarak ödemektedir.²³

Vergi uyumunu belirleyen faktörleri açıklamada ekonomik modellerin yetersiz kalması, giderek artan sayıda daha çok davranışsal faktörler üzerinde yoğunlaşan çalışmalar yapılmasına neden olmuştur.. Davranışsal modeller ile ekonomik modeller arasındaki temel fark, ekonomik modellerin mükelleflerin niçin vergi kaçırdığı ve bunun nasıl engellenebileceği, davranışsal modellerin ise mükelleflerin niçin vergi ödediği ve vergiye gönüllü uyuma nasıl teşvik edebileceği üzerinde yoğunlaşmasıdır.²⁴ Davranışsal modeller mükellefleri vergi ödemeyi teşvik eden, sosyal normlar, algılar inanç ve düşünceler gibi sosyal ve psikolojik faktörleri belirlemeye yöneliktir²⁵. Davranışsal modellerin en önemlilerinden birisi Kaygan Yamaç Modelidir.

-Kaygan Yamaç Modeli

Kirchler, Hoelz ve Wahl tarafından geliştirilen kaygan yamaç modeli vergi psikolojisi çerçevesinde vergi uyumu davranışını açıklamaya çalışan bir modeldir. Modele göre vergi uyumunun temel belirleyicileri idareye olan güven ve idarenin gücü arasındaki karşılıklı etkileşimdir. Otoritenin sahip olduğu güç, mükelleflerin vergi idaresinin sıkı bir denetim ile illegal vergi uyumsuzluğunu ortaya çıkarabilme ve suçluların etkin bir şekilde cezalandırabilme kapasitesine yönelik algısını ifade eder.

²³ Martha Smart, *The Application Of The Theory Of Planned Behaviour And Structural Equation Modeling in Tax Compliance Behaviour: A New Zealand*, (Doctora Thesis), The University Of Canterbury, 2012, s.24-25.

²⁴ Gorga Parlaungan *The Tax Morale of Individual Taxpayers in Indonesia*, (Doctora Thesis), Curtin University March 2017, s.20.

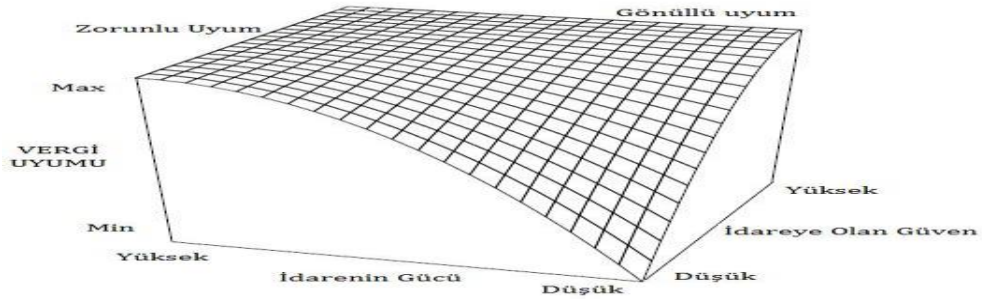
²⁵ Larissa-Margareta Bătrâncea vd., "Tax Compliance Models: From Economic To Behavioral Approache" *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, No. 36 E/2012, s.21.

Otoriteye güven ise mükelleflerde otoritenin kamu yararına çalıştığı yolsuzlukların olmadığı iyi bir yönetişimin sergilendiğine ilişkin algıdır²⁶.

Modele göre vergi yükümlüsü ile vergi idaresi arasındaki ilişki kaygan bir yamacın kıyısında gerçekleşmektedir. Bu modele göre idareye olan güven, idarenin gücü ve bu iki etkenin karşılıklı etkileşimleri vergi uyumunun temel belirleyicileridir. Vergi uyum düzeyi; (i) İdarenin gücünün artırılmasına bağlı olarak zorunlu uyumun, (ii) idareye olan güvenin artırılmasına bağlı olarak gönüllü uyumun sağlanması yoluyla yükseltilebilir. Bu olmadığı takdirde

İdareye olan güvenin azalması sonucunda mükellef kaygan yamaca düşecek ve vergi kaçırma eğilimi artacaktır. Vergi uyumunu belirleyen güç ve güven boyutları arasında meydana gelecek değişimler farklı sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir. İdarenin gücünü arttırdığını gösteren uygulamalara başvurması, vergi denetim ve cezalarının artırılması, vergiye uyum gösteren dürüst mükelleflerin idarenin kendilerine güvenmediği algısını meydana getirerek vergi ödeme isteklerini olumsuz etkileyebilmektedir. Bu uygulamaların vergi kaçırmaya karşı alınan bir önlem olarak algılanması ise idare ile işbirliği anlamı meydana getirebilmektedir.²⁷

Şekil 2: Kaygan Yamaç Modeli



Kaynak: Eric Kirchler, Erik Hoelzl ve Ingrid Wahl, “Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The Slippery Slope Framework”, *Journal of Economic Psychology*, Volume: 29, No:2, 2008, s.212.

Şekilde görüldüğü gibi güç ve güven arasındaki ilişki çok önemlidir. Vergi uyumunu belirleyen bu boyutlar arasında meydana gelecek değişimler

²⁶ Abdulsalam Mas’ud, Nor Aziah Abd Manaf, Natrah Saad, “Testing Assumptions Of The Slippery Slope Framework Using Cross-Country Data: Evidence From Sub-Saharan Africa”, *International Journal of Business and Society*, Volume: 16 No: 3, 2015, s. 409.

²⁷ Christoph Kogler vd., “Trust and Power As Determinants of Tax Compliance: Testing the Assumptions of the Slippery Slope Framework in Austria, Hungary, Romania and Russia”, *Journal of Economic Psychology*, Volume:34, 2013, s.171.

mükellefdavranışlarını da etkileyecektir. Vergi idaresine olan güven duygusundaki azalma kaygan yamaca düşmeye sebep olabilmektedir. Buradaki güç ve güven boyutlarının modeldeki seviyeleri önemlidir. Başlangıçta toplam vergi uyumu az bir oranda düşerken, belirli bir güç ve güven seviyesinin altına düştüğünde vergi uyumu da sert bir şekilde yamacın dibine gelebilmektedir.²⁸

1.2. Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler

Bu çalışmada gönüllü vergi uyumunu etkileyen on üç faktör ekonomik ve ekonomik olmayan faktörler olmak üzere ikiye ayrılarak incelenmektedir. Vergi oranları, kayıt dışı ekonomi, vergi denetim ve cezaları gibi faktörler ekonomik faktörleri, vergi bilinci, vergi ahlakı gibi faktörler ise ekonomik olmayan faktörleri oluşturmaktadır. Ayrıca yaş, cinsiyet, medeni durum gibi sosyo- demografik faktörlerde ekonomik olmayan faktörler içinde ele alınmıştır.

1.2.1. Ekonomik Faktörler

Vergi uyumunu etkileyen ekonomik faktörler başta vergi afları olmak üzere denetim ve cezalar, mükelleflerin ödeme gücü ve kayıt dışı ekonomi başlıkları altında ele alınmıştır.

1.2.1.1. Vergi Oranları

Vergi oranları vergiye gönüllü uyumu etkileyen önemli bir faktördür. Yapılan birçok araştırma göstermiştir ki, vergi oranları vergi uyumu üzerinde olumlu ya da olumsuz bir etkiye sahip olabilir. Ayrıca vergi oranlarındaki düşüşün mutlaka vergi uyumunda bir artışla, vergi oranlarındaki artışın da mutlaka vergi uyumunda bir azalışla sonuçlanmayacağı söylenebilir.²⁹ Örneğin Parkono, tarafından yapılan araştırma da vergi oranının vergi uyumu üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı belirlenmesine

²⁸ Aloys Prinz, Stephan Muehlbacher, Erich Kirchler, “The Slippery Slope Framework on Tax Compliance: An Attempt to Formalization”, *Journal of Economic Psychology*, Volume: 40, 2013,

²⁹ Mohd Rizal Palil, *Tax Knowledge And Tax Compliance Determinants In Self Assessment System In Malaysia*, (Doctora Thesis), The University Of Birmingham , 2010, s.184.

rağmen,³⁰ yapılan birçok deneysel araştırmada artan vergi oranlarının vergi kaçığına yol açtığı bulunmuştur. Kirchler, Hoelzl ve Wahl' a göre mükellefile vergi idaresi arasındaki güven, vergi oranlarının vergi uyumu üzerindeki etkisini belirlemede önemli bir role sahiptir. Mükellefile vergi idaresi arasında güven az olduğunda yüksek vergi oranları adaletsiz, güven yüksek olduğunda ise aynı vergi oranları adil olarak algılanmaktadır.³¹

1.2.1.2. Denetimler ve Cezalar

Denetim ve cezaların asıl amacı, bireyleri kanunlara uygun hareket etmeye yöneltmektir. Mükelleflerin bir gün denetlenebileceklerini düşünmeleri, vergi kanunlarına uyma eğilimlerini arttırmaktadır. Zira vergi denetimi ve cezalar, kanunlara aykırı davranarak vergisini doğru ve zamanında ödemeyen mükellefler için ciddi bir risk oluşturmaktadır. Doğru beyanı sağlayan ölçüt ise, riskin büyüklüğüdür.³²

Vergi denetimine ilişkin olarak Dublin, Greats ve Wilde tarafından Amerika' da 1977-1985 yılları arasında Amerikan gelir idaresi yıllık raporlarındaki verilere dayalı olarak eyaletler düzeyinde karşılaştırmalı olarak yapılan analizde, daha yüksek denetim oranlarının gelir vergisi beyanı üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Ayrıca söz konusu çalışmada denetim oranı arttığında vergi denetiminin dışsallık etkisi sonucu denetlenmeyen vergi mükelleflerinin de daha fazla vergi ödedikleri tespit edilmiştir.³³ Buna karşın Kirchler, Hoelzl ve Wahl tarafından yapılan çalışmada vergi denetimlerinin vergi uyumunu olumlu etkilemesi ihtimalinin zayıf olduğu bulunmuştur.³⁴

1.2.1.3. Ödeme Gücü

Mükellefin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen ekonomik faktörlerden biri ödeme gücüdür. Anayasanın 73. maddesinde belirtildiği gibi herkes ödeme gücüne göre vergilendirilmektedir. Ödeme gücü göstergeleri gelir-servet-harcamadır. Vergiler ise

³⁰ Thomas M. Porcano, "Correlates of Tax Evasion", *Journal of Economic Psychology*, Volume:9 No:1, 1988.

³¹ Kirchler, Hoelzl, Wahl, a.g.m., s.216.

³² Çelikkaya, a.g.m.

³³ Jeffrey A. Dubin vd., "Are We A Nation Of Tax Cheaters? New Econometric Evidence On Tax Compliance", *American Economic Review*, Volume:77, No:2, 1987, s.243-244.

³⁴ Kirchler, Hoelzl, Wahl, a.g.e., s.216.

gelir üzerinden, servet üzerinden ve harcama üzerinden alınan vergiler şeklinde ayrılmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergilerde gelir ve kurumlar vergisinin oranları, servet üzerinden alınan vergilerde motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi oranları, harcama üzerinden alınan vergilerde katma değer vergisi ve özel tüketim vergisinin oranları mükelleflerin vergiye karşı göstereceği tepkileri şekillendirmektedir. Örneğin; vergi sonrası alım gücü zayıflayan mükellef, önce lüks tüketimini daha sonra zorunlu tüketimini kısmak zorunda kalabilmektedir. Bu da mükellefin vergiye karşı tepki göstermesine neden olabilmektedir. Tepki türleri mükellef gruplarına göre farklılık göstermektedir. Örneğin; geliri artan mükellef gelir vergisinde bir üst dilime geçmemek için gelirini eksik beyan edebilir veya servet unsurlarını gizleyebilir ve vergi kaçırma yoluna gidebilir. Yapılan araştırmalar da bunu doğrular niteliktedir. Yani bireyin gelirinin artması daha fazla vergi kaçırmasına neden olabilmektedir.

1.2.1.4. Kayıt Dışı Ekonomi

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen bir diğer ekonomik faktör kayıt dışı ekonominin varlığıdır. Günümüzde kayıt dışılık ne yazık ki, az gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülke için büyük bir sorun haline gelmiştir. Bunun birçok nedeni bulunmakla birlikte en büyük nedeni ülkelerdeki karmaşık vergi mevzuatı ve yüksek vergi oranlarıdır. Kayıt dışılığın artmasıyla birlikte vergi gelirleri azalmaktadır. Vergi gelirlerindeki azalma kamusal faaliyetlerin devam etmesi için vergi oranlarının arttırılması ve yeni vergilerin konulması zorunluluğunu doğurmaktadır. Bu da kayıt dışılığı daha da arttırmakta, dürüst mükellefleri dahi bunaltıp vergiye uyumu azaltmaktadır. Kayıt dışı ekonomi ayrıca vergi kaçakçılığının yaygın olduğu ve vergi kaçırmanın hak ettikleri cezaları görmedikleri algısını yaratarak vergiye uyumu daha da olumsuz yönde etkilemektedir.

1.2.2. Ekonomik Olmayan Faktörler

1.2.2.1. Sosyo- Demografik faktörler

Vergi uyumunu etkileyen sosyo-demografik faktörler cinsiyet, mesleki çevre, medeni durum, gelir düzeyi, yaş ve eğitim olmak üzere altı başlık altında ele alınmıştır.

-Cinsiyet

Cinsiyet mükelleflerin vergi uyumuna ilişkin araştırmalarda bağımsız değişkenlerden birisidir. Vogel tarafından yapılan araştırmada kadınların vergi uyum düzeylerinin erkeklere göre daha yüksek olduğu bulunmuştur.³⁵ Yapılan bir başka araştırmada ise zaman içeresinde kadınların özgürleşmesiyle aradaki farkın kapandığı belirtilmiştir. Kadınların alışma hayatına katılmasıyla kadın ve erkek arasındaki vergi uyumsuzluğu giderek ortadan kalkmaktadır. Torgler ve Valev vergi kaçakçılığını da içeren illegal faaliyetlerde cinsiyet farklılığını ölçen araştırmalarında, kadınların, yolsuzluk ve vergi kaçağının meşru olmadığı konusunda önemli ölçüde görüş birliği içinde olduklarını tespit etmişlerdir.³⁶ Buna karşın Houston ve Tran tarafından yapılan araştırmada ise kadınların erkeklere nazaran daha fazla vergi kaçırma eğiliminde oldukları ve kadınların vergiye uyumlarının daha az olduğu belirlenmiştir.³⁷ Son olarak Collins ve Milliron tarafından yapılan araştırmada kadınların çalışma hayatına katılıp özgürleşmeleriyle vergi uyumu açısından kadın ve erkek arasındaki farkın giderek azaldığı belirtilmiştir.³⁸

-Mesleki evre

Mükelleflerin mesleklerinin vergi uyumu üzerindeki etkisi farklıdır. Yapılan çalışmalarda çok farklı sonuçlara ulaşılmıştır. Vergi uyumu mesleğin türüne göre farklılaşmaktadır. Mükellefler arasında giderlerini olduğundan fazla, gelirlerini olduğundan az göstermeye imkân veren fırsatlar açısından farklılıklar vardır. Örneğin; serbest meslek sahipleri, vergileri kaynaktan kesilen çalışanlara nazaran daha fazla vergiden kaçınma fırsatına sahiptir.³⁹ Aitken ve Bonneville yaptıkları araştırmada, serbest meslek sahiplerinin vergi kaçırma konusunda diğer mükelleflere nazaran daha fazla fırsatları olduğunu ifade etmişlerdir.⁴⁰ Houston ve Tran tarafından yapılan

³⁵ Joachim Vogel, "Taxation and Public Opinion in Sweden: An İnterpretation of Recent Survey Data", *National Tax Journal*, Volume:27, 1974.

³⁶ Benno Torgler, Neven T. Valev, "Gender and Public Attitudes Toward Corruption and Tax Evasion", *Contemporary Economics Policy*, 2010, Volume:28, No:4.

³⁷ Jodie Houston, Alfred Tran, "A Survey of Tax Evasion Using the Randomized Response Technique", *Adv. Taxtion*, Volume:13, 2001.

³⁸ Collins, J. H., Milliron, V. C., Toy, D. R., "Determinants of Tax Compliance: A Contingency Approach", *Journal of the American Accounting Association*, Volume:14, No:2, 1992.

³⁹ Harold M. Groves, "Empirical Studies of Income Tax Compliance", *National Tax Journal*, December: 1958, s.294.

⁴⁰ Sherrie S. Aitken, Laura Bonneville, *A Genaral Taxpayer Opinion Survey*, Washington, DC:İnternal Revenue Service, 1980.

araştırmada ise vergi kaçığının önemli bir bölümünün serbest meslek kazancı sahibi olanlardan kaynaklandığı belirtilmiştir.⁴¹

Scholz tarafından yapılan diğeri bir araştırmada da mükellefin içinde bulunduğu mesleki çevrede vergi kaçırma eğiliminin yüksek olmasının mesleki çevredeki diğeri mükelleflerin de azim ve şevkini kırarak vergiye uyumlarının azalmasına neden olduğu belirtilmiştir.⁴²

-Medeni Durum

Mükelleflerin vergiye uyumları medeni durumlarına göre farklılık göstermektedir. McGee' nin "Dünya Değerler Araştırmaları" ndan yararlandığı çalışmasına göre vergiye uyum konusunda ilk sırada dul kadınlar ikinci sırada evliler, üçüncü sırada ayrılmış fakat evli gibi yaşayanlar, dördüncü sırada bekârlar veya hiç evlenmemiş olanlar ve en son sırada ise boşanmışlar yer almaktadır.⁴³ Güney Afrika için yapılan benzer bir çalışmada ise, boşanmış kişilerin vergi kaçakçılığına en fazla karşı çıkan grup olduğu bunu evli bireylerin ve boşanmış kadınların takip ettiği belirtilmiştir.⁴⁴

Ayrıca Marsha ve Joel tarafından ABD' de sosyo-demografik faktörlerin vergi uyumu üzerindeki etkisi konusunda yapılan çalışmada, evli çiftlerin bekârlara oranla daha fazla giderlerinin olması ve eğer varsa çocuklarla birlikte bu masrafların daha da artması nedeniyle bekârlara nazaran daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğu sonucuna varılmıştır. Yine aynı çalışmada erkeklerin kadınlara oranla daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğu ve gençlerin ise yaşlılara oranla risk alma güdülerinin daha yüksek olması nedeniyle vergi kaçırma konusunda daha istekli oldukları belirlenmiştir.⁴⁵

⁴¹ Houston and Tran, a.g.e.

⁴² John Karl Scholz, "The Earned Income Tax Credit: Participation, Compliance, and Antipoverty Effectiveness", *National Tax Journal*, Volume:47, No:1, March, 1994, s.75.

⁴³ Robert W. McGee, *The ethics of tax evasion. Perspectives in theory and practice*, New York: Springer, 2012.

⁴⁴ Robert W. McGee, Geoff A. Goldman, 'Ethics and tax evasion: A survey of South African opinion' In: *The Ethics Of Tax Evasion. Perspectives In Theory And Practice*, ed. McGee, R.W., New York; London: Springer, 2012.

⁴⁵ Marsha Blumenthal, Joel Slemrod, "The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A second Look After Tax Reform", *National Tax Journal*, Volume:45, No: 2, July, 1992.

-Gelir Düzeyi

Sosyo-demografik faktörler içinde gelir düzeyi vergiye uyumu belirleyen faktörlerden bir diğeridir. Vergi uyumuna yönelik teorik modellerin büyük bir kısmında gelir düzeyi arttıkça vergi kaçakçılığının arttığı ifade edilmektedir. Witte ve Woodbury tarafından yapılan çalışmada, orta gelir düzeyine sahip olanların vergiye daha fazla uyumlu oldukları buna karşın düşük ve yüksek gelirlilerin daha az uyumlu olduğunu ifade edilmiştir.⁴⁶ Houston ve Tran ise yaptıkları çalışmada ankete katılanların verdikleri cevaplara göre düşük gelir düzeyinde olanların giderlerini daha fazla gösterdikleri için yüksek gelir grubundakilere nazaran vergi uyumlarının daha az olduğu ifade etmiştir.⁴⁷

-Yaş

Mükelleflerin vergi uyumları yaş faktörüne göre değişiklik göstermektedir. Jackson ve Milliron, vergi uyumuna yönelik araştırmaları analiz ettikleri çalışmada, yaşlı mükelleflerin gençlere göre vergi uyum konusunda daha istekli oldukları sonucuna ulaşmıştır. Çalışmaya göre genç mükelleflerin yaşlılara göre risk alma güdüsünün yüksek olması, vergi uyumu konusunda daha isteksiz olmalarına neden olmaktadır.⁴⁸ Orviska, ahlaki yükümlülüklerle ilişkin hassasiyetlerin daha az gelişmiş olmasından dolayı daha genç vergi mükelleflerinin vergi uyumlarının daha düşük olduğunu vurgulamıştır.⁴⁹ Richardson ve Sawyer'e göre yaş vergiye yönelik tutumlar üzerinden direk bir etkiye sahip değildir. Bununla birlikte yaşa göre kişiler dolaylı riskler için farklı eğilimlere sahiptir. Daha yaşlı bireyler en az riskten kaçınan mükelleflerdir. Bu nedenle vergiye daha fazla uyum gösterirler.⁵⁰ McKerchar, daha genç vergi mükelleflerinin vergiye yönelik uyumunun az olmasının sebebi vergisel yükümlülüklerin daha az bilincinde olmalarına bağlamıştır.⁵¹ Richardson ve Sawyer

⁴⁶ Ann d. Witte, Diane F. Woodbury, "The Effects of Tax Laws and Tax Administration on Tax Compliance: The Case of the U.S. Individual Income Tax", *National Tax Journal*, Volume:38, No:1, 1985.

⁴⁷ Houston, Tran, a.g.e.

⁴⁸ Collins, Milliron, Toy, a.g.m.

⁴⁹ Marta Orviska, John Hudson, "Tax evasion, civic duty and the law abiding Citizen", *European Journal of Political Economy*, Volume:19, No:1, 2002.

⁵⁰ Maryann Richardson, Adrian J. Sawyer, "Taxonomy Of The Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems And Prospects", *Australian Tax Forum*, Volume: 16, No:2, 2001. s.137.

⁵¹ Margaret Anne McKerchar, *The Impact of Complexity Upon Unintentional Noncompliance for Australian Person Income Taxpayers*, (Doctora Thesis), Sydney: University of New South Wales, 2002.

tarafından yapılan çalışmaların büyük çoğunluğunda yaşlı mükelleflerin gençlere göre daha uyumlu olduğunu belirtmiştir.⁵²

-Eğitim

Eğitim vergiye yönelik kararları belirlemede önemli rol oynamaktadır. Song ve Yarbrough, yaptıkları araştırma sonucunda eğitim düzeyi ile vergi kaçakçılığı arasında negatif bir ilişkinin olduğu sonucuna varmışlardır. Yüksek eğitimliler vergi kaçakçılığı konusunda düşük eğitimlilere göre daha fazla bilgiye sahiptirler. Dolayısıyla yüksek eğitimliler düşük eğitimlilere göre daha fazla vergi kaçırma eğilimindedirler.⁵³ Grott vd. ise yaptıkları çalışmada eğitim seviyesi yüksek olanların vergi kaçırma konusunda daha fazla teknik bilgi ve beceriye sahip olduklarını bundan dolayı vergi kaçırma konusunda düşük eğitimlilere göre daha istekli olduklarını ortaya koymuşlardır.⁵⁴

1.2.2.2. Psikolojik Faktörler

Vergi psikolojisi; vergi ile ilgili olarak hem bireysel hem de toplumsal psikolojik olayları araştırır ve inceler. Vergi karşılıksızdır. Dolayısıyla ödenen vergi karşılığında bir fayda elde edilmez. Bundan dolayı vergilerin alınması mükellefleri çeşitli davranışlara iter. Bu davranışlar bazen vergiden kaçınma bazen de vergi kaçakçılığı şeklinde olabilmektedir. Bu ise vergi kayıp ve kaçığının artmasına neden olmaktadır.⁵⁵

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Dolayısıyla vergi kayıp ve kaçaklarıyla mücadelede hukuki ve idari tedbirler almak her zaman yeterli olmaz. Vergi bilincinin tüm topluma aşılması gerekir. Vergi kaçırmanın topluma karşı işlenmiş bir suç olduğunu, defter ve belge düzenine uymayan, vergi kaçırmayı meziyet kabul eden bir anlayışın vatandaşlık bilinciyle bağdaşmadığı daha küçük yaşlarda bireylere iyi bir şekilde anlatılmalıdır. Vergi psikolojisi, vergi ahlakının ve bilincinin belirlenmesinde önemlidir. Vergi bilincinden yoksun bir toplumda iyi bir

⁵² Richardson, Sawyer, a.g.m., s.137.

⁵³ Young-dahl Song, Tinsley E. Yarbrough, "Tax Ethich and Taxpayer Attitudes: A Survey" *Public Administration Review* Volume: 38, No:5, 1978.

⁵⁴ Wim Groot, Maassen H. van den Brink, "The effects of education on crime" *Applied Economics*, Volume:42, 2010.

⁵⁵ Doğan Şenyüz, *Vergilemede Yükümlü Psikolojisi*, Bursa, 1995, s.5.

vergi ahlakının olması da beklenemez. Vergiye gönüllü uyumun artırılması sadece hukuki ve idari açıdan cezaların artırılması ya da yeni cezaların getirilmesiyle mümkün değildir. Konunun sosyo-psikolojik yönünün de ele alınması büyük önem taşımaktadır.⁵⁶ Vergiye gönüllü uyumu belirleyen psikolojik unsurlar vergi bilinci ve vergi ahlakı şeklinde ikiye ayrılmaktadır.

-Vergi Bilinci

Vergi bilinci, bireylerin ödedikleri vergileri neden ödediklerinin ya da vergilerin kendilerinden neden alındığının farkındalığında olmalarıdır. Vergi mükellefleri ödedikleri vergilerin nereye gittiğini nerelere harcandığını bilmek isterler. Vergi bilincinin oluşması için devletin de yapması gerekenler vardır. Örneğin; vergi mevzuatının açık, anlaşılır ve şeffaf olması, yapılan kamu harcamalarının açıklık ve şeffaflık ilkeleri gereği kamuoyuna doğru şekilde açıklanması, mükellef haklarının gözetilmesi gibi.

Vergi bilinci toplumdaki ahlaki ve sosyal değişimlerden etkilenen bir olgudur. Toplum bireylerinin devletten memnuniyetsizlikleri, vergi gelirlerinin kamu hizmetleri için harcanmaması, mükelleflerin vergi yükünün adil dağıtıldığına inanmaması, vergi idaresi ve yargısına güven duyulmaması gibi etkenler vergi bilincinin azalmasıyla birlikte vergiye gönüllü uyumun azalmasına da neden olmaktadır. Yapılan araştırmalara göre vergi bilincinin yüksek olduğu toplumlarda vergiye gönüllü uyum ve vergi gayreti artışıyla birlikte vergi gelirleri de artış göstermektedir.⁵⁷

-Vergi Ahlakı

Vergi ahlakı, mükelleflerin vergilerini yasaya uygun olarak ödemeleri konusunda devletle aralarındaki ilişkiyi belirleyen davranış normları olarak tanımlanmaktadır.⁵⁸ İçsel bir motivasyondur. Yani herhangi bir baskı veya zorlama olmaksızın bireyin tamamen kişisel yapısıyla, bulunduğu ve yetiştiği çevreyle, dini duygularıyla bir bütün olarak vergiye uyum göstermesidir. Vergiye gönüllü uyumun

⁵⁶ Coşkun Can Aktan “ Vergi Psikolojisinin önemi”, <http://www.canaktan.org/> (18.09.2017)

⁵⁷ İbrahim kumluca , “ Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:180, Eylül, 2003, s.94-95.

⁵⁸ Coşkun Can Aktan, “Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi”, *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* Ed.:Aktan Coskun C., Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural, Seçkin Yayınevi, 1.Baskı, Ankara 2006, s.150.

sağlanmasında vergi ahlakı oldukça önemli bir olgudur. Torgler, Schaffner ve Macintyre t yaptıkları çalışmada vergi ahlakının gelişmiş olduğu ülkelerde vergi denetimleri düşük bile olsa vergi uyumunun azalmadığını vurgulamışlardır.⁵⁹

Vergi ahlakının şekillenmesinde birçok faktör rol oynamaktadır. Bunlardan birisi ve en önemlisi, vatandaşların devleti, siyasal iktidarı ve vergi yönetimini algılama biçimleridir. Vergi mükellefleri her açıdan mükemmel bir insan olsa da diğer birçok ekonomik ve sosyal konuda ahlaklı davranırsa da, devlete, siyasal iktidara ve vergi yönetimine veya benzeri merkezi yönetim birimlerine olumsuz tutum taşıyorlarsa, vergiler konusunda ahlaklı tutum içersinde olmayabilirler. Bu nedenle toplumda vergi ahlakının sağlanması için devletin ve kurumlarının iyi anlatılması ve içsel bütünlüğün sağlanması gerekir.⁶⁰

Vergi ahlakı ve vergi bilinciyle alakalı yapılan çalışmalara baktığımızda; Bayraklı vd. tarafından 2004 yılında Türkiye genelinde 481 kişi üzerinde yapılan anket çalışmasında “Devlet tarafından toplanan vergiler akıllıca kullanılarak bana hizmet olarak geri dönmektedir” ifadesine katılımcıların % 76’ sının katılmadığı belirtilmiştir.⁶¹ Çiçek tarafından 2006 yılında İstanbul’ da yapılan anket çalışmasında ankete katılanların % 63,3 ü vergi idarelerinin kendilerine yaklaşımlarını olumsuz bulduklarını belirtmişlerdir.⁶² Çetin tarafından Manisa ilinde yapılan anket çalışmasında ise ankete katılanların % 91,1 i vergi sisteminin adil olmadığını belirtmişlerdir.⁶³

Vergi ödemek her ne kadar vatandaşlık görevi olsada bu konuda tek sorumlu vatandaş değildir. Devletinde bu konuda sorumluluğu bulunmaktadır. Devletin vergi konusunda vatandaştan beklentileri olduğu kadar vatandaşında devletten bu konuda beklentileri vardır. Vatandaşlar vergi yönetiminden, vergi oranlarının aşırı derecede yüksek olmaması, toplanan vergilerin en uygun yerlere ve maksimum özen gösterilerek harcanması, vergi adaletinin sağlanması, vergilerin mükelleflerin ekonomik olarak en

⁵⁹ Benno Torgler, Markus Schaffner, Alison Macintyre, “Tax Compliance, Tax Morale and Governance Quality”, International Studies Program, Working Paper, 2007.

⁶⁰ Mehmet Tosuner, İhsan Cemil Demir, “Toplumsal bir olgu olarak Vergi ahlakı”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı:3, 2007, s.14.

⁶¹ H. Hüseyin Bayraklı, Naci Tolga Saruç, İsa Sağbaş “Vergi kaçırmaı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları” Türkiye Maliye Sempozyumu, Uludağ Üniversitesi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2004.

⁶² Halit Çiçek, *Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)*, İSMMM Yayını, No:65, İstanbul, 2006.

⁶³ Güneş Çetin, “Vergi Aflarının Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi” *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Calal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Cilt:14 Sayı:2, Manisa, 2007.

uygun döneminde tahsil edilmesi, vergi idaresinin kendilerine iyi niyet ve anlayışla yaklaşması gibi beklentiler içindedirler. Şüphesiz herkesi tek tek memnun etmek mümkün değildir. Fakat, toplumun büyük bir çoğunluğunun kabul ettiği düzenlemeler ve uygulamalar ile vergileme ahlakının var olduğunu hissettirmek mümkündür.⁶⁴

1.2.2.3. Siyasi Faktörler

Bireylerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyebilecek siyasi faktörlere bakıldığında öncelikle vatandaşların hükümetten beklentileri, ödedikleri vergilerin karşılığında kendilerine yeterli kamu hizmetinin sunulmasıdır. Hükümetin aldığı her türlü ekonomik, sosyal ve siyasal karar vatandaşların vergiye uyumunu etkilemektedir. Bunun yanında vergi idaresi ve vergi sistemine bakış, vergilerle ilgili çıkarılan kanun ve yönetmelikler de vergiye uyumu etkilemektedir. Alınan siyasi kararlar bireyler tarafından benimsenirse, kişilerin vergiye karşı olumlu tavır takınmalarını sağlayacak, aksi durumda ise vergiye karşı direnç gösterme eğilimi içerisinde olacaklardır. Aynı şekilde vergi sisteminin adaletsiz olduğunun düşünülmesi, vergi kanunlarının ve yönetmeliklerinin bireyler tarafından anlaşılabilir derecede karışık olması, bireylerin vergiye gönüllü uyum konusunda olumsuz tavır takınmalarına neden olacaktır.⁶⁵

1.2.2.4. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Vergi sisteminin karmaşıklığı mükellefleri bazen isteyerek bazen istemeyerek de olsa, doğru beyanda bulunmamaya yönlendirmektedir. Mükellefler vergi kanunlarının karmaşık olduğu düşüncesinde iseler bu, onların uyum derecesini etkileyebilmektedir. Kanunların karmaşıklığı denetmenler ve yargı organları için de güçlükler doğurmaktadır. Böyle bir durumda bilgisiz ve yetersiz denetmenlerin düşük beyanı ortaya çıkarmaları ve cezalandırmaları güçleşmektedir. Bunun mükellefe yansımaları ise bazı gönüllü uyum davranışlarının cezalandırılması ve indirimden yararlanması gereken mükelleflerin indirimden yararlanamamasıdır.⁶⁶

1.2.2.5. Vergi İdaresi Mükellef İlişkisi

⁶⁴ Tosuner, Demir, a.g.m., s.15.

⁶⁵ Mustafa Taytak, “İlköğretim II.Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”, Uşak Üniversitesi, İİBF, *Maliye Dergisi*, Sayı:158, Ocak-Haziran, 2010, s.500.

⁶⁶ Ali Çelikkaya, “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler”, <http://www.akademi.org/makaleler/achelikkaya-1.htm> (25.10.2017)

Mükelleflerin vergiye uyumu vergi mevzuatından ve vergi sisteminden etkilendiği gibi vergi idaresinin mükelleflere olan yaklaşımından da etkilenmektedir. Vergi idaresinin mükellefe karşı adil ve tarafsız bir anlayışla yaklaşması idare- mükellef ilişkilerinin karşılıklı güven ortamında şekillenmesini, mükelleflerin kendilerine adil ve objektif olarak yaklaşıldığı anlayışını meydana getirmektedir. Böyle bir durumda vergiye uyum artmaktadır. Fakat aynı şartlara sahip kişi ve kurumlara farklı uygulamalarla yaklaşıldığında veya bu duruma ilişkin tartışmalı bir durum oluşturulduğunda vergi mükellefleri, vergiye karşı bir direnç göstermekte ve fırsat bulduğu ölçüde vergiden kaçınma yolları arayarak kayıt dışı kalmayı tercih edebilmektedir.⁶⁷

1.2.2.6. Vergi Adaleti Algısı

Toplum üyelerinin müspet adalet algıları olumlu davranışlara yol açmakta olup, bu davranışların yansımalarını, yurttaşların kendilerini toplumun değerli ve saygın bir bireyi olarak hissetmelerinde, devlete ve topluma olan güven duygularının yükselmesinde, hukuki sisteme ve vergilendirmeye gönüllü uyum sağlamalarında görmek mümkündür.⁶⁸ Vergi adaleti algısı vergi uyumunu etkileyen geniş bir kavramdır. Çalışmanın ilerleyen kısımlarında bu konuya ayrıntılı değinilecektir.

1.2.2.7. Vergi Afları

Vergi uyumunu etkileyen bir diğer önemli faktör vergi aflarıdır. Vergi aflarının vergi uyumunu etkileme düzeyi afların çıkarılma sıklığı ile ters orantılıdır. Vergi afları kamu gelirlerini kısa dönemde artıran, yargının dosya yükünü hafifleten ve hazineye gelir sağlayan bir uygulama olsada afların sürekli hale gelmesi vergi mükelleflerinin af beklentilerini artırarak vergiye uyumu azaltmakta ve adaletsizliğe yol açmaktadır. Vergi aflarına çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrıntılı olarak değinilecektir.

⁶⁷ Fevzi Devrim, Timur Turgay, "Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde İdare-Mükellef Etkileşimi ve Bağlı Etkileşenlerinin Rolü", *E-yaklaşım*, Haziran, 2004, Sayı: 11. s.828.

⁶⁸ M. Hanefi Topal, *Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı Türkiye Üzerine Bir Araştırma*, (Doktora Tezi), Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2011, s.105.

2. VERGİ ADALETİ ALGISI

2.1. Adalet Algısı ve Vergi Adaleti Algısının Belirleyicileri

Günümüz toplumlarında adalet mutlak ölçüleri olmayan izafi bir kavramdır. Kesin ve net bir tanımının olmamasıyla birlikte eşitlik ve hakkaniyet gibi farklı kavramların yerine de kullanılabilir. Adalet konusundaki değerlendirmeler bireysel olarak veya yaygın kanaatlere göre yapılmaktadır.⁶⁹ Örneğin Platon' a göre adalet, en üst düzeydeki uyumlu bir düzen anlamında, en yüce ve kapsamlı bir erdem, insanın ve devletin temel davranış kuralıdır. Aristoteles, adaletin tanımladığı erdemın eşitlik ve ölçülülük anlamını taşıdığını ileri sürmüştür. Sigmund Freud, medeniyetin ilk şartının adalet olduğunu belirtmiştir. Yine Platon'a göre adalet, her kişiye borçlu olunanı vermektir. Alman filozof Kant ise adaletle ilgili “ şerefli yaşa, kimseye zarar verme, herkese payına düşeni ver” sözüyle herkese payını ver diyerek adalet kavramına vurgu yapmıştır.⁷⁰

Adalet kesin ve mutlak bir kavram olmamakla birlikte toplumu oluşturan bireylere göre farklı anlamlarda yorumlanmaktadır. Adalet duygusunun toplumda yerleşmesi birey ve devlet ilişkilerinin sağlıklı temeller üzerine kurulabilmesinde öncelikle dikkate alınması gereken hususların başında gelmektedir. Bir toplumdaki insanların adalet kavramını algılayış biçimleri devlete ve devlet politikalarına karşı bakış açılarını şekillendirmektedir. Bu algı bazen devletin vergi politikalarına yönelik alacağı kararlarda da etkili olabilmektedir. Özellikle çağdaş vergi hukuku sistemine sahip ülkelerde, halkın vergiye yönelik algı ve tutumları, vergi politikası kararlarının alınmasında dikkate alınan hususların başında gelmektedir. Devletin bireylere yönelik tutumları ve bireylerin devlet politikalarına yönelik bakış açıları karşılıklı bir ilişkiyi var etmektedir. Bu karşılıklı ilişki çerçevesinde bazen siyasi kararlar toplumsal davranışların şekillenmesine etki ederken bazende toplum bireylerinin devlete olan bakış açıları siyasi iradenin alacağı kararları şekillendirmektedir. Bir toplumdaki insanların adalet kavramını algılayış biçimleri devlete ve devlet politikalarına karşı bakış açılarını şekillendirmektedir. Adalet üzerine hemen her disiplinin kendi içinde farklı tartışmaları barındırdığı, husus ile ilgili pek çok görüşün ve teorinin ortaya

⁶⁹ Cuma Çataloluk, “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları” Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008, <http://dergisosyalbil.selcuk.edu.tr/susbed/article/viewFile/364/346> (16.10.2017)

⁷⁰ Adalet nedir? <https://www.msxllabs.org/forum/hukuk/83063-adalet-nedir-adalet-kavrami-hakkında.html> (16.10.2017)

konulduğu görülmekle birlikte, günümüzde evrensel bir adalet uzlaşısının henüz sağlanamadığını belirtmek gerekmektedir. Adaletin nasıl tesis edileceği, hangi araçların kullanılacağı ve bu araçların nasıl tasarlanacağı konunun teknik yönüyle ilgilidir. Oysa beraber ele alınmaya gayret edilen adalet algısı konunun psikolojik yönünü vermektedir. Bu kısımda adalet algılamalarıyla ilgili eşitlik ve dağıtım adaleti teorilerine yer verilmektedir.⁷¹

2.1.1. Eşitlik Teorisi

Adalet algısı konusunda yapılan ilk çalışma 1960' lı yıllarda Stacy Adams' ın ortaya attığı **eşitlik teorisine** dayanmaktadır. Teoriye göre, çalışanların iş ilişkilerinde, kaynaklara erişim noktasında eşit muamele görme isteğinde oldukları ve bu isteğin motivasyonu etkilediğini belirtmektedir. Teori dört temel kavrama dayanır:⁷²

1. Paydaş: Eşitliği ya da eşitsizliği algılayan insan.

2.Karşılaştırma: Yapılan işlere karşılık verilen ödüller anlamında bireyin karşılaştırma yaptığı diğer bireyler ya da gruplar.

3.Girdiler: İnsanın işine taşıdığı bireysel özellikler. Yaş, tecrübe, mesai, cinsiyet.

4.Çıktılar: Kişinin işten elde ettiği; ücret, itibar, makam, ödül. Adams' a göre insanın motivasyonu, çalıştığı ortamla ilgili olarak algıladığı eşitlik ya da eşitsizliğe bağlıdır. İnsan kendi gayretinin sonucu ile başkalarının gayretlerinin sonuçlarını karşılaştırır. Algıladığı her eşitsiz durum, eşitsizliği giderecek davranışı göstermesi ile sonuçlanır. Burada vurgulanması gereken husus; eşitsizlik konusunda, oranlar arasında gerçekten bir fark olup olmadığı değil, karşılaştırmayı yapan insanın algılayış biçimidir. Eşitsizliği giderecek davranışlar ise; gayretin değiştirilmesi, sonucun değiştirilmesi, gayret ve sonuç tanımlarının değiştirilmesi, iş terk etme, başkalarının gayretlerini azaltmaya zorlama, karşılaştırma kriterlerini değiştirme olarak sayılabilir.

Bu durumu şöyle yorumlamak mümkündür. Şayet bir çalışan hak ettiğinden veya aynı işi yapan diğer mesai arkadaşlarından az ödeme aldığını düşünüyorsa yani kendisine adil davranılmadığı algısını taşıyorsa, kendisini diğer çalışanlarla kıyaslayarak, bu kişi işletmeye ve hatta diğer çalışma arkadaşlarına karşı düşmanlık gösterebilir. Ayrıca eşitlik teorisini sadece maaş ve ödemeler olarak da düşünmemek

⁷¹ Topal, a.g.t., s.104-105.

⁷² <https://kisiselbasari.com/motivasyon-kavrami-ve-motivasyon-teorileri.html> (19.10.2017)

gerekir. Örneğin bir çalışanın almış olduğu itibar, makam, sosyal haklar, tanınırlık veya sadece övgü bile eşitlik teorisine göre değerlendirilebilir.⁷³

Eşitlik teorisi vergilendirme bağlamında değerlendirildiğinde;

1. Paydaş: Devlet ve vergi mükellefleri
2. Karşılaştırma: Ödenen vergilere karşılık verilen ödüller anlamında bireyin karşılaştırma yaptığı diğer bireyler ya da gruplar,
- 3.Girdi: Mükellefler tarafından ödenen vergiler ve vergi cezaları,
- 4.Çıktı: Devletin sunduğu kamu harcamaları yada geniş anlamda kamu mallarından elde edilen faydaların toplamı.

Eşitlik teorisine göre vergilerin adil olduğuna yönelik algı, vergi mükelleflerinin ödedikleri vergi miktarı ile kamu mallarından elde ettikleri faydaların birbirine eşit olduğu durumda ortaya çıkmaktadır. Şayet vergi mükellefleri, ödedikleri vergilere eşdeğer fayda elde edemedikleri inancına sahip olursalar bu karşılıklı değişimi adaletsiz algılayacaklardır. Yine mükelleflerin vergilendirmeye yönelik adalet yargılarında etkili olan bir diğer husus, vergi karşısında ekonomik açıdan aynı statüde bulunan mükelleflerin, devletle olan ilişkilerini grup düzeyinde değerlendirmeleri sonrasında nasıl bir yargıya vardıklarına ilişkindir. Burada mükelleflerin değerlendirme sonrası ulaşacakları adalet yargılarına etki eden en önemli faktör, vergi yükünün grup içerisinde nasıl dağıtıldığıdır. Vergi yükü, kişilerin vergilendirme sonrasında gelir, servet ve harcamalarında meydana gelen azalışın miktarını ya da oranını ifade etmektedir. Ekonomik kaynaklar açısından aynı statüde bulunan mükellefler arasında vergi yükünün dağılımı eşit miktarda ya da oranda değil ise mükellefler vergilendirmenin adil olmadığı yönünde bir algı içerisine girmektedirler. Mükellefler muhatap olduklarını düşündükleri eşitsizliği ortadan kaldırmak amacıyla çoğu zaman vergiye uyum göstermeme gibi bir tepki içerisine girebilmektedirler.⁷⁴

2.1.2. Dağıtım Adaleti Teorisi

Adalet algısını açıklayan bir diğer teori **Dağıtım Adaleti Teorisi**'dir. Dağıtımsal adalet veya diğer ifadesiyle adil dağıtım kavramı Adams'ın Eşitlik Teorisine (1965)

⁷³ Bilişim Sistemleri ve Eşitlik Teorisi, <http://ybsansiklopedi.com/wp-content/uploads/2014/10/YBS-Ansiklopedi-Ekim-p17-20.pdf> (19.10.2017)

⁷⁴ Topal, a.g.t., s.107.

dayanmaktadır. Teoriye göre, insanlar elde ettikleri kazanımları diğer bireylerin kazanımlarıyla mukayese ederler. Bu mukayese adilliği sorgulayan bir bakış açısı ile yapılır. Çaba, eğitim, deneyim, emek, statü, yaş vb. öğeler iş görenin katkılarıdır. Kazanımlar ise; ücret, terfi, ödül, sosyal haklar, önemli kararlara katılma vb. olarak açıklanır. İş görenin kazanımlarını diğer bireylerin kazanımlarıyla karşılaştırıp, bunlar arasında adillik olup olmadığını incelemesidir. Bu inceleme bireyi tatmin etmez ve bir eşitsizlik duygusu yaratırsa birey takım davranışlarına yönelecektir. Dağıtım adaleti hakkaniyet, eşitlik ve ihtiyaç şeklinde üç faktör dikkate alınarak oluşmaktadır. Bunlar;⁷⁵

Hakkaniyet ilkesi; ödül ve kazanımlar iş görenlerin örgüte ve yönetime yaptıkları yatırıma göre dağıtılmalıdır ve iş görenlerin çabası ile uyumlu olmalıdır.

Eşitlik ilkesi; iş görenlerin emeğine bakılmadan eşit şekilde yapılmalıdır ve ödüllendirmede herkes eşit fırsatlara sahip olmalıdır.

İhtiyaç ilkesi; ödüller ve elde edilen kazanımlar, iş görenin ihtiyaçlarına veya mutluluğuna göre dağıtılmalıdır.

Bu durumu şu şekilde yorumlamak mümkündür. Birey dağıtım sürecinde kendisine adil davranıldığıyla ilgili bir yargıya varmak için yöneticilerin yaklaşımlarını ya da benzer işletmelerde diğer bireylerin elde ettikleri kazanımları dikkate alır. Sonuçta bir adaletsizlik hissettiğinde işle ilgili verimi azalacak, işe devam sürecinde sıkıntılar meydana gelecek ve başka işler aramaya başlayacaktır. Bulamaz ve o işte çalışmaya devam ederse işi ve işvereni olumsuz etkileyecek ve zarara uğratacaktır.

Bu durum vergilendirme bağlamında değerlendirildiğinde, bireyler kamusal mallardan elde ettikleri faydayı diğer bireylerin faydalarıyla mukayese ederler. Bu karşılaştırma adilliği sorgulayan bir bakış açısıyla yapılır. Bireyin kamu finansman ihtiyacına katkısı ödediği vergilerdir. Buna karşılık elde ettiği kazanımlar ise kamu mallarından elde ettikleri faydaların toplamıdır. Dolayısıyla teoriye göre birey, kazanımlarını diğer bireylerin kazanımlarıyla karşılaştırıp, bunlar arasında adillik olup olmadığını inceler. Adil olduğu algısı varsa birey vergiye uyum göstermeye devam eder. Şayet birey bir adaletsizlik hissederse vergi uyumsuzluğuna yönelecektir.

Hakkaniyet ilkesine göre, bireyin kamu finansman ihtiyacına verdiği katkı ile kamu mal ve hizmetlerinden elde ettiği fayda birbirine denk olmalıdır. *Eşitlik ilkesine göre ise,* bireylerin kamu finansman ihtiyacına verdiği katkıya bakılmaksızın herkes

⁷⁵ Zeki Yüksekbilgili, Zeynep Hatipoğlu, “Kuşaklara Göre Örgütsel Adalet Algısı”, *Gaziantep University Journal of Social Sciences*, Cilt:14, No:2, 2015, s.405.

aynı ölçüde fayda sağlamalıdır. Örneğin; 10 birim vergi ödeyen bireyde 100 birim ödeyen bireyde devlet hastanesinden eşit şekilde faydalanmalıdır. *İhtiyaç ilkesine göre* ise, kamu gelirleri bireylerin verdikleri katkılara bakılmaksızın ihtiyaçlarına göre dağıtılmalıdır.

Eşitlik teorisine göre vatandaşların ödedikleri vergi ile bu ödeme sonucu elde ettikleri kamusal fayda birbirine eşitse dağıtım adil kabul edilmektedir. Oysa Eşitlik ilkesine göre bireyin kamu finansman ihtiyacına verdiği katkı önemli değildir. Önemli olan herkesin eşit derece fayda elde etmesidir.

Dağıtım adaleti teorisinde ele alınan kavramlardan biri de **yatay ve dikey eşitlik** ya da **adalettir**. Bir vergi sisteminin adalete katkıda bulunabilmesi için durumları aynı olan mükellefler aynı şekilde vergilendirilmelidir. Ödeme güçleri aynı olan mükelleflerin aynı tutarda vergi ödemesine *yatay adalet* denir. Eğer bir vergi mükellefi bir diğerinden daha yüksek bir ödeme gücüne sahipse daha fazla vergi ödemesi ise *dikey adalet* olarak kabul edilir. Dikey adalet az kazananın az, çok kazananın çok vergi alınmasını gerektirir. Dikey adalet gelirleri ve servetleri yüksek olan mükelleflerin düşük olanlara oranla daha fazla vergi ödemesi ile gerçekleşir. Yatay adalet ise aynı durumda olan kişilerin aynı oranlarda vergilendirilmesidir. Bir vergi sistemi hem yatay adaleti, hemde dikey adaleti sağlayabiliyorsa vergi adaleti sağlanmış kabul edilir. Eşitlik ile adalet günlük dilde aynı anlamda kullanılabilir. Ancak farklı olanlara eşit davranmak adaleti sağlamaz. Diğer bir anlatımla, eşitliği sağlamak adaleti sağlamayabilir. Örneğin, vergilemede dikey adaleti sağlamak için farklı ödeme gücü olanlara eşit davranılmaması gerekmektedir.⁷⁶

Dağıtım adaletinin eşitlik ve ihtiyaç ilkelerine göre, kişilerin ödedikleri vergi ile elde ettikleri faydaların birbirine eşit olması, her durumda şart değildir. Adalet açısından ya sisteme yapılan girdiyi ifade eden vergilerin tutarı ihtiyaca göre düzenlenmelidir ya da sistemin çıktısını ifade eden kamu mallarından faydalanma düzeyinin, ihtiyacı karşılayacak şekilde ayarlanması gerekmektedir.⁷⁷

Dağıtım adaleti teorisinin vergilendirme konusundaki bir diğer konusu **Cezalandırıcı Adalet** kavramıdır. Ceza adaleti meselesi vergi uyumu konusunda üzerinde nadiren durulan bir konu olmuştur. Vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü bir şekilde uyum gösterebilmeleri için adil bir vergi sisteminin olduğu inancını taşımaları

⁷⁶ <http://www.aljazeera.com.tr/gorus/turkiyede-vergi-adaleti-ve-etkinlik> (20.10.2017)

⁷⁷ Topal, a.g.t., s.112.

gerekir. Dolayısıyla yukarı saydığımız faktörler dışında mükelleflerin cezaların adil bir şekilde dağıtıldığı hissine de sahip olmaları gerekir. Vergi kaçakçılığının yaygın olduğu toplumlarda dürüst mükellefler sisteme ihanet edenler ve bunlardan kurtulma konusunda endişe duymaktadırlar. Çünkü bu durumu haksız bulduklarını, başkalarının yasaları ihlal ettiğini, vatandaşlık görevlerini yerine getirmediğini, kar elde ettikleri ve cezasız kaldığını gördükleri zaman, kendilerinin saygı görmediklerini düşünebilirler.⁷⁸ Bunun yanında cezalandırıcı adalet suçlulara ceza verilmesinin yanında verilen cezaların adil olması gerektiğini de konu almaktadır. Ceza adaletinin sağlanması vergi kayıplarıyla kesilen cezalar sonucu elde edilen gelirin birbirine eşit olmasıyla sağlanır.

Adalet algısını ele alan bir başka teori **Prosedür (Uygulama ya da yöntem) Adaleti**' dir. Bireylerin adalet algıları için sadece elde edilen kazanımlar veya dağıtımın sonuçları etkili olmamakta; kimin, neyi, ne ölçüde alacağı ve buna nasıl karar verildiği etkili olmakta ve bireyler sonuçlarla birlikte bu sonuçlara ulaşma sürecini de adalet perspektifinden irdelemektedir. Dağıtımdan ziyade, bu dağıtımın ne şekilde gerçekleştirildiği sorununu konu alan prosedür adaleti, bireyler üzerinde derin etkiler bırakmakta ve bu açıdan mükellef grupları için önemli sonuçları bulunmaktadır.⁷⁹ Uygulama adaletsizliği, adaletsizliğin vergi kanunlarından değil uygulamadaki sorunlardan kaynaklandığını vurgular. Varlıklı grupların vergi yükümlülüklerini yerine getirmediği algısı devletin toplumdaki gruplara tarafsız yaklaşmadığı, farklı gruplar için farklı uygulamalar olması uygulama adaletsizliğini yansıtmakta ve vergi uyumu üzerine olumsuz bir etki yapmaktadır.⁸⁰

Uygulama adaletsizliğini meydana getiren durumlar şu şekilde sayılabilir;⁸¹

-Vergi hukukunun karmaşık olması

-Şeffaf olmaması

-Etkin bilgilendirme hizmetlerinin bulunmayışı

-Denetim elemanlarının deneyimsiz olması ve mükelleflere dönük saygısız tutumları, uygulamaların adil algılanmasını zayıflatmaktadır.

⁷⁸ Michael Wenzel, "Tax Compliance and Psychology of Justice: Mapping the Field", *Taxing Democracy*, 2002, s.58.

⁷⁹ Ayşegül Karaeminoğulları, *Öğretim Elemanlarının Örgütsel Adalet algıları ile Sergiledikleri Üretkenliğe Aykırı Davranışlar Arasındaki İlişki ve Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s.17.

⁸⁰ Ünal Zenginobuz ve diğerleri, *Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye' de Vatandaşların Algısı*, İstanbul: Açık Toplum Vakfı Yayını, s.35.

⁸¹ Kristina Murphy, *Procedural Justice and Tax Compliance*, The Australian National University, Centre for Tax System Integrity, Working Paper, No:56, 2004. s.14.

Literatür incelendiğinde prosedür adaletinin bazı teoriler ile açıklanmaya çalışıldığı görülmektedir. Bu teorilerden **Kişisel Çıkar Teorisi** prosedür adaletini oluşturan temel teorilerden biri olarak ifade edilmektedir. Kişisel Çıkar Teorisi, prosedür adaletinin etkilerini açıklamaya çalışan teorilerin temelini oluşturmaktadır. Bu teoriye göre bireyler; diğer bireylerle olan etkileşim sırasında kendi kişisel kazanımlarını maksimize etmeye çalışmaktadırlar. Örgütte algılanan adaletin yüksek seviyede olması, çalışanlara süreçleri kontrol etme imkânının tanınmasına bağlı olmaktadır. Kişisel Çıkar Teorisi, prosedür adalet bağlamında, bireyin arzu ettiği sonucu elde edebilmesi için süreç üzerindeki kontrolünü vurgulamakta ve adaletin sadece bireysel tutum ve davranışlarla ilişkisini açıkladığı için eleştirilmiştir.⁸² Vergilendirme bağlamında değerlendirildiğinde, birey vergi sistemin adil olup olmadığı değerlendirmesini, kendisini diğer bireylerin kazanımlarıyla karşılaştırdığında yapmaktadır. Birey ödediği vergisini diğer vergi mükelleflerinin ödediği vergiyle, diğer mükelleflerin gelir düzeyine göre ödediği vergiyle, gelir düzeyine göre onlara sağlanan istisna, indirim ve muafiyet gibi ayrıcalıklarla karşılaştırarak değerlendirir. Kendisiyle aynı durumda olanlara ya da kendisinden daha yüksek gelirli olanlara sağlanan ayrıcalıklar daha fazlaysa adalet algısı zayıflamaktadır.

Vergi adaleti hakkında birey ve toplumda önemli ölçüde vergi uygulamaları bir fikir verecektir. Kanun koyucular toplam vergi yükünü, bazen bilinçsizce ama çoğunlukla da bilerek bazı kesimlere yönelik koruyucu düzenleme ve istisnaların bolluğu, vergi mükellefi üzerinde vergi adaletinin sağlanmadığı hissini uyandırır. Bazı vergi mükelleflerinin daha az vergi vermesi diğer vergi mükelleflerince hoş karşılanmamaktadır. Mükellef, kendini vergi yükü altında ezilmiş hissettiği ve adaletsizliğin ve yüklerin eşitsiz dağıtımını altında kalmış saydığı vakit, kendisinden haksızca alındığını varsaydığı vergiyi, diğer korunan imtiyazlı kesime yansıtamayacağını düşünerek, kendisi savunma pozisyonuna geçer ve vergi kaçırmanın yollarını aramaya başlar.⁸³

⁸² Erkan Taşkırın, *Liderlik Tarzının Örgütsel Sessizlik Üzerindeki Etkisinde Örgütsel Adaletin Rolü ve Bir Araştırma*, (Doktora Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s.134.

⁸³ Şenyüz, a.g.e., s.60-61.

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFININ TEORİK TEMELLERİ VE TÜRKİYE'DEKİ UYGULAMALARI

1. GENEL OLARAK AF KAVRAMI

Arapça kökenli olan af kavramının asıl manası, suç ve cezayı bağışlamak yani suçluya ceza uygulamasından vazgeçip suçluyu bağışlamak anlamına gelmektedir. Batı dillerinde ise yunanca *amnestie* kelimesine karşılık gelen af, unutmak ve bağışlamak anlamında kullanılmaktadır. Kelime anlamı bir haktan vazgeçmek olan af, kesinleşmiş veya kesinleşecek cezaların yetkili devlet organınca azaltılması ya da tamamen ortadan kaldırılmasıdır.⁸⁴

Dar anlamda af kavramı bir suçun, kusurun ya da hatanın bağışlanması, geniş anlamda ise yapılmakta veya yapılacak olan suç takibinden ve hüküm altına alınmış bir cezanın bir bölümünün ya da tümünün yerine getirilmesinden adalet ve toplum yararı kaygısıyla vazgeçilmesi olarak tanımlanmaktadır.⁸⁵ Teknik olarak ceza kanunlarında düzenlenen ve asıl kaynağı anayasalar olan af, bazen kamu davasını düşüren yahut kesinleşmiş bir ceza mahkûmiyetini tüm yasal neticeleriyle ortadan kaldıran kimi zamanda kesinleşmiş bir cezanın kısmen veya bütünüyle infazını önleyen ya da başka bir cezaya dönüştüren yürütme veya yasama organlarının yaptığı bir kamu hukuku tasarrufudur.⁸⁶ Çalışmamızın ana temasını oluşturan kamu alacağı affi ise daha geniş bir kavram olmasının yanı sıra vergi affi, mali af, tecil, uzlaşma, prim affi, terkin, vergi barışı, varlık barışı gibi kavramları da içermektedir.⁸⁷

Af, çok tartışmalı bir kavram olmasının yanı sıra hukuk biliminin de en ilginç kavramlarından biridir. Tartışmalar af müessesinin yasallığından başlamakta ve

⁸⁴ Çetin, a.g.m., s.172.

⁸⁵ Sevinç Yaraşır, “ Vergi Afları Ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi” *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:379, Mart 2013, s.176.

⁸⁶ Çetin Özek, “Umumi Af”, *İstanbul Hukuk Fakültesi Mecmuası*, C24. 1958, s.119.

⁸⁷ Yaraşır, a.g.m., s.176.

özellikle siyasi temelleri üzerinde devam etmektedir.⁸⁸ Nitekim affin hukuki niteliği ile ilgili tartışmalara bakıldığında yasama tasarrufu mu, yargı tasarrufu mu ya da yürütme tasarrufu mu olduğu tartışma konusudur.⁸⁹

Üzerinde uzlaşılabilen bir başka konuda mali af - vergi affi kavramlarıdır. Mali af hem özel hukuk hem de kamu hukuku ilişkisinden doğan yükümlülükleri af kapsamında değerlendirebilmektedir. Mali affin kapsamına kamuyu ilgilendiren para ve idari cezalar, özel hukuk ilişkisinden doğan mülk ve teşebbüs gelirleri, devlet bankalarının çiftçilere verdiği krediler, ecrimisil, SGK borç ve cezaları girmektedir.⁹⁰ Bu nedenle mali af vergi affını da içine alan geniş bir kavramdır.

2. VERGİ AFFININ TANIMI, KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ

Vergi aflarının tarihçesi vergiler kadar eskidir. Vergi affına dair ilk yazılı belgeler Mısır’ da M.Ö. 200 yılına ait kalıntılarda bulunmuştur. Kalıntılardan anlaşılmaktadır ki, vergi affı Antik Mısırda vergi isyanına katılanların affedilmesi amacıyla çıkarılmıştır. Son 40 yıldan beri vergi af programları bütün dünyada genelinde uygulanmıştır.⁹¹ Vergi afları uygulamada yaygın olarak kullanılmasına rağmen literatürde üzerinde uzlaşmış bir tanımı bulunmamaktadır. Vergi aflarının tanımı affa konu olan temel vergi borcu, ceza, faiz gibi unsurlara göre farklılık göstermektedir.⁹² Luitel ve Tosun’ a göre vergi affı, ödenmemiş vergi yükümlülükleri ve faizlerini kısa süre içinde gönüllü olarak ödeyen mükelleflere yasal kovuşturmada dokunulmazlık ve cezalarda indirim sağlayan hükümet programlarıdır.⁹³ Herman ve Ricard’a göre vergi affı, geçmişte yaygın olarak işlenen suçları iyileştirmek, toplanamayan vergileri toplamak ve vergi sistemine dâhil olmayan mükellefleri kayda almak için uygulanan

⁸⁸ Recai Dönmez, *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*, Anadolu Üniversitesi İİBF Yayınları, No:557/92, Anadolu Üniv. Basımevi, Eskişehir, 1992, s.3.

⁸⁹ Nihat Edizdoğan, Erhan Gümüş, “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı:164, 2013, s.100.

⁹⁰ Cemali Eker, *Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri*, (Yüksek Lisans Tezi), Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s.1.

⁹¹ Justin ROSS, “Local Government Property Tax Amnesty Programs: Structures and Themes”, *Public Finance and Management*, Volume:12, No:2, 2012, s.150.

⁹² Ayşe Kaya, “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Analiz”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 167, (Temmuz-Aralık 2014), s.185.

⁹³ Hari S.Luitel and M. Serkan Tosun, “ An Examination of the Relation Between State Fiscal Health and Amnesty Enactment”, *UNR Joint Economics Working Paper Series*, Working Paper No. 10-009, Decemember 2010, s.1.

programlardır.⁹⁴ Mikesell ve Ross' a göre ise vergi affı, hükümet tarafından özel bir mükellef gurubuna, önceki sürece ilişkin borcun ödenmesi karşılığında ceza ve faizleri içeren vergisel yükümlülüklerin affedilmesidir.⁹⁵ Çetin tarafından yapılan başka bir tanıma göre de vergi affı, yasalara aykırı hareket edenlere uygulanan hukuki ve idari yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır.⁹⁶

Vergi afları kapsam, katılım şartları, süre ve özellikleri açısından farklılık göstermektedir.

Kapsam açısından vergi afları kapsadıkları vergiler ve affa konu olan vergi aslı, ceza ve faizleri açısından ele alınmaktadır. Vergi aflarının bazıları af kapsamına bütün vergileri alırken, bazıları da sadece gelir vergisi ya da ülke dışında tutulan sermayeyi kapsar. Bu açıdan aflar kısmi aflar ve genel aflar olarak ikiye ayrılabilir. Affa konu olan vergi aslı ceza ve faizleri açısından ise vergi afları; (i) geçmişteki vergi asılları ve gecikme faizleri ödendiğinde sadece cezaları, (ii) geçmişteki vergi asıllarının tamamı veya bir kısmı ile gecikme faizlerinin tamamı veya bir kısmı ödendiğinde idari ve adli cezaları ve (iii) geçmişteki vergi asılları, gecikme faizi, idari ve cezai nitelikli cezaların affedildiği vergi afları şeklinde sıralanabilir.⁹⁷ Vergi affının kapsamına yukarıdakilerin yanı sıra matrah artırımı, stok affı ve ek servet beyanı da girmektedir. Ayrıca bazı af kanunları kaçakçılık suçlarını da kapsamına almaktadır.⁹⁸

Vergi afları katılım şartlarına göre; vergisel yükümlülükleri bulunmasına rağmen kimi zaman herhangi bir nedenle durumu vergi idaresinin bilgisi dışında kalan mükellefler genelde af kapsamına alınırken, vergisel yükümlülüğünü yerine getirmediği bilinen mükellefler ise af kapsamına alınmayabilmektedir.⁹⁹

Süre açısından ise vergi afları kısa bir süre için bir defaya mahsus olarak uygulanan vergi afları ve uzun süreler içerisinde tekrarlamalı olarak uygulanan vergi afları olarak iki şekilde sınıflandırılabilir.¹⁰⁰

⁹⁴ Herman B. Leonard and Ricard J. Zeckhauser, “ Amnesty, Enforcement and Tax Policy”, *Nber Working Paper Series*, Workin Paper No. 2096, 1986, s.2.

⁹⁵ John Mikesell and Justin Ross, “ Fast Money? The Contribution Of State Tax Amnesties To Public Revenue System”, *National Tax Journal*, Volume:63 No:3, 2012, s.531.

⁹⁶ Çetin, a.g.m. s.173.

⁹⁷ Nihal Saban, “Vergi Suçlarında Affı Anayasa İle Sorunsallaştırmak”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, 2001, s.455.

⁹⁸ Çil, a.g.t., s.5.

⁹⁹ Savasan, a.g.m., s.44.

¹⁰⁰ Çil, a.g.t., s.5.

Son olarak çıkarılan bir vergi affının genel olarak şu üç özelliği taşıması gerekir. Birincisi; Aflar iki-üç ay gibi kısa süreli olarak yürürlükte kalmalıdır. İkincisi; affa katılım gönüllülük esasına dayalı olmalıdır. Yani mükellef vergi affından yararlanma hakkına sahip olduğu kadar yararlanmama hakkına da sahip olmalıdır. Fakat bu kişiler daha sonra yakalandıklarında önceki cezalara göre daha yüksek oranda cezalara katlanabilmektedirler. Son özellik ise af nedeniyle devlet ödenmeyen cezalardan vazgeçmektedir.¹⁰¹

Vergi aflarıyla ilgili ampirik ve ampirik olmayan çalışmalar bu özellikler kapsamında değerlendirildiğinde genellikle 3 noktaya odaklanmaktadır. Birincisi, vergi aflarının vergi ortamında yarattığı değişiklikler üzerinedir. İkinci nokta, af yoluyla vergi sistemine yeni mükelleflerin dâhil olmasıyla meydana gelen etkiyi incelemeye dayanmaktadır. Üçüncü nokta ise, vergi aflarının uzun dönemde vergi uyumu üzerindeki etkisine yöneliktir.¹⁰²

3. VERGİ AFLARININ UYGULANMA NEDENLERİ

Vergi aflarının temel amacı, devletin alacağı olan vergiyi toplamayı kolaylaştırmaktır. Ayrıca vergi affıyla birlikte, daha önceki dönemlerde uyuşmazlıklara yol açan uygulamalardan arınmış bir zemini oluşturmak vergi yönetimine yardımcı olabilir. Ekonomik açıdan bakıldığında ise vergi affı gizli kalmış servet unsurlarını yeniden ekonomik dolaşıma katma imkânı sağlar.¹⁰³ Aşağıda inceleneceği üzere vergi afları siyasi, ekonomik ve idari ve teknik nedenlerle çıkarılmaktadır.

3.1.Siyasi Nedenler

Vergi aflarının çıkarılmasının siyasi nedeni, hükümetlerin yaşanan ekonomik ve siyasi krizlerin etkisini azaltmak ve piyasayı canlandırmaktır. Bazen de vergi afları iktidarın darbeler sonucunda el değiştirmesi durumunda eski yönetimin tasfiyesi için kullanılmaktadır.¹⁰⁴

¹⁰¹ Hari Sharan Luitel, Russel S. Sobel, “The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties ‘’, *Public Budgeting & Finance*, Volume:27, No:3, 2007, s.20.

¹⁰² Julia LOPEZ Laborda and Fernando RODRÍGO, “ Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain’’, *Fiscal Studies*, Volume:24, No:1, 2012, s.75.

¹⁰³ Çetin, a.g.m. s.173.

¹⁰⁴ a.g.m. s.173.

Vergi aflarının çıkarılmasının bir başka siyasi nedeni ise çıkar güdüsüdür. Siyasetçilerin seçmenlerden aldıkları oyların karşılığını vermek, bir sonraki seçimde oylarını garanti altına almak için vergi af kanunları çıkarılabilmektedir. Ayrıca baskı ve çıkar gruplarının etkisiyle de vergi afları çıkarabilmektedir.¹⁰⁵

Hükümetler çeşitli sebeplerle vergi aflarına başvurabilmektedir. Örneğin; Ülkede yaşanan istikrarsızlıkları azaltmak, iktidar ve seçmenler arasındaki toplumsal uzlaşmayı sağlamak, ülkedeki gerginliği yumuşatmak, yapılan değişikliklere toplumun uyum göstermesini sağlamak, kısa vadede devlete gelir sağlamak gibi nedenlerle af çıkarabilmektedir.¹⁰⁶ Fakat ülkemizde vergi aflarına sık sık başvurulması neticesinde aflar bir siyasi propaganda aracı olmuş ve vergi ve cezalarının sürekli affedilmesi toplumun yasalara olan güveninin azalmasına neden olmuştur.¹⁰⁷

3.2.Ekonomik ve Mali Nedenler

Vergi aflarına başvurulmasının en önemli nedeni ekonomik kriz ve durgunluk dönemlerinde gelir açısından hem devletin hem de mükelleflerin çıkmazda olmasıdır. Mükelleflerin dar boğazdan kurtulması, devletin vergi alacaklarından en azından bir kısmını tahsil edebilmesi, artan kamu harcamalarının finansmanının sağlanması için vergi afları gerekli görülmektedir.¹⁰⁸

Ekonomik ve mali açıdan vergi aflarına başvurulmasının diğer bir nedeni kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasıdır. Kayıt dışı ekonomi kavramı; gayrisafi milli hasıla hesaplarında yer almayan ve bilinen istatistiki yöntemlere göre tahmin edilemeyen gelir yaratıcı ekonomik faaliyetlerin tümüdür.¹⁰⁹ Vergi afları kayıt dışı ekonomiyi kayıt içine almanın yollarından biridir. Ülkemizde kayıt dışı ekonomi neredeyse kayıtlı ekonomiyle rekabet edebilecek düzeydedir. Dolayısıyla çıkarılacak bir vergi affıyla birlikte kayıt dışındaki gelirin kayıt altına alınması ekonomiyi rahatlatacaktır.

¹⁰⁵ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m. s.103.

¹⁰⁶ Yasemin Taşkın, “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”, İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2010, Sayı:2, s.126

¹⁰⁷ Murat Başaran, “6111 Sayılı Kanun Düzenlemesi Işığında Kamu Mali Otoritesi/Hazine ile Vergisel Sorunları Olan Mükelleflere Tanınan Olanaklar”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:270, Mart, 2011, s.6.

¹⁰⁸ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m. , s.102.

¹⁰⁹ Yusuf Kıldış, “Kayıtdışı Ekonomi” <http://debis.deu.edu.tr/userweb/hilmi.coban/,%C3%B6%20devler/vergi%20kar%20%20B1%20%20C5%9F%20%20B1k/kildis-kayit-disi.pdf>, (25.12.2016)

Vergi aflarına başvurulmasının bir başka ekonomik nedeni de enflasyondur. Ülkemizde özellikle 90' lı yıllarda uzun süre devam eden enflasyonla birlikte mükellefler ödeyemedikleri vergi borçlarından dolayı gecikme zammı ve gecikme faizi uygulamalarına maruz kalmışlardır. Durum böyleyken mükellefler artan borç yükü sebebiyle ekonomik ortamdan çekilmeyi düşünmüşlerdir. Dolayısıyla mükelleflerin devamlılığını sağlamak için vergi affı desteğine ihtiyaç duyulmuştur.¹¹⁰

Kamu gelirleri içinde en önemli pay vergilere aittir. Dolayısıyla vergilerin zamanında ve eksiksiz tahsil edilmesi büyük önem arz etmektedir. Vergi affının mali amacı, ödenmeyen veya tahsili imkânsız hale gelmiş vergilerin en azından bir kısmını tahsil edilip bütçe açıklarını kapatmak ve vergi alacağının zamanında ödenmesini sağlamaktır.¹¹¹

Genel olarak ekonomik ve mali açıdan vergi aflarına başvurulma nedenlerine bakıldığında şunlar söylenebilir. Vergi aflarına tahsili imkânsız hale gelmiş alacakların en azından bir kısmını tahsil etmek, bütçe açıklarını finanse etmek, enflasyon nedeniyle zarar gören mükelleflere destek olmak, artan kamu harcamalarını finanse etmek ve kayıt dışı ekonomiyi kayıt içine almak gibi nedenlerle başvurulmaktadır.

3.3. Teknik ve İdari Nedenler

Vergi aflarının çıkarılmasında ekonomik, mali ve siyasi gerekçelerin yanında teknik ve idari nedenler de rol oynamaktadır. Teknik ve idari nedenlerden kasıt, vergi idaresi ve vergi yargısından kaynaklanan yetersizlikler ve kamu alacaklarının tahsilinin çok uzun süreleri kapsamasıdır.

Vergi uygulamaları ile ilgili metinlerin yeterince açık olmamasından dolayı mükellef ile idare arasındaki yorum farklılıklarının artması, denetim elemanlarının hem idareyle hem de birbirleriyle aralarında olan görüş ayrılıklarının sistemi olumsuz yönde etkilemiştir. Ayrıca mükellef ve idare arasındaki ihtilafların daha da artması meselenin yargıya intikal etmesi hem idarenin hem yargının iş yükünü arttırmıştır.¹¹² Bunun

¹¹⁰ M. Emin Palamut, “ Vergisel Af ve 3887 sayılı Yasa” *Banka ve Ekonomik Yorumlar*,(Nisan-Mayıs, 1992) s.8.

¹¹¹ Eker, a.g.e. , s.29.

¹¹² Zeki Doğan, Ramazan Besen, *Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*, Maliye Ve Hukuk Yayınları, Ankara, Ağustos 2008, s. 56.

yanında vergi mevzuatının sık sık değiştirilmesi ve vergi tekniğinin karmaşık bir yapıya sahip olması mükelleflerin vergi uyumunun azalmasına ve vergi kaçıırma eğilimlerinin artmasına neden olmuştur.

İdari açıdan vergi afları, birikmiş ve tahsili giderek güç duruma gelen vergi alacaklarının kısmen de olsa tahsiline ve neticelendirilmemiş ve neticelendirilmesi fazla zaman alacak vergi işlemlerinin eritilmesiyle idarenin birikmiş iş yükünün azaltılmasını sağlamıştır.¹¹³

Vergi sisteminin başarısı, vergi kanunlarının günümüz koşullarına uygunluğu yanında gelir idaresinin kanunları etkin bir şekilde uygulayacak teknolojik alt yapıya, insan kaynağına ve etkin bir vergi denetim mekanizmasına sahip olmasına bağlıdır.¹¹⁴

3.4. Sosyal Nedenler

Sosyal açıdan vergi aflarının uygulanmasında iki önemli unsur bulunmaktadır. Bunlardan ilki vergiyle ilgili yükümlülüklerini istemeden de olsa yerine getirmeyen ve vergi idaresi tarafından durumları tespit edilememiş mükelleflerle, idare tarafından denetlenebilen çok az sayıdaki mükellef arasında meydana getirilen eşitsizliği gidermektir. Diğeri ise beyana tabi vergilerde vergi sistemindeki çarpıklıklar sebebiyle bu sistemin tam olarak uygulanamaması neticesinde mükellefler arasında meydana gelen adaletsizlikleri ortadan kaldırmaktır.

3.5. Psikolojik Nedenler

Vergi aflarıyla mükellefler üzerinde psikolojik etkiler yaratarak belirlenen ekonomik, sosyal, siyasi, teknik ve idari hedeflere ulaşılması amaçlanmaktadır.

Vergi aflarıyla, vergiye ilişkin ödevlerini zamanında yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükelleflerin ve vergi sorumlularının af uygulaması sonrasında bu

¹¹³ Abdurrahman Akdoğan , *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011, s.39.

¹¹⁴ Ömer Atlar Arpacı, “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Gerekliliği Ve Bu Yapılandırmada Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar”, *Vergi Sorunları*, Sayı 186, Mart 2004, s.95.

yükümlülüklerini eksiksiz tam olarak ve zamanında yerine getirmesi hedeflenmektedir.¹¹⁵

Aflar kayıt dışılığı en aza indirmek için bir araç niteliğinde olup vergi kaçırıcıları ödüllendirmek gibi düşünülse de bazen dürüst mükellefler içinde bir fırsattır. Çünkü vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren mükellefler bazen istemeden de olsa bu ödevlerini unutkanlık, hesaplarda hata vs. gibi sebeplerle yerine eksik getirmekte veya hiç getirememektedir. Dolayısıyla aflar mükelleflerin af sonrası vergiye uyumunu artırma amacı güden bir uygulamadır.

Vergi aflarıyla başlıca iki sonuç ortaya çıkacaktır. İlki; vergi sistemine kayıt olmayan mükellefler üzerinde, bir gün bu durumlarının tespit edilme olasılığı ile afların vergi sistemine dahil olabilmek için son şans olabileceği duygusu yaratılacaktır.¹¹⁶ Diğeri ise, servet unsurlarından beyan dışı kalmış veya belgeye bağlanmadığı için kayıtlara dahil olmamış olan emtianın ve bunlardan doğan kazançların bildirilmesi ve ekonomik hayata kazandırılması sağlanacaktır.¹¹⁷

4. VERGİ AFLARININ FAYDALARI VE MALİYETLERİ

Vergi aflarının faydaları ve maliyetleri aşağıdaki gibi sayılabilir.¹¹⁸

Vergi aflarının faydaları;

- Vergi gelirlerinde ani bir yükseliş yaratırlar.
- Yönetim maliyetlerini ve yargı yükünü hafifletirler.
- Vergi affı sonrası güçlendirilmiş vergi uygulamalarıyla gönüllü vergi uyumunu artırabilirler.
- Güçlendirilmiş vergi uygulamaları, makul ceza sistemi, daha iyi bir vergi idaresini içeren kapsamlı bir vergi reformunun parçası olduğu takdirde yeni sisteme geçişte yumuşaklık sağlama.

¹¹⁵ Doğan, Besen, a.g.e., s.57.

¹¹⁶ a.g.e., s.57

¹¹⁷ Yusuf Keleş, “Yine mi Af Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:249, Mayıs 2002, s.78.

¹¹⁸ James ALM, “Tax Policy Analysis: The Introduction Of A Russian Tax Amnesty”, *International Studies Program*, Volume:98, No:6, 1988, s.4.

Vergi aflarının maliyetleri;

- Vergi affi sonrası vergiye olan gönüllü uyum azalır.
- Vergi affi vergi gelirlerinde kısa dönemde küçük ve abartılı artış, uzun dönemde ise azalma meydana getirir.
- Vergi kaçırma eyleminin taşıdığı ‘suç’ vurgusunda gevşeme oluşturur.
- İdarenin vergi uygulamalarında yetersiz olduğu görüşüne yol açar.
- Vergi affi dürüst mükelleflerde adaletsizlik duygusunu yaratır.

5. VERGİ AFLARINA İLİŞKİN GÖRÜŞLER

Vergi aflarıyla ilgili iki farklı görüş vardır. Af yanlısı görüşler vergi aflarının kısa vadede devlete gelir sağlayacağını savunurken af karşıtı görüşler ise, uzun vadede vergi aflarının vergiye gönüllü uyumu azaltıp vergi gelirlerinin azalacağını savunmaktadırlar.

5.1. Af Yanlısı Görüşler

5.1.1. Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Affın Gerekliliği

Af, değişim süreci içinde olan toplumlarda, yönetim değişikliklerinin, devrimlerin, iç karışıklıkların yaşandığı dönemlerde, bunalımlı dönemleri atlatabilmeye dönük bir girişim olarak değerlendirilmektedir. Sadece siyasi değil ekonomik ve mali bunalım dönemlerinden sonra da af gerekli olabilmektedir. Çünkü olağan dönemlerde çıkarılmış olan yasalarla ekonomik ve mali bunalımları atlama mümkün olmayabilir. Bunun için içinde bulunulan duruma uygun yeni af yasalarına ihtiyaç vardır. Af yasaları mevcut hataları ve adaletsizlikleri ortadan kaldırıp toplumsal barışa katkı sağlayabilir. Dolayısıyla bu tür bunalım dönemlerinde çıkarılacak bir af yasasıyla birlikte hem mükellefler rahatlayacak hem de devlet hazinesine gelir sağlamış olacaktır.¹¹⁹

¹¹⁹ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.104.

5.1.2. Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Sebebiyle Vergi Affının Gerekliliği

Vergi kanunlarında yapılan sık değişiklikler ve vergi mevzuatının karmaşık bir yapıda olması kanunların uygulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini zorlaştırmaktadır. Vergi mükelleflerinin eğitim düzeylerinin düşük olması karmaşık yapıda olan ve hızla değişen vergi kanunlarını yorumlayamamalarına neden olmaktadır. Ayrıca hukuki metinlerin yeterince açık ve anlaşılır olmaması, idare ve mükellef arasında yorum farklılıklarına neden olabilmektedir.¹²⁰

Vergi affını savunanlara göre vergi mevzuatının yeterince açık ve anlaşılır olmaması mükelleflerin vergi ödevlerini zamanında ve tam olarak yerine getirememesine sebep olmaktadır. Dolayısıyla mükellefler üzerindeki haksızlıkların ortadan kaldırılması amacıyla vergi affına başvurulmalıdır.

5.1.3. Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlike Oluşturması

Vergi suçu, vergi mükellefi veya vergi sorumluları tarafından vergi kanunlarında gösterilen maddi ve şekli yükümlülöklere ve mecburiyetlere aykırı olarak işlenen, devleti vergi kaybına uğratan veya kamu düzenini bozan, kanuni tarife uygun ve cezayı gerektiren fiiller olarak tanımlanabilir.¹²¹

Ceza hukuku açısından suçun çeşitli açılardan (hukuki, sosyolojik, kriminolojik) tanımları yapılmıştır. Vergi suçları adam öldürme, sahtekarlık, dolandırıcılık, taciz, tecavüz gibi ahlaki çöküklük içermemesi neticesinde toplum için daha az tehlike oluşturmaktadır. Dolayısıyla bu görüşü savunanlara göre toplum düzeni bakımından daha büyük tehlike içeren suçlar bile affedilirken vergi suçlarının af kapsamı dışında bırakılması adalet ve eşitlik ilkesine ters düşmektedir.

5.1.4. Vergi Denetimlerinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Gidermek ve Vergi Kaçağını Azaltmak Amacıyla Affın Gerekliliği

Beyana tabi bir vergi sisteminde mükelleflerin vergilendirilecek matrahlarını kendileri hesaplayarak beyan etmeleri vergi idaresinin güçlü ve etkin olmasını zorunlu

¹²⁰ Doğan, Besen, a.g.e., s.59.

¹²¹ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.105.

hale gerektirmektedir. Çünkü gelir idaresinin gelir toplayabilmesi için kimlerin beyanlarını doğru bir şekilde verdiğini kimlerin mükellef olduklarını gizlediklerini denetleyip tespit etmesi gerekmektedir.

Vergi sisteminde var olan oto kontrol yöntemleri vergi güvenliğini sağlamada her zaman için yeterli olmamaktadır. Dolayısıyla mükellefler tarafından beyan edilen matrah ve bilgilerin doğrulunu denetlemek mükelleflerin vergi kanunları karşısındaki gerçek durumlarını tespit etmek amacıyla vergi idaresi hesap ve işlemleri zaman zaman inceleme gereği duymaktadır. Çünkü denetimlerin olmadığı sadece mükelleflerin beyanına dayanan bir sistemde eşitlik ve adaletin sağlanması mümkün değildir.¹²²

Denetimlerin çok sık ve yeterince yapılmaması özellikle beyana dayanan vergilerde denetime tabi olan ve olmayan mükellefler arasında farklı standartların uygulanmasına ve adaletsizliğe neden olmaktadır.¹²³

Denetimlerin yetersizliği, denetim elemanlarının yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olmamaları ve sayısal olarak yetersizlikleri vergi kayıp ve kaçığının artmasına sebep olmaktadır. Bu nedenle etkin bir vergi yönetimi kuruluncaya ve vergi bilinci toplum nezdinde yerleşinceye kadar mükellefler arasındaki denetim eksikliğinden doğan farkların giderilmesi amacıyla vergi afları çıkarılmalıdır.¹²⁴

5.1.5. Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi

Ülkemizde vergi idaresi ve yargısının çok büyük bir iş yükü altında olması nedeniyle ihtilafli kamu alacaklarının takip ve tahsili çok uzun sürmektedir. Ayrıca mükelleflerin sayısının sürekli artmasına rağmen, vergi dairelerinin gerek sayı gerekse nitelik olarak yetersiz kalmaları, iş yükünün zamanla artıp yığılmasına neden olarak bu kurumların işleyişinde aksaklık yaratmaktadır.¹²⁵

¹²² a.g.m., s.105.

¹²³ Doğan, Besen, a.g.e., s.60.

¹²⁴ Nami Çağan, “ Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Ankara, s.115.

¹²⁵ Dönmez, a.g.e., s.39.

Bu noktada vergi aflarının birikmiş dosyaları tasfiye etmek suretiyle vergi idaresi ve vergi yargısı üzerindeki iş yükünü azaltacağı ve bu kurumlara daha rahat ve etkin çalışma ortamı kazandıracağı ileri sürülmektedir.¹²⁶

5.1.6. Hızlı Bir Gelir Kaynağı Olması Nedeniyle Affın Gerekliliği

Devletin fonksiyonlarının sürekli olarak artmasına paralel olarak kamu harcamaları da sürekli olarak artmaktadır. Kamu harcamaları artarken kamu gelirleri yeterince artmaması kamu harcamaları ve kamu gelirleri arasındaki farkın her geçen gün artmasına neden olmaktadır. Böyle bir durumda aflar, vergilerin artırılması ve harcamaların kısılmasına bir alternatif olabilmektedir.¹²⁷

Hükümetlerin af programlarından başlıca iki beklentisi vardır. Bunlardan ilki kısa dönemde vergi gelirlerinde ani ve hızlı artış sağlamaktır. İkincisi ise uzun dönemde daha önce vergi idaresinin bilgisi dışında kalan mükelleflerin vergi affına katılımını sağlayarak vergi tabanını genişletmek, nihayetinde vergiye uyumu ve vergi gelirlerini arttırmaktır.¹²⁸

5.1.7. Vergi Affını Savunan Diğer Görüşler

Vergi afları sayesinde mükellef ile vergi idaresi arasında işbirliği güçleneceğinden, mükellefle vergi yönetimi arasındaki gergin olan hava yumuşayacak, karşılıklı iyi niyet ve güvene dayanan bir ilişki kurulabilecektir.¹²⁹

Vergi kaçakçılığının önlenmesi ve vergi gelirlerinin artması için vergi ahlakının yükselmesi gerekmektedir. Vergi ahlakının henüz gelişmemiş olduğu ekonomilerde vergi ahlakı yerleşinceye kadar afların çıkarılması uygun olacaktır.¹³⁰

Uzun süren enflasyon nedeniyle borçlarını ödeyemeyen ve gecikme zammı ve gecikme faizi uygulamalarına maruz kalıp artan borç yükü sebebiyle ekonomik

¹²⁶ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.106.

¹²⁷ Dönmez, a.g.e., s.36.

¹²⁸ Zuhale Akbelen, Z. Berna Aydın, Orhan Polat, "Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirleri Üzerine Etkisi: Ampirik Bir Analiz", *Asos Journal Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl:6, Sayı:64, Ocak 2018, s.256.

¹²⁹ Dönmez, a.g.e., s.41.

¹³⁰ Yalçın, Başer, a.g.m, s.109.

ortamdan çekilmeyi düşünen mükelleflerin devamlılığını sağlamak için vergi affı uygulaması yararlı olacaktır.¹³¹

Vergi cezalarının affedilmesi, af mekanizmasını sık kullanmamak koşuluyla mükellef psikolojisinde olumlu bir etki yaratacaktır.¹³²

5.2. Af Karşıtı Görüşler

5.2.1. Vergi Affı Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler

Vergi aflarının çıkarılması adalet ve eşitlik ilkeleri çerçevesinde değerlendirildiğinde, afların sadece belli bir kesime avantaj sağlaması, vergisini düzenli ödeyen dürüst mükellefler ile vergisini ödemeyen veya eksik ödeyen mükellefler arasında eşitsizlik yaratması, dürüst olmayan mükelleflerin af sonrası daha avantajlı bir durumda olması anayasanın 10. maddesinde “herkes... yasalar önünde eşittir. Hiçbir kimseye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz.” belirtilen eşitlik ilkesini ihlal etmekte ve affa muhalif olanlar tarafından eleştirilmektedir.

Vergi afları vergilemede rekabet eşitliğini ortadan kaldırmaktadır. Çünkü vergisini düzenli olarak ödeyen, hesap ve işlemleri düzenli olarak denetlenen mükellefler, vergisini zamanında ödemeyen, hesap ve işlemleri denetlenmeyen ve incelenmeyen mükellefler karşısında haksız bir rekabete maruz bırakılmaktadır.¹³³

Vergi afları, vergisel ödevlerini tam ve zamanında yerine getiren mükellefler ile vergisel ödevlerine yerine getirmeyen veya eksik getiren mükellefler arasında bir eşitsizlik yaratmaktadır. Çünkü ödeme gücü olduğu halde vergisini ödemeyen mükelleflerin, ödemedikleri vergileri başka yerlerde kendilerine avantaj sağlayacak şekilde değerlendirmeleri söz konusu iken, vergisini düzenli olarak ödeyen mükelleflerin ise bu avantajdan mahrum kalması, ayrıca affa birlikte suçluların ödüllendirilmesi suçsuzların cezalandırılması adalet ve eşitlik ilkelerine uymamaktadır.¹³⁴

¹³¹ Palamut, a.g.m., s.8.

¹³² Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.107.

¹³³ Murat Başaran, “Vergi Barışı Kanunu Üzerinden Mali Af Arayışları”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:173, Şubat 2000, s.59.

¹³⁴ Dönmez, a.g.e., s.42.

5.2.2. Vergi Affi Vergi Mevzuatına Uyumu Azaltır

Bir ülkede vergi aflarına sık sık başvurulması kanunlara ve adalete olan güveni azaltarak vergi suçlarını işlemek için ekonomik bir teşvik sağlanmaktadır. Bir suçluyu sık sık affetmek mükelleflerde ceza görmeme ümidinin artmasına ve vergi kanunlarına olan uyumun da giderek azalmasına neden olmaktadır.¹³⁵

Vergi afları, bir yandan vergisel ödevlerini yerine getirmeyen mükellefleri vergi uyumuna teşvik etmekte diğer yandan da vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin vergi uyumunu zamanla azaltmaktadır. Bu uyumsuzluk daha çok vergiye uyum dereceleri az olan mükelleflerde yaşanmakta, uyum dereceleri yüksek olanlarda ise bir değişikliğe neden olmamaktadır.¹³⁶

Vergi aflarının vergi uyumu üzerinde yaratacağı bir diğer olumsuzluk, vergi aflarının başarılı olup kısa dönemde devlete gelir sağlamasından kaynaklanmaktadır. Bu durum kamuoyunun o ana kadar tespit edilmeyen vergi kaçakçılığının ne kadar yaygın olduğunu görmelerine neden olacaktır. Böylece vergi afları, vergi kanunlarının diğer toplumsal kanunlar kadar önemli olmadığı algısını yaratarak bireylerin vergi kaçakçılığına yönelme olasılıklarını artıracaktır.¹³⁷

5.2.3. Vergi Afları Tasarlanarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir

Vergi suçluları devlet maliyesini zarara sokmayı arzulayan ve inceden inceye plan kuran kişilerdir. Genelde vergi suçlarını işleyenler sahip oldukları yetenekleri kullanarak devletin ve kişilerin kendilerine olan güvenini kötüye kullanıp suç işleyebilmektedir. Vergi suçları ekonomik hayatın temelini oluşturan güveni tehdit ve tahrip etmesiyle de tehlikeli ve zararlı sonuçlar doğurmaktadır.¹³⁸

Vergi suçlarını işleyenlerin sanılanın aksine cahil değil, herkesten saygı gören, toplumsal kurallara uyum gösteren kişiler olması, suçluların affa layık olmadığı düşüncesini doğurmaktadır. Bu kişiler sahip oldukları yetenekleri kullanarak devletin ve

¹³⁵ Yalçın, Başer, a.g.m., s.109.

¹³⁶ James Alm, Michael Mckee, William Beck, “Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance”, *National Tax Journal*, Volume:43, March 1990, s.28.

¹³⁷ Çetin, a.g.m., s.176.

¹³⁸ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.109.

kişilerin kendilerine olan güvenini kötüye kullanmaktadırlar. Dolayısıyla vergi suçları daha çok bilinçli olarak ortaya çıktığı için affa layık olmayacakları ileri sürülmektedir.¹³⁹

5.2.4. Vergi Afları Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükünü Hafifletmez

Vergi uygulamalarıyla ilgili olarak türlü hükümler taşıyan hukuki metinlerin yeteri kadar açık ve anlaşılır olmaması, metinlerin uygulanması sırasında yorum farklılıklarının meydana gelmesi, mükellefler ile vergi idaresi arasında ihtilafların yaşanmasına neden olabilmektedir.¹⁴⁰

Vergi aflarıyla bir taraftan bu ihtilafların kapanması diğer taraftan ise idarece yapılan haksızlıkların düzeltilmesi amaçlanmaktadır. Ancak af ile birlikte kapatılan dosyalar, yerini tahsil edilmeyen ya da vergi affı çerçevesinde tahsil edilmesi düşünülen dosyalara bırakacağından, vergi idaresinin iş yükünde bir azalma olmayacaktır.¹⁴¹

5.2.5. Vergi Affı Karşıtı Diğer Görüşler

Vergi afları kısa dönemde vergi gelirlerinde bir artış sağlasa da uzun dönemde vergiye uyumu azaltıp vergi gelirlerinde de bir azalmaya neden olacaktır.¹⁴² Zira mükellefler başlangıçta vergi kaçırmanın fayda ve maliyetlerini karşılaştırarak rasyonel olarak vergi kaçırmaya karar vermişlerse gönüllü olarak affa katılmak ve vergiye uyumlarını arttırmak istemeyeceklerdir. Bununla birlikte vergi affı sonrasında vergiye ilişkin yaptırımların arttırılacağı örneğin denetimlerin sıklaştırılacağı algısı güçlendirilirse mükellefler vergi kaçırmaya ilişkin kararlarını yeniden gözden geçireceklerdir. Ancak uygulamada vergi affı öncesinde denetimlerin azaltılması ve yakın bir zamanda yeniden vergi affı uygulamasına gidileceği beklentisi vergi kaçırmanın maliyetini düşürerek, affa katılımı ve gelecekte vergiye uyumu arttırmayacaktır.¹⁴³ Hatta vergi afları vergisini zamanında ödeyen mükellefleri olumsuz

¹³⁹ Dönmez, a.g.e., s.44.

¹⁴⁰ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.109.

¹⁴¹ a.g.m., s.109.

¹⁴² Alm, a.g.m., s.3-4.

¹⁴³ Christian Koch, And Cornelius Müller, “Anticipated Tax Amnesties and Tax Compliance: An Experimental Study”, *Conference Paper*, Econstor, March, 2015, s.2., Christian, Charles W., Sanjay Gupta and James Young, “Evidence on Subsequent Filing from the State of Michigan’s Income Tax Amnesty”, *National Tax Journal*, Volume:55, No:4, December 2002, s.703-704.

yönde etkileyerek gelecekte vergiye uyumu daha da azaltacaktır. Zira vergi aflarıyla birlikte vergi kaçığının yaygın olduğu, vergi idaresinin vergi yasalarını uygulamada etkin olmadığı, vergi kaçırıcıların cezalandırmak yerine ödüllendirildikleri ve vergi sisteminin adil olmadığı algısı toplumda yayılarak vergisini zamanında ödeyen mükellefleri vergi vermemeye teşvik edecektir.¹⁴⁴

Devlet bütçesindeki sorunlar, vergi borcunu ödemeyen mükelleflere vergi affı vermek için bir mazaret olmamalıdır.¹⁴⁵

6. VERGİ AFFININ BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN GEREKLİ KOŞULLAR

Vergi afları, bir ülke ekonomisinde doğru zamanda ve doğru şekilde kullanıldığı zaman önemli bir gelir sağlama aracı ve aynı zamanda mükellef üzerindeki gerek psikolojik gerekse maddi yükü hafifleten bir araçtır. Vergi aflarının başarılı olabilmesi için gerekli olan koşullar aşağıda açıklanmaktadır.

6.1. Vergi Affının Bir Kereye Özgü Olması

Vergi aflarına ilişkin genel görüş, afların ancak seyrek ve tesadüfi uygulandığı zamanlarda başarılı olabileceği, sık çıkarılan ve tahmin edilmesi kolay olan afların ise mükellefler üzerinde olumsuz etkiler gösterebileceği belirtilmektedir.¹⁴⁶

Sık çıkarılan vergi afları nedeniyle mükelleflerin devlete olan güveni sarsılır. Güveni sarsılan mükelleflerin ise vergiye yönelik tutum ve davranışları değişir. Mükelleflerin vergi aflarının bir kereye özgü çıkarılacağına inanmaması gelecekte vergiye gösterecekleri gönüllü uyumu olumsuz etkilemektedir.¹⁴⁷

Vergi aflarının sık çıkarılması her şeyden önce suç ve ceza politikasına aykırı düşmektedir. Çünkü suç işlemeyi kafasına koyan bir kişinin, ileride af çıkacağını ve

¹⁴⁴ Adrian Sawyer, “Targeting Amnesties at Ingrained Evasion – A New Zealand Initiative Warranting Wider Consideration?”, Revised version of a paper presented at the 2005 ATTA Conference, VUW, New Zealand, 2005, s.5., Murat Yıldırım ve Murat Özdemir, “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği”, *The Journal of Academic Social Science*, Volume:2, No:5, Eylül 2014, s.492.

¹⁴⁵ Njibiz, “Tax Amnesyt Unfairly Rewards Deadbeats”, Volume:22, No:18, s.16.

¹⁴⁶ Tefik Murat Özden, *Mali Af* (Doktora Tezi), Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1992, s.224.

¹⁴⁷ Çetin, a.g.m., s.184.

cezalardan kısmen veya tamamen kurtulabileceğini düşünmesi suç işleyemeye devam etmesine neden olacaktır.¹⁴⁸ Dolayısıyla aflar bir kereye özgü olarak çıkarılmalıdır.

6.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi

Vergi affının başarılı olabilmesi için af uygulamasıyla birlikte affa neden olan faktörlerin ortadan kaldırılmasını sağlayacak ek önlemlerin alınması gerekir. Örneğin, mükelleflerin vergi affı sonrasında hiçbir şeyin değişmediğini, suç işlemeyi teşvik eden faktörlerin varlığının devam ettiğini görmesi, davranışlarını değiştirmemesine neden olacaktır. Bu düşünce, af uygulamalarının vergi suçu işleyenlerin yakalanma olasılıklarını artıracak şekilde hukuki ve idari reformlarla yürütülmesini zorunlu kılmaktadır.¹⁴⁹

Mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltan en önemli sebep af çıkacağı beklentisidir. Devletin vergi toplama çabası arttığı müddetçe bu olumsuzluk telafi edilebilecektir. Ciddi ve katı yaptırımlarla desteklenmiş bir vergi affı, vergi mükelleflerini vergilendirme konusunda olumlu bir şekilde etkileyebileceği gibi kamuoyunun da vergi affını başarılı bir uygulama olarak kabul etme şansını arttıracaktır.¹⁵⁰

Vergi affının vergi sistemini güçlendirici önlemlerle desteklenmemesi, mükelleflerin bugüne kadar beyan etmedikleri gelirlerini beyan etmek konusunda gerekli teşviki yaratamayacaktır. Dolayısıyla vergi affı sonrasında vergi suçu işleyen mükelleflere karşı cezaların ağırlaştırılması, denetimlerin sıklaştırılması ve yakalanma olasılıklarının yükseltilmesi gibi önlemlerin alınması, mükelleflerin mali kanunların gereklerini yerine getirmede daha gayretli olmalarını sağlayacaktır.¹⁵¹

6.3 Vergi Affı İle Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması

¹⁴⁸ Keleş, a.g.m., s.83.

¹⁴⁹ Dönmez, a.g.e., s.55.

¹⁵⁰ İbrahim Yumuşak, “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, *Vergi dünyası Dergisi*, s.188, Nisan 1997, s.41.

¹⁵¹ Zeynep Arıkan, Hatice Yurtsever, “Türkiye’ de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları II”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:137, Mayıs 2004.

Vergi affının başarısı büyük ölçüde mükelleflerin katılımına bağlıdır. Mükelleflerin çok fazla ilgi göstermediği bir vergi affı boşuna çıkarılmış gibidir. Dolayısıyla vergi afları, içeriğinde mükelleflere avantaj sağlayacak ve affa katılımı teşvik edecek yenilikleri barındırmalıdır.

Devlet vergi affıyla ilave gelir kaynağı yaratma düşüncesindedir. Aftan faydalanması öngörülen mükelleflerin affa gösterdiği duyarlılık ölçüsünde hedeflediği ilave gelir kaynağını sağlayacaktır.¹⁵² Bundan dolayı mükellefler affa teşvik edilmeli ve afla birlikte gerekli avantajlar sağlanmalıdır.

Vergi affı uygulamalarında genellikle af kapsamına vergi cezaları ve faizleri alınmaktadır. Vergi asılları da taksitlendirilip mükelleflere ödeme kolaylığı sağlandığında katılımın daha da artması sağlanacaktır.¹⁵³

Af uygulamasında önemli olan mükelleflerin borçlarını ödemesi değil beyanda bulunmalarıdır. Zira borçlar vergi affı programı sonra erdikten sonra da tahsil edilebilecektir.¹⁵⁴

6.4. Vergi Affı Döneminin Yeterli Uzunlukta Olması

Vergi aflarının başarılı olabilmesi için dikkat edilmesi gereken önemli unsurlardan bir tanesi de afların yürürlükte kalacağı sürenin iyi ayarlanması gerekmektedir. Af dönemi ile ilgili belirlenecek süre hem mükelleflerin gerekli araştırmaları yapabilmelerine hem de vergi kaçakçılarının gerekli cesareti toplayarak ortaya çıkmalarına imkân verecek uzunlukta olmalıdır.¹⁵⁵

Vergi aflarının yürürlükte kalma süreleri uygulandığı ülkenin şartlarına göre belirlenmektedir. Vergi affı uygulamalarının başarısı için ideal af sürelerinin ne kadar olması gerektiği her ülkenin vergi yönetimi tarafından, yerel yönetim koşulları ve imkânları da dikkate alınarak titizlikle belirlenmelidir. Af uygulaması döneminde eğer mükelleflerden bir miktar ödeme yapılması isteniyorsa af döneminin kısa olmaması gerekmektedir.¹⁵⁶

¹⁵² Yumuşak, a.g.m., s.44.

¹⁵³ Arıkan, Yurtsever, a.g.m., s.66.

¹⁵⁴ Dönmez, a.g.e., s.58.

¹⁵⁵ a.g.e., s.58.

¹⁵⁶ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.111.

6.5 Affin İçeriği İyi Tanıtılmalı

Aflar geniş bir mükellef kitlesini ilgilendirdiği için, hükümetlerce iyi tanıtılmasına özen gösterilmelidir. Aflar kaçırılmayacak bir fırsat şeklinde iyi tanıtılıp, mükellefler nezdinde özendirilmelidir.¹⁵⁷

Vergi affının tanıtımı için modern reklamcılık imkanlarından yararlanılıp her türlü iletişim aracı kullanılmalı ve affa katılım özendirilmelidir. Ayrıca bütün bunların yanında affın ortaya çıkmak için son şans olduğu aksi taktirde yakalananlar için ağır cezaların uygulanacağı vurgulanmalıdır.¹⁵⁸

Bir affın başarılı olabilmesi için tanıtım faaliyetlerine yeterince kaynak ayrılması, profesyonel reklam ajansları vasıtasıyla mükellef psikolojilerine uygun kapsamlı bir reklam programı hazırlanması yararlı olabilecektir.¹⁵⁹

6.6. Vergi Affından Yararlananların Gizlenmesi

Geçmişte vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirmeyen ya da getiremediğinden dolayı pişmanlık duyan ve bundan dolayı af uygulamasından faydalanmak isteyen mükellefler, iş hayatlarının olumsuz yönde etkilenmemesi ve sosyal yönden damga yememek için affa katıldıklarının açıklanmamasını isteyebilirler.¹⁶⁰ Bu konuda gerekli özen gösterilmelidir.

7. TÜRKİYE’ DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI

Türkiye cumhuriyeti tarihine baktığımızda her dönemin kendine has bir takım sorunları olmuş ve bu sorunlar dönemler arası farklı uygulamalarla o dönemin koşullarına göre çözülmeye çalışılmıştır. Vergi affı da bu uygulamalardan bir tanesidir. Artan bütçe açıkları, ekonomik bunalımlar, savaşlar vb. nedenlerle vergi aflarına ülkemizde sürekli olarak başvurulmuştur.

Türkiye’ de gelir ve kurumlar vergisi 1960 yılında, “213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)” ise 1961 yılında yürürlüğe girmiştir. Böyle değişiklikler nedeniyle Türkiye’ deki vergi aflarını gerek amaç gerekse nitelik bakımından 1960 öncesi ve 1960

¹⁵⁷ Arıkan, Yurtsever, a.g.m., s.67.

¹⁵⁸ Doğan, Besen, a.g.e., s.73.

¹⁵⁹ Edizdoğan, Gümüş, a.g.m., s.111.

¹⁶⁰ Arıkan, Yurtsever, a.g.m., s.67.

sonrası döneme ayırmak gerekmektedir.¹⁶¹ Cumhuriyet'in kuruluşundan günümüze kadar Türkiye' de uygulanan vergi afları çalışmanın sonunda tablo halinde verilmiştir.¹⁶²

7.1. Türkiye' de 1960 Öncesi Vergi Affı Uygulamaları

Türkiye'de ilk vergi affı 1924 tarihinde çıkarılmıştır. İkincisi ise 1928 yılında 145 sayılı “Elviyei Selasede Vergilerin Sureti Cibayetine Dair Kanun” la birlikte çıkarılmıştır. Bu kanun ile işgalci Rus yönetimi zamanında Ardahan, Kars ve Artvin illeri ile Iğdır ve Sürmeli ilçelerinde uygulanan maktu vergilerin tahsili amaçlanmıştır. Diğer taraftan yine bu üç ille sınırlı kalmak suretiyle bununla ilgili arazi, emlak ve aşar vergileri hakkındaki hükümler başından itibaren hükümsüz sayılarak kanun tüm hükümleriyle birlikte kaldırılmış ve koşulsuz ve tam bir vergi affı öngörülmüştür.¹⁶³

1934 yılında “2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu” kendinden önceki “755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu” nu yürürlükten kaldırarak geçici bir madde ile bu kanuna göre tarh edilmiş fakat tahsil edilememiş vergi cezalarını terkin etmiştir. Ancak aftan, 1924 yılında verdikleri temettü vergilerinin 3 katını 1926, 1927 ve 1928 yılında ödemiş olanlar yararlanmıştır.¹⁶⁴

1934 yılında çıkarılan bir diğer af kanunu olan “2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun” 1960 öncesi çıkarılan en geniş kapsamlı af uygulamasıdır. Yasanın 1. Maddesinde 1923 yılı sonuna kadar devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait tahakkuk etmiş her türlü vergi, resim ve harçlarla bunların munzam kesirleri, misil ve gecikme zamları artıkları ile birlikte terkin edilmiştir.¹⁶⁵

1939 yılında “3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakayasının Terkine Dair Kanun” ile birlikte 1935 yılında kadar tahakkuk edilmiş fakat bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş arazi vergisi artıkları,

¹⁶¹ Recep Aygün, “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:369, Mayıs 2012, s.90.

¹⁶² Bkz. Ek:2 Türkiye' de Uygulanan Vergi Afları.

¹⁶³ Dönmez, a.g.e., s.143.

¹⁶⁴ a.g.e., s.143.

¹⁶⁵ Narinoğlu, a.g.m., s.29.

munzam kesirleri ve cezalarıyla birlikte hiçbir koşula bağlı olmaksızın terkin edilmiştir.¹⁶⁶

1944 yılında “4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkine Dair Kanun” Kasım 1942- Mart 1944 yılında başta gayrimüslim tacirler olmak üzere, çiftçi, esnaf ve ücretlilerden bir kez olmak üzere alınan olağanüstü bir servet vergisi olan Varlık Vergisini yürürlükten kaldırdı. Böylece o güne kadar tahsil edilmemiş vergilerin silinmesiyle Varlık vergisi uygulaması sona erdi.¹⁶⁷

1947 yılında “5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun” varlık vergisi gibi 2. Dünya Savaşının olağanüstü koşullarında yürürlüğe giren ve antidemokratik hükümler taşıyan bir kanundur. Kanun 4840 sayılı kanunla kaldırılmış olan Toprak Mahsulleri vergisinin daha önce tahsil edilmeyen artıklarıyla birlikte her türlü cezalarının da silinmesini öngörmektedir.¹⁶⁸

Varlık vergisi ve Toprak Mahsulleri ile ilgili çıkarılan kanunların ortak özellikleri, vergi asıllarının da vergi cezaları ile birlikte af kapsamına alınmasıdır.

7.2. Türkiye’ de 1960-1980 Arası Vergi Affı Uygulamaları

1960 sonrası dönem Türkiye’ de vergi aflarının rutinleştiği ve neredeyse her iki yılda bir vergi affı uygulamasının yapıldığı bir dönem olmuştur.

Bu dönemde çıkarılan vergi aflarına bakıldığında, biçimsel açıdan bunların bir kısmının genel af kanunlarında, bir kısmının özel olarak çıkarılan af kanunlarında diğer bir kısmının ise kanunlara eklenen geçici maddelerle getirilen af hükümlerinde yer aldığı görülmektedir.¹⁶⁹

Çalışmanın bu bölümünde 1960 sonrası ve günümüze kadar olan süreçte çıkarılan vergi afları kronolojik sırasına göre kısaca değerlendirilmektedir.

7.2.1. 26.10.1960 Tarih ve 113 Sayılı Af Kanunu Uygulaması

1960 sonrası dönemde çıkarılan ilk af kanunudur. Genel af niteliğinde olup, “henüz tahsil edilmemiş para cezalarının af kapsamına alınmasının yanı sıra, vergi

¹⁶⁶ Dönmez, a.g.e., s.144.

¹⁶⁷ <http://www.dunyabulteni.net/tarihte-bugun/151385/varlik-vergisi-kaldirildi> (25.02.2017)

¹⁶⁸ Doğan, Besen, a.g.e., s.77.

¹⁶⁹ Dönmez, a.g.e., s.145.

cezaları ve asıl alacağa eklenen misil zamları açık bir hüküm ile af kapsamı dışında bırakılmıştır. Kaçakçılık, usulsüzlük ve kusur suçlarına uygulanan vergi cezalarına af uygulanmamıştır.”¹⁷⁰

7.2.2. 28.02.1961 Tarih ve 281 Sayılı Bir Kısım Cezalar ve Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun

Bu kanun 3 Mart 1961 tarihli, 10748 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve "281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanun 1960 sonrası çıkarılan ilk vergi affi kanunudur. Kanunun çıkarılmasında mali ve ekonomik nedenlerden ziyade siyasi sebepler etkili olmuştur. 27 Mayıs darbesinden sonra dönemin siyasi ikliminden dolayı kaynaklanan gerilimli ortamın yumuşatılması ve parasal konularda kolaylıkların sağlanması amacıyla çıkarılmıştır.¹⁷¹

281 sayılı kanun, bir kısım vergi cezaları ve gecikme zamları hakkında bazı şartlar öne sürülerek af ve tecil hükümleri getirmiştir. Kanun, genel bütçe, belediye bütçeleri ve özel idare bütçeleri ile ilgili olan bütün vergi, resim ve harçlara ait vergi cezalarını affin kapsamı içine almıştır.¹⁷²

281 sayılı kanun değerlendirildiğinde vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik düzenlemelere yer verilmiştir. Vergi cezaları ve gecikme zamlarına 5 yılda 5 eşit taksitle ödeme imkânı getirilmiştir. 281 sayılı kanunun vergi gelirlerine etkisine bakıldığında; 1961 yılı bütçesinde 7.247 milyon lira vergi geliri tahsilatı hedeflenmiş ve 6.564 milyon lira tahsil edilmiştir. Hedefin %90,6’sı gerçekleşmiş olup hedefe yaklaşıldığı görülmüştür.¹⁷³

¹⁷⁰ a.g.e., s.147.

¹⁷¹ Doğan-Besen, a.g.e., s.78.

¹⁷² Çağan, a.g.m., s.117.

¹⁷³ Atilla Dallı, *4811 Sayılı Vergi Barışı Yasasının Mali Açısından Değerlendirilmesi*, (Yüksek Lisans Tezi), Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s.44.

7.2.3. 23.02.1963 Tarih ve 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Bu kanun “23 Şubat 1963 tarihli, 11342 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Affin kapsamına bakıldığında VUK hükümlerine tabi vergi, resim ve harçları kapsamına aldığı görülmektedir. 9. maddenin 1. fıkrasında “vergi cezalarından usulsüzlük cezalarının tamamı, kusur ve kaçakçılık cezalarının yarısı ve hileli vergi suçlarından dolayı kamusal nitelikli cezaların” da affedildiği belirtilmiştir. Gecikme zamlarından bahsedilmemiş bu yüzden gecikme zamları bu affin kapsamı dışında bırakılmıştır.¹⁷⁴

7.2.4 13.06.1963 Tarih ve 252 Sayılı Spor Kulüplerine Yönelik Getirilen Af Kanunu

Bu yasa, 19 Haziran 1963 tarihli, 114322 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve “252 sayılı Spor Kulüplerine Oyunculara ve Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleri İle Primlerinden Oluşan Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun” adı altında çıkarılmıştır.

Bu dönemde sporcuların aldıkları ücretler, transfer paraları vb. gelirlerin gelir vergisine tabi olduğu ve stopajların yapılmasının gerekli olduğu belirtilmiş bunun sonucunda da spor kulüplerine ağır cezalar tarh edilmiştir. Ancak, daha sonra spor kulüplerinin bu durumdan dolayı zor duruma düşecekleri düşünülerek bu kanunla birlikte vergi asılları ve cezaları affedilmiştir.¹⁷⁵

7.2.5. 05.09.1963 Tarih ve 325 Sayılı KİT’ lere Yönelik Af Kanunu

Bu kanun “12 Eylül 1963 tarihli, 11503 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 325 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkındaki Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

1958 yılından beri yaşanan ekonomik durgunluktan dolayı zor duruma düşen kamu iktisadi teşebbüsleri (KİT), devlete ödemek zorunda oldukları, gelir vergisi,

¹⁷⁴ Dönmez, a.g.e., s.148.

¹⁷⁵ Doğan,Besen, a.g.e., s.80.

kurumlar vergisi, istihlak, şeker ve gider vergileri ile gümrük idarelerince alınan vergi ve resimler kendi finansman ihtiyaçlarını karşılamak için kullanmak zorunda kalmışlardır. Durum böyle devam edince yıldan yıla devlete olan borçları birikmiş ve buda beraberinde bir takım sıkıntılar yaratmıştır. 325 sayılı kanunla birlikte sadece kanunda belirtilen KİT'lerin bu vergi ve resimlere ilişkin asli borçlarının, bunlara ait vergi cezalarının, gecikme zam ve cezalarının ilgili tahsil dairelerinin tahakkuk kayıtlarından düşürülmesi ve bunların Hazinesinin “adi alacağı” sayılması karara bağlanmıştır. Bu nedenle kanunun af niteliği taşıyıp taşımadığı tartışma konusu olmuştur.¹⁷⁶

7.2.6. 16.07.1965 Tarih ve 691 Sayılı Kanunla Kamu Belediyelerine Yönelik Af Kanunu

Bu kanun “26 Temmuz 1965 tarihli, 12058 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 691 sayılı Belediyelerin Ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin Ve Tahkimi Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

1960’lı yıllardaki ekonomik durgunluktan KİT’ler gibi belediyeler ve belediyelere bağlı müesseseler de olumsuz yönde etkilenmişlerdir. Bu kanunla birlikte belediyelerin ve belediyelere bağlı işletme ve müesseselerin devlete ve katma bütçeli idarelere olan borçları silinmiş ve KİT’lere olan borçları sağlam esaslara bağlanmıştır.¹⁷⁷

7.2.7. 03.08.1966 Tarih ve 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun

Bu kanun, “9 Ağustos 1966 tarihli, 12370 sayılı Resmi Gazete ’de yayımlanmış ve 780 Sayılı Bazı Suç Ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun ve Uygulaması” ismiyle çıkarılmıştır.

“780 sayılı kanun” genel af niteliğindedir. Kanun da vergi affına bir kaç maddede yer verilmiştir. Mükellefler kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödemedikleri vergi cezaları ve gecikme zamlarından vergi asıllarını ödemek suretiyle

¹⁷⁶ Çil, a.g.t. s 35.

¹⁷⁷ Korkut Öngen, “Belediye Borçlarının Terkin ve Tahkimi Hakkındaki 691 Sayılı Kanunun Sağladığı Faydalar”, http://www.emo.org.tr/ekler/f100b7b36092fb9_ek.pdf?dergi=15 (26.02.2017)

kurtulabileceklerdir. Bu kanunla birlikte 12.677 milyon lira geliri tahsili hedeflenmiş ve 12.464 milyon lira tahsil gerçekleşmiştir. Bu doğrultuda hedef %98,3 gibi çok yüksek bir oranla gerçekleşmiştir.¹⁷⁸

7.2.8. 28.02.1970 Tarih ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu

Bu kanun “11 Mayıs 1970 tarihli, 13576 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanunun amacı emlak vergisi konusunda yeni uygulamalara geçilirken, yürürlükten kaldırılan vergilere ilişkin gecikme zammı ve cezaların bir an önce tasfiye edilmesidir. Kanun ile 1970 öncesi bina ve arazi vergilerine bağlı olan idari nitelikteki gecikme zamları ve vergi cezaları kısmen affedilmiştir.¹⁷⁹

7.2.9. 15.05.1974 Tarih ve 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Bu kanun “18 Mayıs 1974 tarihli, 14890 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır

1803 sayılı kanun cumhuriyetin 50. yılı münasebetiyle çıkarılan bir genel af niteliğinde olup, kanunda birkaç maddeyle vergi affına da yer verilmiştir. Affın kapsamına bakıldığında, “vergi, resim, harçların yanı sıra Sosyal Sigorta ve Bağkur Primleri gibi parafiskal gelirlere ilişkin cezalar, gecikme zamları ve faizler de alınmıştır. Kanun kadastro harçlarını da af kapsamına almak suretiyle sadece cezaları ve fer’i nitelikte bir alacak olan gecikme zamları ile faizleri değil, asli nitelikteki bir kamu alacağını da affetmiştir”.¹⁸⁰

7.3. Türkiye’ de 1980 Sonrası Vergi Affı Uygulamaları

1980 öncesi döneme bakıldığında Cumhuriyetin kuruluşundan itibaren yaklaşık 16 kez vergi affı uygulamalarına başvurulmuştur. Vergi aflarına bu kadar sık

¹⁷⁸ Dallı, a.g.t., s.47.

¹⁷⁹ Çağan, a.g.m., s.119.

¹⁸⁰ Doğan,Besen, a.g.e., s.83.

başvurulmasının sebeplerine baktığımızda ise genellikle ülkenin içinde bulunduğu ekonomik, siyasi ve toplumsal bunalımların, siyasi seçimlerin, askeri darbelerin, savaşların etkisinin olduğu görülmektedir. Vergi afları bu tür bunalım dönemlerinden sonra toplumsal barışı sağlamak amacıyla bir araç olarak görülmüştür. 1980 sonrası dönemde de vergi aflarına yoğun bir şekilde başvurulmuştur. Aflara başvurulma gerekçeleri saydığımız nedenlerden pek farklı değildir. Çalışmanın bu kısmında 1980-2016 arası dönemde çıkarılmış olan vergi affi kanunlarını kısaca değerlendirilmektedir.

7.3.1. 20/03/1981 Tarih ve 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun

Bu kanun “22 Mart 1981 tarihli, 17287 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

12 Eylül 1980 askeri darbesinden sonra çıkarılan bu kanun, mevcut olağanüstü durumun yarattığı ekonomik olumsuzlukları gidermek amacıyla Milli Güvenlik Komitesi tarafından çıkarılmıştır. Türkiye’ de 1980 darbesi sonucunda yasama organı bir süre işlemez hale gelmiş, çıkarılması gereken önemli yasalar özellikle vergi ile ilgili yasalar çıkarılamamış ve ekonomik sorunlar baş göstermiştir. Darbe sonrası yasama yetkisini devralan Milli Güvenlik Konseyi bu sorunları giderebilmek için ilk çalışmalarını vergiyle ilgili alana yönelik yapmıştır. Bu dönemde kurulan yeni hükümet de darbe sonrası gergin olan ortamı yumuşatmak, ekonomik ve sosyal hayatı düzenleyebilmek için yeni kaynak yaratmak, askeri hareketin yol açtığı toplumsal tahribatı hafifletmek amacıyla bir yasa tasarısı hazırlayıp Milli Güvenlik Konseyine sunmuştur. Bu yasa 2431 sayılı vergi affi yasasıdır.¹⁸¹ Bu kanun ile birlikte beyan dışı kalmış kaynakları ekonomiye kazandırma ve bu kaynakları belli oranda vergilendirerek kayıtlara girmesini sağlamak amaçlanmıştır.¹⁸² 2431 Sayılı kanun, sadece V.U.K. kapsamındaki vergi, resim, harçları kapsamına alırken V.U.K. dışında kalan gümrük vergilerini ve diğer kamu alacaklarını kapsamına almamıştır.¹⁸³

¹⁸¹ Dönmez, a.g.e., s.177-178.

¹⁸² Yusuf Keleş, a.g.m., s.77-78.

¹⁸³ Dönmez, a.g.e., s.181.

7.3.2. 22.02.1983 Tarih ve 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Kanun

2431 Sayılı kanunun ardından 2 yıl sonra yeni bir af kanunu kanun çıkarılmıştır. Bu kanun “24 Şubat 1983 tarihli, 17969 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanun kendinden önce çıkarılan af kanunlarının en kapsamlı olanıdır. Bu kanun ile birlikte kesinleşmiş veya ihtilafli alacakların tahsil edilememesi ve mevcut dosyaların birikmesiyle idarenin zor durumda kalmasının önüne geçilmeye çalışılmıştır. Çıkarılan bu kanunun amacı kara parayla mücadele ve vergilendirilemeyen fonların meşru ekonomi içine çekilmesidir. Kanun kapsamına toplam 11.242.936 mükellef girerken, bunların 6.639.604 ü aftan istifade etmek için başvurmuşlardır. %60 başvuru olmasına rağmen yeterli tahsilat yapılamamıştır. Hedeflenen gelir 225.843.000.000 TL(YTL öncesi) olmasına rağmen sadece 47.101.000.000 TL(YTL öncesi) tahsil edilmiştir. Bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde %16,5 artış gerçekleşmiştir.¹⁸⁴

7.3.3. 04.02.1985 Tarih ve 3239 Sayılı Kanunla Getirilen Af Kanunu

Bu kanun “11 Aralık 1985 tarihli, 18955 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanun ile birlikte temel vergi kanunlarında oldukça önemli sayılabilecek değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişikliklerin amacı, vergi yönetimini hukuki donanımlar açısından güçlendirmektir. Bu kanun diğer çıkarılan kanunlardan içerik olarak biraz farklıdır. Diğer çıkarılan af kanunları sadece mükellefleri af etmeye, vergi borçlarını ödemeye teşvik etmeye yönelik olarak çıkarılırken, bu af kanunu mükellefleri bir daha vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getirmeleri için bir uyarı niteliğinde yenilikler getirmiştir. Bu yeniliklerin ilki ‘müteselsil sorumluluk’ esasının getirilmesidir. Bunun yanında vergi cezaları artırılmış, kaçakçılık suçu işleyenlere ceza 5 kat arttırılmış, usulsüzlük suçu işleyenlere ceza 10 kat arttırılmış, iş yerinin

¹⁸⁴ Ertunç Aksümer, “ Geçmişten Günümüze Vergi Afları ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi”, <http://www.vmhk.org.tr/gecmisten-g-unumuze-vergi-aflari-ve-sonuclarinin-degerlendirilmesi/> (25.03.2017)

kapatılması gibi yeni cezalar getirilmiştir. Kaçakçılık fiilinin kapsamında genişletilmiştir. V.U.K. m. 112' de yapılan değişiklikle gecikme faizi uygulaması getirilmiştir.¹⁸⁵

Af dönemi 11.12.1985 ve 31.12.1985 arasında 20 gün ile sınırlı olup 11.12.1985 tarihi itibarıyla tarh edilmiş vergileri ve kesilmiş cezaları kapsamaktadır. 31.12.1985 tarihine kadar af kapsamına dâhil olan vergi asılları ödendiği takdirde aftan yararlandırılacaktır. Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezalara ve ödeme emirlerine itiraz sonucu 6183 sayılı kanunun 58. maddesine göre alınması gereken %10 zammı af kapsamı dışında bırakmıştır. Kamusal nitelikli cezalara ilişkin bir hüküm olmadığı için bunlarda affın dışında bırakılmıştır.¹⁸⁶

7.3.4. 03.12.1988 Tarih ve 3505 Sayılı Kanunla Getirilen Af Kanunu

Bu kanun "10 Aralık 1988 tarihli, 20015 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmış ve 3505 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

3505 Sayılı kanunun amacı da diğer çıkarılan af kanunlarında olduğu gibi vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletmek, ihtilafli dosyaları sonuca kavuşturmak ve kamu alacaklarının bir an önce tahsilatını gerçekleştirmektir.¹⁸⁷

Kanunda af kapsamına her türlü vergi dâhil edilmiştir. Belediyeler, il özel idareleri ve gümrük idareleri tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harçlardan dolayı borcu olanlar, bunun yanında Eğitim, Spor, Gençlik ve sağlık hizmetleri vergisinden borcu olan mükelleflerin aftan faydalanacakları belirtilmiştir.¹⁸⁸

Bu ayla birlikte 500.000 Liranın altında olan vergi asıllarına bağlı idari vergi cezalarının 31.12.1988 tarihine kadar %30' u ödenmek suretiyle geriye kalan %70' inden kurtulma imkânı mümkün kılınmıştır.¹⁸⁹

1988 yılının aralık ayında ayla birlikte 1.544 milyar TL vergi tahsilatı gerçekleştirilmiştir. Bir önceki ay 1.549 milyar TL gerçekleştirilmiştir. Af çıkmasına

¹⁸⁵ Dönmez, a.g.e., s.221-222.

¹⁸⁶ a.g.e., s.223.

¹⁸⁷ Doğan-Besen, a.g.e., s.89

¹⁸⁸ Dönmez, a.g.e., s.226.

¹⁸⁹ a.g.e., s.228.

rağmen vergi tahsilatının azalması, affin 21 gün ile sınırlı olmasından kaynaklanmaktadır.¹⁹⁰

7.3.5. 28.12.1988 Tarih ve 3512 Kanun Kapsamında Uygulanan Vergi Affı

Bu kanun “28 Aralık 1988 tarihli, 20033 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 3512 Sayılı 1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır.

3512 Sayılı kanun ile belediyeye bağlı müessese ve işletmelerin aftan istifade edebilecekleri denilerek bir sınırlama getirilmiştir. Bu sınırlama vergiler yönünde bir sınırlama değil, aftan yararlanacak mükellefler bakımından bir sınırlamadır. Bu kanunla belediyelerin ve belediyeye bağlı müessese ve işletmelerin 31.12.1983 tarihinden önceki dönemlere ilişkin kısmen veya tamamen ödenmeyen vergi borçlarının “30.06.1989 tarihine kadar ödenmesi halinde, bunlara ilişkin vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri alınmayacağı” belirtilmiştir.¹⁹¹

7.3.6. 14.06.1989 Tarih ve 3571 Sayılı Kanun Çevresinde Af Uygulaması

Bu kanun “20 Haziran 1989 tarihli, 20201 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 3571 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik ve Bazı Kanunların da Maddelerin Kaldırılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanun ile birlikte çeşitli vergi kanunları ve bunlar dışındaki kanunlarda bir kısım değişiklikler gerçekleştirilirken, kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelerine yönelik olarak da af hükümleri geçerlidir. Getirilen bu af ile sosyal yönü ağır basan kuruluşların, vergi borçları nedeniyle faaliyetlerinin aksamaması amaçlanmıştır. Yasa ile birlikte söz konusu dernek ve vakıfların vergi borçlarının bir an önce tasfiyesi ve bu borçlarından doğan uyuşmazlıklara son verilmesi hedeflenmiştir.¹⁹²

¹⁹⁰ Dallı, a.g.t., s.57.

¹⁹¹ Doğan-Besen, a.g.e., s.90-91.

¹⁹² Dönmez, a.g.e., s.238.

7.3.7. 15.12.1990 Tarih ve 3689 Sayılı Kanun İle Getirilen Af

Bu kanun “20 Aralık 1990 tarihli, 20731 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 3689 Sayılı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanun' unda 488 Sayılı Damga Vergisi Kanun' unda ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Adından da anlaşıldığı gibi 3689 sayılı Kanun 5 adet kanunda değişiklik öngörmüştür.

Kanunun gerek uygulanma süresinin çok kısa olması gerekse vergi idaresinin kanunun uygulanmasında sorunlarla karşılaşması, beklenen başarının gerçekleşmesini engellemiştir. Bir önceki yıla göre toplam vergi gelirlerindeki artış oranı %77,7 olmasına rağmen, 1990 yılı enflasyon oranı dikkate alındığında reel gelirlere bir artış gözlemlenememiştir.¹⁹³

7.3.8. 21.03.1992 Tarih ve 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun

Bu kanun “03 Mart 1992 tarihli, 21194 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Kanun kapsamına, 213 sayılı V.U.K. kapsamındaki vergi, resim ve harçlarla ilgili gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları girmiştir. Ayrıca ecrimisil, trafik para cezası ve idari para cezası gibi çeşitli kamu alacaklarının da tahsilinden vazgeçileceğine yönelik hükümler ile vergi borcu nedeniyle düzenlenen karşılıksız çeklere ilişkin cezalarla ilgili kısmi af uygulamalarına da yer verilmiştir. Kanunun 22. Maddesinde kanun hükümlerinin Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu üyeleri ve birinci derecedeki yakınları ve bunların hissedarı buldukları şirketler ve ortaklıklar için uygulanmayacağı ifade edildiğinden dolayı bu madde eşitliğe aykırı ve hukuksal olmadığı için eleştirilmiştir. Bir diğer eleştiri de uygulamanın getirdiği hükümlerden faydalanmak için mükelleflere tanınan sürecin çok kısa olmasıdır.¹⁹⁴

¹⁹³ Aksüner, a.g.m.

¹⁹⁴ Doğan,Besen, a.g.e., s.92-93.

1992 yılında uygulanan bu af kanunu neticesinde bir önceki yıla oranla vergi gelirlerinde reel olarak %18'lik bir artış gerçekleşmiştir.¹⁹⁵

7.3.9. 02.07.1998 Tarih ve 4369 Sayılı Kanun

Bu kanun “29 Temmuz 1998 tarihli, 23417 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 4369 Sayılı Vergi Reformu Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır.

4369 sayılı yasayla, kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına alarak vergi tabanının genişletilmesi, vergi sisteminin daha basit ve daha açık bir hale getirilmesi, vergi adaletinin sağlanması ve vergi sisteminin ekonomi ile uyumlu hale getirilmesi amaçlanmıştır.¹⁹⁶

Yasayla vergi kanunlarında önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklerin en önemlisi “Gelir Vergisi Kanunu’nun” 1. maddesinde yer alan gelir tanımının genişletilmesidir. Mevcut tanımda; gelir, ‘bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği tasarruf ve harcamasına kaynak teşkil eden kazanç ve iratların safi tutarıdır’ şeklinde iken, ‘kaynağı ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar’ şeklinde değiştirilerek bazı istisnalar dışında tüm gelir unsurlarını kapsayacak şekilde genişletilmiştir.¹⁹⁷

Gelir tanımında yapılan değişiklikle “kaynak teorisinden safi artış teorisine geçilerek kaynağı ne olursa olsun bütün gelirler” Gelir Vergisi kapsamına alınmıştır. Bu uygulamayla beraber mükelleflerin geçmişle bağını kesip, gizli kalmış servet unsurlarının vergilemeye tabi olması için “Mali Milat” kavramı ortaya atılmıştır. Mali Milatla birlikte mükelleflerin geçmişte elde ettikleri gelirlerin kaynağı sorgulanmadan sisteme dâhil edilmiştir.¹⁹⁸

4369 Sayılı Kanun 1988 yılında çıkarılmasına rağmen 1999 yılında 4444 sayılı kanunla 01.01.2003 tarihine kadar askıya alınmış daha sonra yürürlükten kaldırılarak eski uygulamaya dönmüştür.¹⁹⁹

¹⁹⁵ Eker, a.g.e., s.45.

¹⁹⁶ Celal Çelik, “ Mali Milat Kalkmamalı Ancak Uygulamada Değişikliğe Gidilmelidir”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Aralık, 2002, sayı: 256, s.45.

¹⁹⁷ Bülent Ak ve Fercan Aykutlu, “4369 Sayılı Kanunla Ana Vergi Kanunlarında Yapılan Değişikliklerin Değerlendirilmesi”(3.baskı), *TÜRMOB yayınları*-43, 1998 Ankara, s.11.

¹⁹⁸ Doğan,Besen, a.g.e., s.97.

¹⁹⁹ Çelik, a.g.m., s.44.

7.3.10. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Yapılan Vergi Affı Uygulaması

Bu kanun “6 Şubat 2001 tarihli, 24310 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 414 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği” ismiyle çıkarılmıştır.

1999 Marmara depremi ile birlikte ekonomik ve mali açıdan zor duruma düşen mükellefler borçlarını ödeme güçlüğü içerisinde girmişlerdir. Zor duruma düşen mükelleflere kolaylık sağlanması ve kamu alacaklarının biran önce hazineye intikal etmesi için 414 sayılı tebliğ yayımlanmıştır. Bu tebliğle birlikte 31.12.2000 tarihi itibariyle vadesi geldiği halde borcunu ödeyememiş olan mükelleflerin, her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından doğan borçları, 16 Mart 2001 tarihi mesai bitimine kadar başvurmaları koşuluyla belirli şartlarda tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulmuştur.²⁰⁰

7.3.11. 07.03.2002 Tarih ve 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Bu kanun “9 Nisan 2002 tarihli, 24721 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

4751 sayılı Kanunun geçici 21. Maddesi ile; “ ...1.1.2002 tarihinden önceki dönemlerde meydana gelen vergiyi doğuran olaylar nedeniyle bu tarihe kadar mükellefiyetini tesis ettirmemiş bulunan bina ve arazi vergisi mükelleflerinin bildirimde bulunmak suretiyle mükellefiyetlerinin tesis ettirmeleri ve 1998-2001 yılına ilişkin olarak idare tarh ve tahakkuk ettirilecek vergilerini her yıl için ayrı ayrı %50 fazlasıyla 2002 Mayıs ayı sonuna kadar ödemeleri halinde 1998 yılından önceki vergilendirme dönemine ait emlak vergisi aranmaz 1998-2001 yıllarına ilişkin olarak yapılan tarhiyatlar hakkında vergi cezası kesilmez ve gecikme zammı uygulanmaz.²⁰¹ hükmü getirilmiştir.

²⁰⁰ <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/02/20010206M1.htm> (24.07.2017)

²⁰¹ <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2002/04/20020409.htm> (29.07.2017)

Yasayla Emlak Vergisi konusunda yaşanan sıkıntıları gidermek için 4 yılda bir alınan beyan esasının kaldırılarak vergilemede kolaylığın ve basitliğin sağlanması amacıyla bu değişiklikler yapılmıştır.²⁰²

7.3.12. 27.02.2003 Tarih ve 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu

Bu kanun “27 Şubat 2003 tarihli, 25033 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır.

Vergi Barışı kanununun temel amacı, 2000 ve 2001 yıllarında meydana gelen ekonomik krizlerle birlikte tüm toplumun ekonomik ve sosyal açıdan bunalımlar yaşaması neticesinde, devlet ile vatandaş arasında meydana gelen anlaşmazlıkların sona erdirilmesi, kamu alacaklarının mükelleflerin ödeyebileceği bir düzeye getirilmesi ve vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilafli dosyaların tasfiye ettirilmesidir.²⁰³

4811 sayılı yasa ile vergi idaresine bir takım yetkiler getirilerek vergi alacağının kısa sürede tahsili hedeflenmiştir. Bu yetkiler; vadesinde ödenmeyen veya ödenmemiş vergi borçları için gecikme zammı, uyarıya rağmen borcunu ödemeyenler için haciz ve malların satışı ve borçlu mükelleflerin son iki yıldaki tasarruflarının iptali şeklindedir.²⁰⁴

4811 sayılı kanun; Kesinleşmiş kamu alacakları ve kesinleşmemiş ya da dava aşamasında bulunan kamu alacaklarının belirli bir kısmının tahsilinden vazgeçilerek kalan tutarın 18 ay süreyle taksitlendirilmesi, 1998- 2001 yılları için (31/08/2002 tarihinden önce 2002 yılına kadar verilen beyannameler dahi) gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinde her yıl değişen oranlarda matrah artırımını yapılması halinde vergi incelemesinden ve aynı döneme ilişkin başka tarhiyatlardan bağışık tutulma, (Vergi kaçakçılığı suçu işleyenler yararlanamaz), işletmelerde mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan mallar ile düşük bedelle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşların KDV’leri beyan edilerek rayiç değerleri üzerinden kayda alınması, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan malların gayrisafi kar oranı eklenmek suretiyle fatura kesilerek kayıtlara alınması, Gümrük vergileri, faiz, zam ve cezalarının belirli bir kısmından vazgeçilerek kalan kısmın 2 ay içinde ödenebilmesi, bazı vergi kaçakçılığı suçlarının uygulanmaması hükümlerini kapsamaktadır.²⁰⁵

²⁰² Dallı, a.g.t., s.67.

²⁰³ http://www.verginet.net/dtt/11/4811SayiliVergiBarisiKanunuUygulamasi_5002.aspx (29.07.2017)

²⁰⁴ Mehmet Korkusuz, “ Vergi Barışı Üzerine”, *Yaklaşım Dergisi*, Y:11, Mart 2003, s.77.

²⁰⁵ http://www.verginet.net/dtt/11/4811SayiliVergiBarisiKanunuUygulamasi_5002.aspx (29.07.2017)

Kanun kapsamında yaklaşık 6,5 milyar TL Özel sektör, 1,4 milyar TL kamu iktisadi kuruluşları ile mahalli idareler olmak üzere toplam 7,9 milyar TL borç için 3.475.144 adet başvuru yapılmış, 31/03/2006 tarihi itibariyle 4.499.915.899.10 TL özel sektör, 214.844.712.80 TL kamu iktisadi kuruluşu ve mahalli idareler olmak üzere toplamda 4.714.760.611.90 TL tahsilat yapılmıştır. Bu verilere göre başvuru borç tutarının % 60 ı tahsil edilmiştir.²⁰⁶

7.3.13. 22.11.2008 Tarih ve 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun

Bu kanun “6 Aralık 2008 tarihli, 27076 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve “5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanunla birlikte “yurtdışında gerçek ve tüzel kişilerce sahip olunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve sermaye piyasası araçları ile kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar ile yurtdışı iştiraklerden ve şubelerden elde edilen kazançların Türkiye’ ye getirilmesi ve milli ekonomiye kazandırılması bunun yanında yurtiçinde sahip olunan fakat işletmelerin öz kaynakları içinde yer almayan varlıkların” da milli ekonomiye dahil edilmesiyle üretim ve istihdam sorunlarının giderilmesi hedeflenmiştir.²⁰⁷

Kanunun uygulama sonuçları değerlendirildiğinde, yurtdışından 27,9 milyar TL, yurtiçinden 20,3 milyar TL toplamda 48,2 milyar TL varlık beyan edildiği; bu beyan üzerinden yurtiçinden 1 milyar 18 milyon TL ve yurt dışından 557 milyon TL vergi tahakkuk etmiştir. Yaklaşık olarak 1 milyar liranın üzerinde tahsilat yapılmış olup bu da tahakkuk eden verginin yaklaşık olarak %65’ ine denk gelmektedir.²⁰⁸

7.3.14 13.02.2011 Tarih ve 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

²⁰⁶ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xls.htm (29.07.2017)

²⁰⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, <http://www.gib.gov.tr/node/88269> (29.07.2017)

²⁰⁸ Yaraşır, a.g.m., s.185.

Bu kanun “25 Şubat 2011 tarihli, 27857 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

6111 sayılı kanun ile birlikte, birikmiş borçlara ödeme kolaylığı, inceleme ve tarhiyat safhasındaki borçlar için kanundan yararlanma, pişmanlıkla beyan uygulamasının teşviki, mükellef ile vergi dairesi arasındaki davaların sulh yoluyla çözümü, matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflere incelenmeme avantajı, işletmelerindeki emtia ile kayıtlarını uygun hale getirmek isteyen mükelleflere kolaylıklar, yapılandırılan borçların daha düşük oranlı katsayı ile taksitli olarak ödenebilmesi, yapılandırılan borçların kredi kartı ile ödenebilmesi imkânı getirilmiştir.²⁰⁹

Kanuna göre vergi borçlarının asıllarının güncellenmiş TEFE/ÜFE oranı ile hesaplanmış şeklinde ödeyen mükelleflerin vergi aslına bağlı olan cezalarının, gecikme zam ve faizlerinin tamamı silinecektir. “Af kapsamına 31 Aralık 2010 tarihine kadar beyan edilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi, damga vergisi, özel tüketim vergisi, katma değer vergisi, gelir ve kurumlar vergisi stopajı gibi beyana dayalı tüm vergiler 31 Aralık 2010 tarihinden önce tahakkuk eden yıllık harçlar, motorlu taşıtlar vergisi gibi alacaklar girmektedir. Güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak hesaplanmış borçlarını ödeyen mükelleflerin, bu borçlarına ilişkin vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamları silinecektir. Kesinleşmiş alacaklarda, alacak asıllarının tamamı, gecikme zammı ve gecikme faizi yerine güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak belirlenecek tutar, alacak aslına bağlı olmayan vergi cezalarının (usulsüzlük cezaları) %50’ si, kapsam dâhilindeki trafik idari para cezaları ve diğerlerinin tamamı ile faizlerinin yeri yerine güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak belirlenecek tutar tahsil edilecektir.”²¹⁰

6111 sayılı Torba Kanunla Cumhuriyet tarihinin en büyük kapsamlı borç yapılandırılmasına girişilmiş fakat kanunun uygulama sonuçlarına bakıldığında ilk taksit ödemeleri itibariyle %81 oranında rekor bir tahsilat düzeyine ulaşılmasına²¹¹ rağmen genel olarak değerlendirildiğinde 50 milyarlık beklentiye rağmen tahsilat 22

²⁰⁹ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/6111_sayili_kanun_www/ (30.07.2017)

²¹⁰ <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/6111rehber.pdf> (30.07.2017)

²¹¹ <http://www.nevzaterdag.com/torba-yasada-%81-ile-rekor-tahsilat/> (30.07.2017)

milyarda kalmıştır. Sonuçların böyle çıkmasının gerekçesi vatandaşların bir kaç taksitten sonra borçlarını ödeyememesi ve yapılandırmanın bozulması gösterilmiştir.²¹²

7.3.15. 21.05.2013 Tarih ve 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

Bu kanun “29 Mayıs 2013 tarihli, 28661 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 6486 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

6486 sayılı kanun 2008 yılında çıkarılan varlık barışı kanunuyla aynı özelliklere sahiptir. Tek farkı bu af kapsamına yurt içi varlıklar dâhil değildir. Yani af sadece yurtdışı kaynaklar için geçerlidir. “Af kapsamına 22.04.2013 tarihi itibarıyla yurtdışında bulunan; para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar” varlık barışı kanununa konu edilmiştir.²¹³

Birçok yazar tarafından sadece bir kesime yönelik olarak çıkarılan varlık barışı kanunu adalete uygun olmadığı gerekçesiyle eleştirilmiştir. Buna karşın bu kanunla yurtdışında kaynağı ne olursa olsun elde edilmiş olan para, döviz, menkul kıymet gibi değerlerin %2’lik bir vergi kesintisiyle ülkeye getirilip yasal hale getirilmesinin önü açılmıştır.

7.3.16. 11.09.2014 Tarih ve 6552 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun

Bu kanun “11 Eylül 2014 tarihli, 29116 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve İş Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

6552 Sayılı Kanunla; “birikmiş borçların enflasyon oranında güncellenerek, faiz ve zamlar silinmesi, alacak aslına bağlı olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının %50’ sinin ödenmesi halinde bu cezaların %50’ sinin tahsilinden

²¹² <http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor> (30.07.2017)

²¹³ Selahattin Gökmen, <http://vergisorunlari.com.tr/yazi/selahattin-gokmen/varlik-barisi-yeniden-%E2%80%A6%20%80-%A6/64> (30.07.2017)

vazgeçilmesi, 31.12.2007 öncesine ait 50 TL ve altındaki borçlar silinmesi, sigara kullanımından dolayı kesilenler hariç olmak üzere, 2013 öncesi 120 TL ve altındaki bazı idari para cezalarıyla 12 TL ve altındaki köprü ve otoyollardan ihlali geçiş ücretleri silinmesi, borçların kredi kartıyla ödenmesi, borçların yapılandırılması için teminat şartı aranmaması ve yapılandırılan borçların taksitler halinde ödenmesi imkânı getirilmiştir.” Ayrıca KDV ve ÖTV gibi taksitlendirilmesi mümkün olmayan borçlarda kanun kapsamında yapılandırılması ve borçlarını yapılandıranlara yeni cebri icra yapılmaması öngörülmüştür.²¹⁴

Yapılandırmadaki rakamları açıklayan Bakan Şimşek, “31 Aralık 2014 itibarıyla sadece vergi dairelerine toplam 4,5 milyon kişinin başvuruda bulunduğunu ve 42,5 milyar liralık alacağın yapılandırıldığını belirtmiştir. Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, 11 banka ile yapılan anlaşma çerçevesinde yapılandırılan alacakların kredi kartıyla ödenmesi imkanının sağlandığını belirterek, vergi tahsil anlaşması bulunan 26 banka tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan tutarların nakden tahsilatının başladığını” ifade etmiştir.²¹⁵

7.3.17. 19.08.2016 Tarih ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun

Bu kanun “19 Ağustos 2016 tarihli, 29806 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Yapılandırma kapsamındaki borçlar; “30 Haziran 2016 tarihinden önceki dönemlere ait vergi, resim, harç ve bunlara ilişkin cezalar ile gecikme faizi ve gecikme zammı alacakları, 30 Haziran 2016 tarihinden önce verilen askerlik, nüfus, otoyollar, karayolu taşıma, seçim, trafik ve köprülerden ihlalli geçiş idari para cezaları ile RTÜK idari para cezaları, Kanunun yayımlandığı 19/08/2016 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan vergi dairelerince takip edilen vergi dışındaki diğer amme alacakları (ecrimisil, öğrenim ve katkı kredisi alacakları gibi)” girmektedir.²¹⁶

²¹⁴ <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/6552/6552genel.pdf> (30.07.2017)

²¹⁵ <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163> (30.07.2017)

²¹⁶ <http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/yayinlar/6736rehberi.pdf> (4.10.17)

Kesinleşmiş borçlarda, vergi ve ceza borçlarında borç asıllarının tamamı, gecikme zammı ve faizi yerine yurtiçi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) esas alınarak güncellenen tutar, vergi aslına bağlı olmayan cezaların (Usulsüzlük ve özel usulsüzlük) %50' sinin ödenmesi gerekmektedir. İdari para cezalarında gecikme zammı ve faizi gibi alacakların tamamı silinecek bunların yerine idari para cezalarının tamamı ve Yİ-ÜFE oranları esas alınarak güncellenen tutar tahsil edilecektir. Kanun kapsamı dışındaki diğer borçlarda ise borç asılları tahsil edilecek gecikme zammı ve faizleri silinecektir.

6552 sayılı kanun kapsamında ödemesine devam eden mükellefler talep etmeleri halinde kalan taksitler için 6736 sayılı kanundan yararlanabilecek, ödemelerini bu kanunun öngördüğü sürelerde yapabilecek ve peşin ödeme indirimi hükmünden yararlanabilecektir.

Dava konusu vergi ve cezaların durumuna bakıldığında ise "**ihtilafa konu vergi aslı ve cezalarında**, dava açma süresi geçmemiş ya da ihtilaf vergi mahkemesinde (henüz karara bağlanmamış) ise, vergi aslının %50' sinin ve gecikme faizi ve zammı yerine Yİ-ÜFE oranları esas alınarak güncellenen tutarın ödenmesi durumunda vergi aslının %50' sinden, vergi aslına bağlı olan (vergi ziyayı) cezaların tamamının ve gecikme faizi ve zammının tahsilinden vazgeçilecektir. İhtilaf Danıştay veya bölge idare mahkemesinde (henüz karara bağlanmamış) ise; vergi mahkemesinde verilmiş en son karara bakılacaktır. En son karar Terkin ise; vergi aslının % 20' sinin ve gecikme faizi ve zammı yerine Yİ-ÜFE oranları esas alınarak güncellenen tutarın ödenmesiyle birlikte vergi aslının %80' inin, vergi aslına bağlı olan cezaların tamamının ve gecikme faizi ve zammı gibi fer'i alacakların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. En son karar Tasdik ya da tadilen tasdik ise; tasdik edilen vergi aslının tamamının, terkin edilen kısmın %20'sinin ve gecikme faizi ve zammı yerine Yİ-ÜFE oranları esas alınarak güncellenen tutarın ödenmesi durumunda, terkin edilen vergi aslının %80' inin, vergi aslına bağlı olan cezaların tamamının ve gecikme faizi ve zammı gibi fer'i alacakların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. **Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarına İlişkin İhtilaflar da;** dava açma süresi geçmemiş veya vergi mahkemesinde devam ediyorsa cezanın %25' i, en son karar terkin ise terkin edilen cezanın %10' u , en son karar tasdik veya tadilen tasdik ise; tasdik edilen cezanın %50' si, terkin edilen kısmın %10' u ödenecektir. Kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir. **İdari para cezalarına ilişkin ihtilaflarda;** dava açma süresi geçmemiş veya dava ilk derece mahkemesinde ise

%50' si, en son karar terkin ise terkin edilen cezanın %20' si, en son karar tasdik veya tadilen tasdik ise; tasdik edilen cezanın tamamı ve terkin edilen cezanın % 20' si ödenecektir ve kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir. Pişmanlıkla beyanname verilmesi durumunda; tahakkuk eden verginin tamamı, pişmanlık zammı ve faiz yerine Yİ-ÜFE oranları esas alınarak güncellenen tutar tahsil edilecek, ceza, zam ve faizlerin tahsilinden vazgeçilecektir.”²¹⁷

Bunlar dışında Gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisinde kanunlarda belirtilen oranlarda matrah ve vergi artırımında bulunanlar ve vergi ödeyenler vergi incelemesinden ve tarhiyatından kurtulmuş olacaklar. Ayrıca işletme kayıtlarını düzeltenler (işletmede mevcut olduğu halde kayıtlara alınmayan emtialar, kayıtlarda mevcut olduğu halde işletmede bulunmayan emtia, yurtdışındaki kayıtların beyanı..vs) bir takım avantajlardan faydalanacaklardır.

6736 sayılı kanunun sonuçlarına bakıldığında, 6111 sayılı kanuna göre başvuru adedinde yüzde 64,2 artış sağlanmıştır. Yapılandırılan tutarda ise yüzde 96,3 artış meydana gelmiştir. En yüksek başvuru kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılması alanında olmuştur. Burada 4 milyon 850 bin 430 mükelleften, 7 milyon 502 bin 657 adet başvuru dilekçesi alınmıştır. Yaklaşık 54 milyar lira alacak yapılandırılmıştır. 6111 sayılı kanunla kıyaslandığında başvuru adedinde yüzde 68,5, yapılandırılan tutarda ise yüzde 99 oranında artış meydana gelmiştir. Yapılandırma kanunu başlarken tespit edilen borçlu sayısı yaklaşık 6,3 milyon kişidir. Bunların 4,8 milyonu yapılandırma talebinde bulunmuştur. Yani borçluların yüzde 76' sı borçlarını yapılandırmıştır. Bu oran 6111 sayılı kanunda yüzde 46 civarındaydı. Sonuç itibariyle devletin 90 milyar lira vergi alacağıının yüzde 51'i yapılandırılmıştır.²¹⁸

7.3.18. 18.5.2017 tarihli ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

²¹⁷ <http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/yayinlar/6736rehberi.pdf> (04.10.17)

²¹⁸ <http://www.milliyet.com.tr/bakan-agbal-6736-sayili-bazi-alacaklarin-ankara-yerelhaber-1674565/> (23.10.17)

Bu kanun “27 Mayıs 2017 tarihli, 30078 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ” ismiyle çıkarılmıştır.

Yapılandırma kapsamındaki borçlar; “Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen alacaklardan bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla (bu tarih dâhil); a) Vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer’i amme alacakları yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer’i alacaktan ibaret olması hâlinde fer’i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer’i amme alacakları ile aslı bu Kanunun yayımı tarihinden önce ödenmiş olanlar dâhil olmak üzere asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının, b) Vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş vergi cezaları ile iştirak nedeniyle kesilmiş vergi cezalarının %50’si ve bu tutara gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece gecikme zammından ibaret olması hâlinde gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan %50’sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının, c) Vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bu Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi kapsamında olan idari para cezalarının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer’i amme alacakları yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer’i alacaktan ibaret olması hâlinde fer’i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaya bağlı fer’ilerin tamamının, ç) Vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve yukarıdaki bentlerin

dışında kalan asli amme alacaklarının ödenmemiş kısmının tamamı ile bu alacaklara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla uygulanan faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının, d) 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanunun 1 inci ve 2 nci maddeleri gereğince ödenmesi gerektiği hâlde bu Kanunun yayımı tarihine kadar ödenmemiş olan tutarların bu madde kapsamında ödenmesi hâlinde 5736 sayılı Kanun gereğince hesaplanan binde iki oranındaki faiz alacaklarının tamamının, tahsilinden vazgeçilir.”²¹⁹

“7020 sayılı yasa sadece 31.03.2017 tarihine kadar olan kesinleşmiş borçları kapsamaktadır. Buna göre; (i) 31.03.2017 tarihine kadar olan kesinleşmiş borçlar 6736 sayılı Yasanın kapsamına girmemektedir. Bu borçlar 2'inci yapılandırma Yasası olan 7020 sayılı Yasanın 2'inci maddesi kapsamında Haziran 2017 tarihine kadar yapılandırılacaktır. (ii) 6736 sayılı Kanunun 2'inci maddesine göre yapılandırılan borçlar tekrardan 7020 sayılı Yasaya göre ikinci kez yapılandırılmaz. (iii) Tarhiyat safhasında olan ve kesinleşmemiş olan vergi ve cezalar için 6736 sayılı Yasanın 4'üncü maddesi bugün için bile güncelliğini korumaktadır. Bu Yasaya göre yani 6736 sayılı Kanunun 4'üncü maddesi hüküm gereğince Ek/4A dilekçesinin düzenlenerek vergi dairesine verilmesi halinde çok cazip avantajlar sağlanmaktadır. Örneğin; cezalar tümüyle silinmekte, ana verginin yarısı yine af edilmekte, sonuçta sadece anaparanın yarısı çok cüzi bir faizle birlikte 12 ay içerisinde ödenebilmektedir. (iv) Danıştay Yüksek Mahkemesi'nde (karar düzeltme dahil) Bölge İdare Mahkemeleri'nde / İstinaf Mahkemeleri'nde mükelleflerin kaybettiği davalar geri çekildiği takdirde, bu davalar da yürürlüğe giren 7020 sayılı bazı alacakların yeniden yapılandırılması hk. Yasa hükmüne göre taksitlendirilebilecektir. Buna göre davanın mükellef tarafından itiraz/temyiz yoluyla yüksek mahkemelere taşınmış olması gerekir. Mükelleflerce 7020 sayılı kanun hükmüne uygun standart dilekçe ek-2A doldurularak Vergi Dairesi'ne sunulması yeterli olacaktır. Sonuçta vergi aslı + Yİ beraber taksit seçeneğine göre ödemeler yapılacaktır.

²¹⁹ <http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/7020sayilikanun.pdf> (15.09.2017)

Vergi aslına bağılı olan cezalar ise silinecektir. (v) Yine 7020 sayılı Yasaya göre yapılacak taksitlendirmelerde önceden açılmış dava varsa bu davlarla ilgili davadan feragat koşulu gerekecektir.”²²⁰

7.3.19. 11.5.2018 tarihli ve 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Bu kanun “18 Mayıs 2018 tarihli, 30425 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmış ve 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

7143 sayılı Kanunun kapsamına, “213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler ve vergi cezaları ile bunlara bağılı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer’i alacaklar, beyanname verme süresinin son günü 31/3/2018 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki döneme ait veraset ve intikal vergileri, kanunun yayımı tarihi itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunanlar harçlar, ücretlilerde asgari geçim indirimi nedeniyle ilgililer veya işverenler adına tarh ve tahakkuk ettirilen gelir vergisi ve bu vergiye bağılı cezalar, 2018 yılına ilişkin olarak 31/3/2018 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi, yıllık harçlar gibi alacaklar (2018 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti bu Kanun kapsamında değildir), Vergi aslına bağılı olmayan vergi cezalarında 31/3/2018 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen ve Kanunun yayımı tarihi itibarıyla; kesinleştiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş, dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği hâlde ceza ihbarnameleri düzenlenmemiş veya düzenlendiği hâlde tebliğ edilmemiş olanlar, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında takip edilen ve 7143 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında olan alacaklardan, bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla kesinleşmiş olup, vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan asli ve fer’i amme alacaklarından takip için vergi dairelerine intikal edenler, il özel idarelerinin vadesi 31/3/2018 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen asli ve fer’i amme

²²⁰ https://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=19957 (15.09.2017)

alacakları, belediyelerce takip edilen alacaklar (213 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar, 6183 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar, Belediyelerin Ücret Alacakları, Belediyelerin Su, Atık Su ve Katı Atık Ücreti Alacakları, Büyükşehir Belediyelerinin Katı Atık Ücreti Alacakları, Büyükşehir Belediyeleri Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Su ve Atık Su Alacakları) girmektedir. Ayrıca 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmekte olan, vadesi 31/12/2013 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olan, Her bir alacak türü ve dönemi itibarıyla aslı 100 Türk lirasını aşmayan (tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'iler dâhil), Aslı ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 200 Türk lirasını aşmayan, Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ödenmemiş olan alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir.”²²¹

“Yapılandırma ile gecikme zammı ve faizi yerine Yİ-ÜFE hesaplaması yapılacaktır. Yapılacak olan peşin ödemelerde ise Yİ-ÜFE'nin yüzde 90'lık kısmı silinecektir. 31 Mart öncesine ait olan prim, trafik cezası, vergi borçları gibi borçlar için başvuruların Temmuz sonuna kadar yapılması gerekmektedir. Bu tarihe kadar yapılan başvurularda yapılandırma geçerli olacaktır. Yapılandırma kapsamında anaparaya dokunulmayıp, gecikme zammı ve faizleri silinecektir. Bu hesaplamalarda ise Yİ-ÜFE dikkate alınacaktır.”²²²

“7143 sayılı kanun ile Ana paranın tahsilinden vazgeçilmemektedir. Kanun ile Gecikme faizi, cezası gibi fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir. Bunun yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmaktadır. Aylık Yİ-ÜFE tutarı yüzde 0.35 olarak uygulanacaktır. İlk taksit ödeme süresi içinde peşin ödeme yapanlardan, Yİ-ÜFE esas alınarak hesaplanan tutarın yüzde 90'ının tahsilinden vazgeçilecektir. Tutarın tamamının ilk 2 taksitte ödenmesi halinde ise Yİ-ÜFE tutarında yüzde 50 indirim yapılacaktır. Taksitle ödeme seçilirse, ana para + Yİ-ÜFE olarak hesaplanan tutar 6 taksit için 1,045, 9 taksit için 1,083, 12 eşit taksit için 1,105, 18 taksit için 1,15 katsayısı ile çarpılacaktır. Ayrıca vergi aslına bağlı olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının %50'sinin silinmesi, Vergi ihtilaflarının sulh yoluyla sonlandırılmasında %80'e varan indirim, İşletme kayıtlarının cezasız ve faizsiz olarak gerçek duruma uygun hale getirilmesi, Eczanelerde cezasız faizsiz stok düzeltme, Matrah ve vergi artırımında vergi incelemesinden muafiyet, İnceleme ve tarhiyat safhasındaki borçlar için yapılandırma,

²²¹ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/7143Teb/7143KanunTeb_3.pdf (20.05.2018)

²²² <https://www.aksam.com.tr/yasam/genel-af-2018-son-dakika-haberleri-vergi-affi-ogrenim-kredisi-trafik-cezasi-affi-resmi-gazete/haber-739466> (20.05.2018)

Beyan edilmemiş gelirler ve kazançlar için pişmanlıkla cezasız ve faizsiz beyan, Yurt içi ve yurt dışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması, Borçları 18 taksitte 36 ay sürede ödeme, Yapılandırılan borçları anlaşmalı bankaların banka kartı ve kredi kartı ile ödeme gibi imkanlar getirilmiştir.”²²³



²²³ <https://www.aksam.com.tr/yasam/genel-af-2018-son-dakika-haberleri-vergi-affi-ogrenim-kredisi-trafik-cezasi-affi-resmi-gazete/haber-739466> (20.05.2018)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU

1. VERGİ AFLARININ VERGİ ADALETİ ALGISI ÜZERİNE ETKİLERİ

Vergi afları vergisini çeşitli gerekçelerle ödememiş veya ödeyememiş mükelleflere yönelik vergi idaresi karşısında yeni bir sayfa açmaları için getirilen bir fırsattır. Tek seferlik uygulanan bir vergi affı vergi gelirlerini artırma, hazineye kısa sürede gelir sağlama, yargıdaki birikmiş dosya yükünü hafifletme ve vergi uyumunu artırma gibi müspet özelliklere sahiptir. Literatürde yapılan çalışmalar da bunu doğrular niteliktedir. Fakat vergi aflarının süreklilik arz etmesi yapılan ampirik çalışmalarda ortak olarak aynı sonucu ortaya koymaktadır. Bu sonuçlara göre vergi aflarının sık sık tekrar etmesi mükelleflerde yeni bir af beklentisi oluşturacak ve vergisel yükümlülükleri yerine getirme isteğini azaltacak, kayıt dışılığı özendirerek, mükellefler arasındaki adaletsizliği artıracak ve vergi uyumunu azaltacaktır.

Bir toplumda vatandaşların kamu finansman ihtiyacına gönüllü olarak katılma derecesi vergiye yönelik algı ve tutumları ile doğrudan ilişkilidir. Bireylerin kamu kaynaklarının dağıtımını konusunda pozitif bir adalet algısına sahip olmaları vergiye yönelik uyum düzeylerini artırmaktadır. Vergi aflarının sık sık tekrar etmesi vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler için bir ödül olarak kabul edilmekte ve dürüst mükellefler ile dürüst olmayan mükellefler arasında bir adaletsizliğe yol açmaktadır. Vergisini düzenli olarak ödeyen mükelleflerin vergi aflarının sık sık tekrar etmesi neticesinde kendilerinin cezalandırıldığını düşünmeleriyle birlikte vergiye yönelik adalet algıları zayıflamaktadır. Bununla birlikte zamanla dürüst mükellefler de vergiye karşı direnç gösterme eğilimine girecek ve vergiye uyum düzeyleri azalacaktır.

2. VERGİ AFLARININ GÖNÜLLÜ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİLERİ

Vergi afları ekonomik, sosyal ve siyasi gerekçelerle gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülkelerde sıklıkla kullanılan bir araçtır. Genel olarak vergi aflarına karşı bir ön yargının olmasından ziyade vergi aflarının sık sık tekrar etmesine karşı bir tepkinin varlığı söz konusudur. Çünkü vergi afları vergisini düzenli olarak ödemeyen mükelleflere yönelik bir ayrıcalık gibi görülmektedir.

Vergi aflarının sık sık tekrar edip rutin haline geldiği ekonomilerde mükelleflerin yeni bir af beklentisi içinde oldukları ve bunun sonucunda vergisel yükümlülüklerinin yerine getirme isteğinin azalmasıyla birlikte vergiye uyum düzeylerinin azaldığı sonucuna varılmıştır. Vergi af beklentisinin yüksek olması vergisini düzenli ödemeyen mükelleflerle birlikte zamanla dürüst mükelleflerinde vergiye uyum düzeylerinin azalmasına neden olmaktadır.

3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Yeniçeri tarafından 2004 yılında yapılan yapılan “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Uygulama” isimli çalışmada, vergi aflarının vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilediği ve vergi aflarının sık çıkarılmasının tekrar af çıkacağı beklentisiyle cezaların caydırıcılığını azalttığı vurgusu yapılmıştır.²²⁴

Manisa ilinde 1993 yılında Munter, Sakınç ve Çelebi tarafından yapılan “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması” isimli anket çalışmasında elde edilen bulgular şöyledir. Anket 505 mükellefin katılımıyla gerçekleştirilmiştir. Ankette yer alan “*vergi affi uygulamaları karşısındaki tutumunuz nedir?*” sorusuna mükelleflerin % 24,8’i vergi affi uygulamasına tamamen karşı olduklarını, % 62,8 ise bir defaya mahsus olmak üzere vergi affinin uygulanabileceğini belirtmişlerdir. Mükelleflerin çoğu vergi affinin süreklilik kazanmasına karşıdır.²²⁵

²²⁴ Harun Yeniçeri, “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Uygulama”, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs, Uludağ Üniversitesi, Antalya, 2004, 908-927.

²²⁵ Naci Muter, Süreyya Sakınç ve Kemal Çelebi, “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması”, Celal Bayar Üniversitesi, İ.İ.B.F., Manisa: 1993.

Çetin tarafından 2005 yılında Manisa ilinde 300 vergi mükellefinin katılımıyla gerçekleştirilen anket çalışmasında vergi mükelleflerinin % 91' i Türkiye' de vergi sisteminin adil olmadığını düşünmektedir. Vergi sisteminin neden adil olmadığı sorusuna ise katılımcıların % 22,9' u vergi aflarının sık sık tekrar etmesi cevabını vermiştir. Ayrıca katılımcıların % 52,4'ü vergi aflarının dürüst mükellefleri cezalandırdığını düşünmektedir. Mükelleflerin % 52,8'i vergi aflarına tamamen karşıdır ve ayrıca % 80'7 si tekrar bir vergi affı çıkacağı beklentisi içerisinde. Diğer taraftan, mükelleflerin % 23,3' ü vergi aflarının kendilerine temiz bir sayfa açabilmek için bir fırsat olarak görmekte ve %29,5'i ise vergi aflarının bazı mükellefleri kayırmak olduğunu düşünmektedir. Mükelleflerin %37,5'i de vergisel yükümlülüklerin tam ve zamanında yerine getirilmemesinin sebebi olarak tekrar vergi affı çıkacağı beklentisinin hakim olması olarak görmektedir.²²⁶

Çoban tarafından 2004 yılında Denizli ilinde yapılan anket çalışmasında mükelleflere vergi affıyla ilgili düşünceleri sorulmuş ve katılımcıların % 53' ü “dürüst mükellefleri cezalandırıyor” cevabını vermiştir. Vergi aflarının dürüst mükellefleri cezalandırdığı algısı devlete olan güveni de azaltmaktadır. Nitekim mükelleflerin % 20' si vergi aflarının devlete olan güveni sarstığına inanmaktadır. Ankete katılan mükelleflerin % 20' si ise vergi aflarının yararlı olduğunu düşünmektedir.²²⁷

İpek ve Kaynar tarafından Çanakkale ilinde vergiye gönüllü uyuma yönelik yapılan anket çalışmasında vergi aflarının sık sık tekrar etmesi vergi uyumunu azaltmakta ve vergi kaçakçılığını artırmaktadır sorusuna mükelleflerin yaklaşık % 80' i katılmaktadır. Mükelleflerin verdikleri cevaplara göre vergi aflarının sık tekrar etmesi vergiye uyumu azaltmakta ve vergi kaçakçılığının sebeplerinden biri olarak görülmektedir.²²⁸

Yeniçeri tarafından 2005 yılından İstanbul' da yapılan “Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması” isimli çalışma kapsamında 400 vergi mükellefine anket uygulanmıştır. Anket

²²⁶ Günes Çetin, Türkiye'de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik Ve Adalet Üzerindeki Etkileri (Yüksek Lisans Tezi), Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005.

²²⁷ Hilmi Çoban, *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme; Denizli Örneği*, (Yüksek Lisans Tezi), Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2004, s.153.

²²⁸ Selçuk İpek, İlknur Kaynar, “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 16, Sayı: 1, 2009, s.183.

sonuçlarına göre yüksek gelir gurubunda yer alanlar, diğer gruplara göre vergi affi beklentilerinin mükellefleri vergi ödeme konusunda isteksiz davranmaya yönelttiğini düşünmektedir. Vergi aflarının vergisini düzenli bir şekilde ödeyen mükellefler üzerinde olumsuz etki yaratması nedeniyle af beklentilerini sonlandıracak yasal düzenlemelere gidilmesi gerektiği öneri olarak belirtilmiştir.²²⁹

Cansız tarafından 2006 yılında Afyonkarahisar’ da yapılan “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği” isimli araştırma kapsamında 816 kişiye anket yapılmış ve ankete katılanların yaklaşık % 80’ i vergi aflarının vergi ödeme isteğini olumsuz etkilediği cevabını vermiştir.²³⁰

Tuay ve Güvenç tarafından yapılan “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı” isimli çalışmada “Vergi affi, vergi kaçırana yaramaktadır” ifadesine katılımcıların büyük bir çoğunluğu olumlu yanıt vererek vergi aflarının vergi kaçırana yaradığını düşünmektedir. Ayrıca çalışmada vergi mükelleflerinin yakın zamanda yeni bir vergi affinin çıkacağını bilmesi, vergisel mükelleflerini daha az yerine getirdiği sonucunu da ortaya koymaktadır.²³¹

Gerçek ve Yüce, mükelleflerin vergi yükünü algılaması, kamu harcamalarına bakışı, vergilerin ödenme durumu ve etkileri, mükelleflerin vergi denetimine ve vergi kaçakçılığına yaklaşımı, vergi bilinci, mükelleflere göre vergi adaletsizliğinin nedenleri ve alınması gereken önlemler gibi konuları anketten elde edilen bulgular ışığında incelemiştir. Gerçek ve Yüce, vergi affi gerektiren ortamın oluşmasında etkili olan vergi kaçakçılığının nedeni ile ilgili şu bulguları elde etmişlerdir. Mükelleflere göre vergi kaçakçılığının temel nedenleri şunlardır: Kamu harcamalarındaki savurganlık %26, belge sisteminin oturmamış olması %20,9, vergi idaresinin ve denetimlerin yetersizliği %18,6, vergi bilincinin yerleşmemiş olması %16,6, başkasının örnek alınması %9,4, kanunların sık sık değişmesi %8,5’dir. Ankete katılan mükelleflerin

²²⁹ Harun Yeniçeri, “Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması”, *Sosyoloji Konferansları*, Sayı:31, 2005.

²³⁰ Harun Cansız, “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:8, No:2, 2006.

²³¹ Elif Tuay, İnci Güvenç, “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”, GİB Mükellef hizmetleri Daire başkanlığı Yayın No:51 Kasım 2007. s.71.

%54,5'i vergi kaçıranlara olumsuz yaklaşırken, önemli bir kısmı ise sempati ile bakmaktadır.²³²

Alm vd. tarafından yapılan çalışmada uzun dönemde vergi affının vergi uyumu üzerindeki etkileri incelenmiştir. Araştırma sonuçlarına göre, hükümetlerin gelecekte af olmayacağına dair güvence vermesi, mükelleflerin vergiye uyum kararlarında affın etkisini azaltmaktadır. Çalışmada aftan önce vergi uyumları yüksek olanların af sonrasında da vergiye uyumlarının yüksek olduğu ancak aftan önce vergiye uyumu orta düzeyde olanların af sonrasında vergiye uyum oranlarının düştüğü ortaya çıkmıştır. Ayrıca iyi tasarlanmış bir af programı ile af sonrası güçlendirilmiş vergi uygulamalarıyla da af sonrası vergi uyumunda düşüşün engellendiği tespit edilmiştir.²³³

Literatürde vergi afları, vergi adaleti algısı ve vergi uyumu arasında ilişki arayan ampirik çalışmalar oldukça sınırlıdır. Yukarıda bahsedilen çalışmalar dışında, Andreoni vd. Hindistan' da yaptıkları çalışmada, vergi uygulamalarının adaletsiz olarak algılanması vergiye yönelik uyum düzeyini azalttığını belirtmişlerdir. Vergi aflarının vergi adaleti algısını zayıflatan ve daha fazla insanın kayıt dışı sektöre kaymasına neden olan bir uygulama olduğu sonucuna varmışlardır.²³⁴ Vergi afları, vergi sistemi dışında kalan gelirleri kayıt altına almakla birlikte mükelleflerin adalet algılarına bağlı olarak vergiye yönelik tutumlarını değiştirmektedir. Alm vd. tarafından yapılan çalışmada, vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin, bu yükümlülüklerini daha sonra cezasız olarak ödemeleri, vergiye yönelik adalet algılarını zayıflattığı bulgusuna ulaşmışlardır. Vergi adaleti algısının zayıflamasıyla af sonrası vergi uyumu azalmaktadır.²³⁵ Stella tarafında yapılan çalışmada vergi kaçıranların vergi indirim hakkını kullanarak idareyle yaptığı uzlaşma neticesinde kısa dönemde vergi gelirlerini arttırdığı bulgusuna ulaşmıştır. Fakat mükelleflerin yinede gelecekte bu indirimlerden faydalanma ihtimallerinin olması vergi adaleti yargılarını ve vergi

²³² Adnan Gerçek ve Mehmet Yüce, Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Bursa Sanayi ve Ticaret Odası, Bursa: 1998,s.34.

²³³ Alm, Mckee, Beck, a.g.m., s.24.

²³⁴ James Andreoni, Brian Erard, Jonathan Feinstein, "Tax Compliance", *Journal of Economic Literature*, Volume: 36, June 1998, s.854.

²³⁵ James Alm, Betty R. Jackson, Michael Mckee vd., "Explaining the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data", *National Tax Journal*, Volume:45, No:1, 1992.

uyumlarını zayıflatmakta olduğunu belirtmiştir.²³⁶ Hasseldine tarafından yapılan çalışmada ise, vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin, vergi aflarıyla birlikte vergi uygulamalarını daha adaletsiz görmeye başladığını ve bu durumun vergi sistemine olan güven duygularını zayıflattığını tespit etmiş ve vergi kaçırma eğilimlerini arttırdığı sonucuna ulaşmıştır.²³⁷ Öz ve Çubukçu tarafından yapılan çalışmada vergi aflarının sık sık tekrar etmesi af beklentilerini artırarak, kanunlara olan güvenin sarsılmasına ve vergi adaletinin sorgulanmasına neden olduğu ifade edilmiştir.²³⁸ Kargı ve Yüksel vergi adaleti ilkesi çerçevesinde vergi aflarını ele aldıkları çalışmalarında, vergi aflarının vergi adaletini bozduğunu ve sıklıkla çıkarılan vergi aflarının mükelleflerin vergi uyumunu azalttığı sonucuna ulaşmışlardır.²³⁹ Savaşan yaptığı çalışmada vergi aflarının kısa dönemde vergi gelirlerini artırma ve vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletme gibi olumlu etkilerinin olduğunu fakat uzun dönemde yeni af beklentisi ile dürüst mükelleflerin bile vergi uyumunun adaletsizlik duygusu nedeniyle azalabileceğini ifade etmiştir.²⁴⁰ Çil, Edirne ilinde yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin büyük çoğunluğunun vergi aflarına tamamen karşı olduklarını, vergi aflarının mükelleflerin, devlete olan güven duygularını ve vergi adaletine olan inançlarını zedelediğini ve bunun neticesinde vergi uyumunun azaldığını ortaya koymuştur.²⁴¹

²³⁶ Peter Stella, "An Economic Analysis of Tax Amnesties", *Journal of Public Economics*, Volume:46 No:3, 1991.

²³⁷ John Hasseldine, "Tax Amnesties: An International Review". *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Volume:52, No:7, 1998.

²³⁸ Semih Öz, Dilek Özkök Çubukçu, "Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası", *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt:66, Sayı:2, 2011.

²³⁹ Veli Kargı, Cihan Yüksel, (2010). "Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri", *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 54. Seri, 2010*.

²⁴⁰ Fatih Savaşan, "Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları ("Vergi Barışı" Uygulama Sonuçları)", *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Cilt:8 Sayı:1, 2006.

²⁴¹ Gözde Yaşar Çil, *Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma*, (Yüksek Lisans Tezi), Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, 2012.

4. VERGİ AFLARI KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN ADALET ALGISI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU: BURSA İLİ ÖRNEĞİ ANKET ÇALIŞMASI

4.1. Araştırmanın Amacı

Vergi aflarının vergi adaleti algısı ve vergi uyumu üzerinde yarattığı etkilerinin tespitine yönelik olarak yapılan bu çalışmanın amacı, Türkiye’ de mükelleflerin vergi aflarına bakışı, adalet algısı ve gönüllü vergi uyum düzeylerini belirlemek, bu üç faktör arasındaki etkileşimin yönünü ve derecesini ortaya koymaktır.

4.2. Araştırmanın Modeli, Hipotezleri ve Değişkenleri

4.2.1. Araştırma Modeli

Araştırma modeli oluşturulurken ilgili literatürde sıklıkla kullanılan üç ayrı ölçekten yararlanılmıştır. Bu ölçeklerden ilki vergi affi ölçeğidir. Vergi affi ölçeğine ilişkin soruların oluşturulmasında Çetin²⁴², Topal²⁴³, Doğan ve Besen²⁴⁴ ve Çil²⁴⁵,in eserlerinden yararlanılmıştır. Diğer araştırma ölçeği ise ilk Gerbing²⁴⁶ tarafından geliştirilen daha sonra Gilligan ve Richardson²⁴⁷, Azmi ve Perumal²⁴⁸, Topal²⁴⁹ ve Benk vd.²⁵⁰ tarafından geliştirilmiş adalet algısı ölçeğidir. Adalet algısı ölçeğinden sadece genel adalet, ceza adaleti ve prosedürel adalet ölçekleri kullanılmıştır. Sonucusu ise vergi uyumu ölçeğidir. Vergi uyum ölçeğine ilişkin soruların oluşturulmasında Nabaweesi²⁵¹ ve Anyongyeire²⁵² tarafından yapılan çalışmalardan yararlanılmıştır.

²⁴² Çetin, a.g.m.

²⁴³ Topal, a.g.t.

²⁴⁴ Doğan, Besen, a.g.e.

²⁴⁵ Çil, a.g.t.

²⁴⁶ Monica Diane Gerbing, *An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness*, Dissertation, The University of Texas at Austin, US. 1988.

²⁴⁷ George Gilligan ve Grant Richardson, “Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hong Kong: A Preliminary Study”, *Journal of Financial Crime*, Volume:12, No:4, 2005.

²⁴⁸ Azmi, Anna A. Che ve Perumal, Kamala A. (2008), “Tax Fairness Dimensions In An Asian Context: The Malaysian Perspective”, *International Review of Business Research Papers*, Volume:4, No:5,

²⁴⁹ Topal, a.g.t.

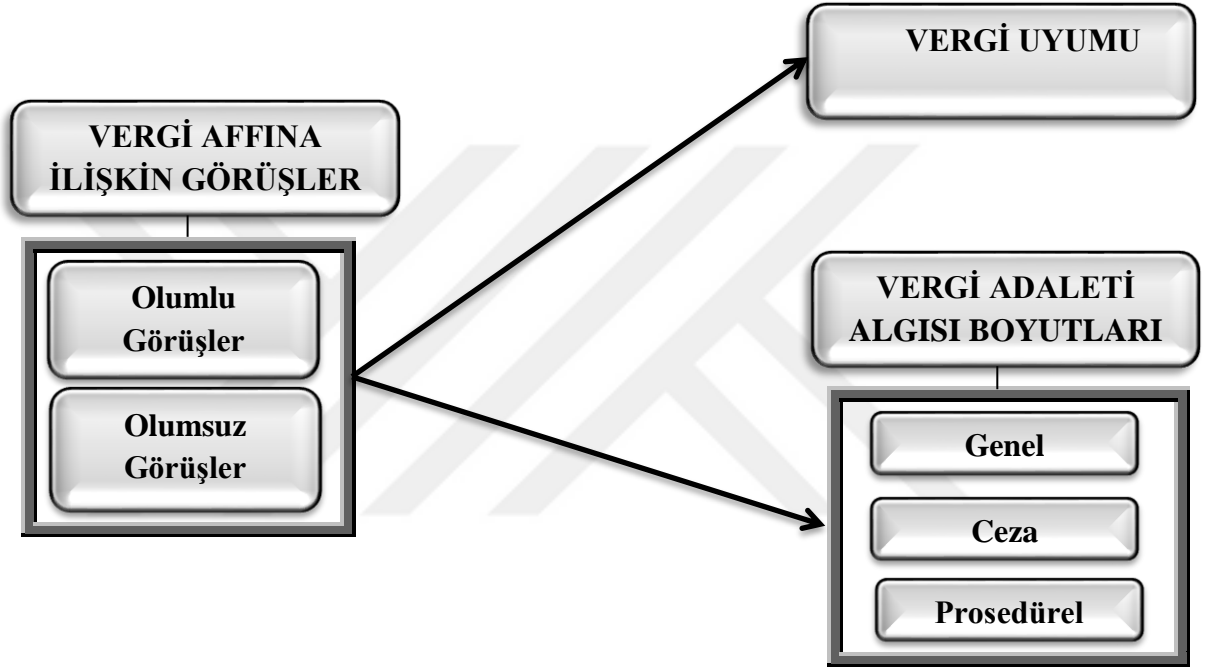
²⁵⁰ Serkan Benk ve diğerleri , “An Investigation of Tax Compliance Intention: A Theory of Planned Behavior Approach”, *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 28, 2011.

²⁵¹ Jennifer Nabaweesi, *Social Norms and Tax Compliance Among Small Business Enterprises in Uganda*, (Master Thesis), Uganda: Makerere University, August 2009.

²⁵² Asaph Anyongyeire, *Personel Norms, Tax Morele and tax compliance in Uganda*, (Master Thesis), Uganda: Makerere University, 2012.

Araştırmanın modeli Şekil 2'deki gibi olup, modelden çıkarılan hipotezler ve değişkenler aşağıda ayrıca verilmiştir.

Şekil 3: Araştırma Modeli



4.2.2. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırma kapsamında oluşturulan hipotezler Tablo 1’ deki gibidir.

Tablo 1:Araştırma Hipotezleri

| | |
|----------------|---|
| H ₁ | Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler <i>Genel Adalet Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₂ | Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler <i>Genel Adalet Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₃ | Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler <i>Ceza Adaleti Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₄ | Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler <i>Ceza Adaleti Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₅ | Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler <i>Prosedürel Adalet Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₆ | Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler <i>Prosedürel Adalet Algısı</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₇ | Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler <i>Vergi Uyumu</i> Üzerinde Etkilidir. |
| H ₈ | Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler <i>Vergi Uyumu</i> Üzerinde Etkilidir. |

4.2.3. Araştırmanın Değişkenleri

Araştırmanın ilk kısmını oluşturan sorular, ankete katılan yurttaşların sosyo-ekonomik ve demografik özelliklerini belirlemeye yöneliktir. Bu özellikleri belirlemeye yönelik sorular; işletmedeki pozisyonu, cinsiyet, yaş, eğitim durumu, faaliyet alanı, faaliyet yılı, işletmenin hukuki yapısı ve kazanç aralığı ile ilgili özellikleri içermektedir. Araştırmada bu özellikler ile ilgili ölçekler Tablo 2’deki gibidir.

Tablo 2: Sosyo-Ekonomik ve Demografik Değişkenler

| | |
|--|---|
| <i>Cinsiyetiniz?</i> | <i>İşletmedeki Pozisyonunuz?</i> |
| () Bayan | () İşletme Sahibi |
| () Erkek | () Yönetici |
| <i>Yaşınız?</i> | <i>Eğitim durumunuz ?</i> |
| () 18-28 | () İlköğretim |
| () 29-39 | () Ortaöğretim |
| () 40-50 | () Ön lisans |
| () 51-61 | () Lisans |
| () 62 ve üzeri | () Yüksek Lisans |
| <i>Beyan Edilen Kazanç Aralığı?</i> | <i>İşletmeniz Faliyet Alanı?</i> |
| () 0-13.000 | () Tekstil |
| () 13.001-30.000 | () Otomotiv ve Yan Sanayi Ticaret |
| () 30.001-70.000 | () Nakliye ve Ulaştırma |
| () 70.001-110.000 | () Gıda –Tarım-Hayvancılık |
| () 110.001 ve üzeri | <i>İşletmeniz Hukuki yapısı?</i> |
| <i>İşletmeniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir?</i> | () Şahıs işletmesi |
| () 0-5 | () Limited Şrt. |
| () 6-10 | () Kolektif Şrt |
| () 11-16 | () Anonim Şrt. |
| () 16 – 20 | |
| () 21 ve üstü | |

Araştırmanın ikinci kısmını oluşturan sorular, araştırma modelindeki faktörleri belirlemeye yöneliktir. Bu faktörler vergi aflarına ilişkin olumlu görüşler, vergi aflarına ilişkin olumsuz görüşler, adalet algısına ilişkin genel adalet (GA), ceza adaleti, prosedürel adalet (PA) ve vergi uyumu(VU)' dur.

Tablo 3: Araştırmanın Değişkenleri

| Faktör adı | Değişken Kodu ve Soru Maddesi |
|--|---|
| Vergi Afları (Olumlu) (VAO ⁺) | VAO⁺1: Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi mükellefleri için gerekli bir uygulamadır. |
| | VAO⁺2: Vergi afları sonrasında, aftan yararlanan mükelleflerin daha sıkı gözetim ve denetim altında tutulmaları olasılığı vergiye uyumu arttırır. |
| | VAO⁺3: Vergi afları vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformuyla desteklendiğinde vergiye uyumu arttırır. |
| | VAO⁺4: Vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır. |
| | VAO⁺5: Vergi afları vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen mükellefleri dürüstlüğe teşvik eder. |
| | VAO⁺6: Vergi afları kayıt dışı işlemleri vergi sistemine dâhil ederek vergi tabanını genişletir. |
| | VAO⁺7: Vergi afları vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilafli dosyaların sayısını azaltarak vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletir. |
| Vergi Afları (Olumsuz) (VAO ⁻) | VAO⁻1: Vergi afları mükelleflerin kanunlara olan güvenini sarsmakta ve adalete olan inancını azaltmaktadır. |
| | VAO⁻2: Vergi afları vergi suçlarında artışa neden olur |
| | VAO⁻3: Vergi aflarıyla birlikte oluşan adaletsizlik duygusu dürüst mükelleflerinde vergiye uyumunu olumsuz etkiler |
| | VAO⁻4: Vergi afları dürüst mükelleflerde cezalandırıldıkları algısını yaratır. |
| | VAO⁻5: Mükellefler gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisinde girerek daha az vergi ödeme yolunu seçebilirler |
| | VAO⁻6: Vergi aflarının sık sık tekrarlanması mükellefler arasında vergi kaçakçılığının yaygın olduğu kanaatini artırır. |
| | VAO⁻7: Vergi aflarının, vergi gelirlerini artıracığı görüşü abartılıdır. |
| | VAO⁻8: Vergi afları mükelleflerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden gelecekteki af beklentilerini arttırıp ve vergi matrahını daraltır. |
| | VAO⁻9: Vergi afları vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletmez. |
| Genel Adalet (GA) | GA1: Ülkemizde vergi gelirleri daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanılır. |
| | GA2: Ülkemizde vergi yükü, vergi mükellefleri arasında adil bir şekilde dağıtılır. |
| | GA3: Ülkemizde istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımı adildir. |
| İrıcı (CA) | CA1: Ülkemizde vergi kaçırıcılara yönelik uygulanan cezalar adildir. |

| | |
|----------------------------------|---|
| | <p>CA2: Ülkemizde vergi kaçırıcılar kaçırıkları verginin cezasını tam olarak öder.</p> <p>CA3: Ülkemizde vergi kaçırıcılara yönelik uygulanan cezalar yeterince caydırıcıdır.</p> <p>CA4: Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır.</p> |
| Prosedürel Adalet(PA) | PA1: Ülkemizde Vergi İdaresi vergi mükelleflerine karşı adildir |
| | PA2: Ülkemizde Vergi İdaresi vergiye ilişkin ihtiyaç duyduğum bütün hizmetleri sunar ve bu hizmetlere ulaşmak benim için kolaydır. |
| | PA3: Ülkemizde Vergi İdaresi mükelleflerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir. |
| | PA4: Ülkemizde Vergi İdaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakimdir. |
| Vergi Uyumu (VU) | VU1: Vergi ödememizi hiç geciktirmedik |
| | VU2: Vergi idaresi tarafından hiç cezalandırılmadık. Çünkü vergimizi zamanında öderiz. |
| | VU3: Vergimizi eksiksiz ve zamanında beyan ederiz. |

4.3. Araştırmanın Metodolojisi

Bu anket değerlendirmesinin amacı mükelleflerin vergi aflarına yönelik tutumlarının vergilemede adalet ve vergi uyumu üzerindeki etkilerini belirlenmeye yöneliktir. Anket uygulaması Bursa ili ve ilçelerdeki Ticari kazanç elde eden vergi mükellefleriyle 2017 yılı Aralık ayında gerçekleştirilmiştir. Anket uygulamasının yerinin belirlenmesinde deneklere kolay ulaşılabilirlik de bir tercih sebebi olmuştur. Anket uygulaması 754 kişiye yüz yüze mülakat şeklinde gerçekleştirilmiştir. Ana evreni bir milyon ve üzerini kapsayan araştırmalarda en az 384 kişiden oluşan örnek kitlenin yeterli olduğu kabul edilir. Bursa'da yaklaşık 400 bin vergi mükellefi bulunmaktadır. Dolayısıyla 754 deneğe ulaşıldığından nicel geçerliliğin fazlasıyla sağlandığı görülmektedir. Anket uygulamasında Uludağ Üniversitesi öğrencilerinden yardım alınmıştır. Bu anket uygulamasında vergi konusunun mükellefler açısından hassasiyetinden dolayı 754 mükellef tarafından görüşme talebi kabul edilmiş ve anketleri değerlendirmeye alınmıştır. Denek olarak seçilen kitle, küçük ve orta ölçekli işletmelerden oluşmaktadır.

Denek kitle, kazanç ve iratların kaynağını oluşturan mesleki faaliyetlere ayrılmış ve *tesadüfi olmayan kolayda örnekleme* yöntemi kullanılmıştır.

Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan mükelleflerin sosyo-ekonomik ve demografik özelliklerini belirlemeye yöneliktir. Bu özellikleri belirlemeye yönelik sorular; işletmedeki pozisyonu, cinsiyet, yaş, eğitim durumu, faaliyet alanı, faaliyet yılı, işletmenin hukuki yapısı ve kazanç aralığı ile ilgili soruları içermektedir. Anketin ikinci bölümünde ise mükelleflerin vergi aflarına yönelik olumlu ve olumsuz görüşlerinin vergi adaleti algısı ve vergi uyumu üzerindeki etkisinin ölçülmesi amaçlanmıştır.

Ankette mükelleflerin sosyal ve demografik özelliklerini belirlemeye yönelik 9 soru, araştırma modelindeki faktörleri belirlemeye yönelik Likert ölçekli 24 soru oluşturulmuştur. Bes boyut ankette 1: *Kesinlikle katılmıyorum*, 2: *Katılmıyorum*, 3: *Kısmen katılıyorum*, 4: *Katılıyorum*, 5: *Kesinlikle katılıyorum* şeklinde sıralanmıştır. Ayrıca iki şıklı 3 soru oluşturulmuştur ve sıklar 1) Evet, 2) Hayır şeklinde düzenlenmiştir.

Analizler SPSS 23.0 for Windows istatistiksel paket program kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Yapılan anketin güvenilirliğinin belirlenmesi için, öncelikle 40 mükellef üzerinde anket yapılarak ankette yer alan soruların güvenilirliği test edilmiştir. Soruların güvenilir olduğu ortaya çıkmış ve ankete devam edilmiştir.

4.3.1. Bilgi ve Verilerin Analizi

Araştırmada kullanılan ölçeklerin güvenilirlikleri Cronbach Alfa Katsayısı yöntemi ile test edilmiştir. Ölçeklerin geçerliliklerinde ise Faktör analizi yöntemi kullanılmıştır. Araştırma hipotezleri, Fark testleri (ikili gruplarda bağımsız örneklem t-testi, üç veya daha fazla gruplu özelliklerde ise tek yönlü Anova testi) ve Basit Doğrusal Regresyon Analizi ile test edilmiştir.

4.4. Araştırma Bulguları

4.4.1. Araştırma Örneğinin Demografik ve Sosyo-Ekonomik Özellikleri

Araştırmaya katılan katılımcıların, demografik ve sosyo-ekonomik özelliklerine yönelik frekans ve yüzde dağılımları aşağıdaki tablolarda ayrıntılı olarak verilmiştir

Tablo 4: Araştırmaya Katılanların “Pozisyonları” İtibariyle Dağılımları

| POZİSYON | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------|------------|--------------|-------------------|---------------------|
| İşletme Sahibi | 722 | 95,8 | 95,8 | 95,8 |
| Yönetici | 32 | 4,2 | 4,2 | 99,4 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların işletmedeki pozisyonları itibariyle dağılımları, Tablo 4’ de yer almaktadır. Buna göre, araştırmaya katılanların % 95,8’ i işletme sahibi, % 4,2’si yöneticilerden oluşmaktadır.

Tablo 5: Araştırmaya Katılanların “Cinsiyetleri” İtibariyle Dağılımları

| CİNSİYET | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|---------------|------------|--------------|-------------------|---------------------|
| Bayan | 114 | 15,1 | 15,1 | 15,1 |
| Erkek | 640 | 84,9 | 84,9 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyet itibariyle dağılımları Tablo 5’ de yer almaktadır. Buna göre, araştırmaya katılanların % 15,1’ i bayanlardan, % 84,9’ u ise erkeklerden oluşmaktadır.

Tablo 6: Araştırmaya Katılanların “Yaşları” İtibariyle Dağılımları

| YAŞ | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|---------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| 29-39 | 145 | 19,2 | 19,2 | 19,2 |
| 40-50 | 388 | 51,5 | 51,5 | 70,7 |
| 51-61 | 165 | 21,9 | 21,9 | 92,6 |
| 62 ve + | 56 | 7,4 | 7,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların yaş grupları itibariyle dağılımları, Tablo 6’da yer almaktadır. Buna göre, araştırmaya katılanların % 19,2’ si 29-39 yaş aralığında, % 51,5’i 40-50 yaş aralığında, % 21,9’ u 51-61 yaş aralığındadır. Araştırmaya katılanlardan 62 yaş ve üzeri olanların oranı ise % 7,4’ tür. Bu bağlamda, araştırma örneklemini genç, orta yaşlı ve yaşlı olmak üzere tüm yaş gruplarını kapsamaktadır.

Tablo 7: Araştırmaya Katılanların “Eğitim Durumları” İtibariyle Dağılımları

| EĞİTİM | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|---------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| İlköğretim | 109 | 14,5 | 14,5 | 14,5 |
| Ortaöğretim | 501 | 66,4 | 66,4 | 80,9 |
| Ön lisans | 58 | 7,7 | 7,7 | 88,6 |
| Lisans | 86 | 11,4 | 11,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların eğitim durumları itibariyle dağılımları Tablo 7’de yer almaktadır. Eğitim seviyesi İlköğretim, ortaöğretim, ön lisans, lisans ve lisansüstü şeklinde beş kategoriye ayrılmıştır. Buna göre araştırmaya katılanların % 14,5’i ilköğretim, % 66,4’ ü ortaöğretim, % 7,7’ si ön lisans, % 11,4’ ü lisans eğitimi almış kişilerden oluşmaktadır.

Tablo 8: Araştırmaya Katılanların “Faaliyet alanı” İtibariyle Dağılımları

| FAALİYET ALANI | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|--------------------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tekstil | 143 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Otomotiv ve Yan Sanayi Ticaret | 63 | 8,4 | 8,4 | 27,3 |
| Nakliye ve Ulaştırma | 74 | 9,8 | 9,8 | 37,1 |
| Gıda-Tarım-Hayvancılık | 336 | 44,6 | 44,6 | 81,7 |
| Diğer | 138 | 18,3 | 18,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların faaliyet alanı itibariyle dağılımları Tablo 8’de yer almaktadır. Buna göre araştırmaya katılanların % 19,0’ u tekstil, % 8,4’ü otomotiv ve yan sanayi ticaret, % 9,8’ i nakliye ve ulaştırma, % 44,6’ sı gıda-tarım-hayvancılık ve % 18,3’ ü ise bu sektörlerin dışında kalan diğer alanlarda faaliyet göstermektedir.

Tablo 9: Araştırmaya Katılanların “Faaliyet Yılı” İtibariyle Dağılımları

| FAALİYET YILI | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| 0-5 | 98 | 13,0 | 13,0 | 13,0 |
| 6-10 | 351 | 46,6 | 46,6 | 59,5 |
| 11-15 | 224 | 29,7 | 29,7 | 89,3 |
| 16-20 | 50 | 6,6 | 6,6 | 95,9 |
| 21 ve üstü | 31 | 4,1 | 4,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların faaliyet yılı itibariyle dağılımları Tablo 9’da yer almaktadır. Buna göre, araştırmaya katılanların % 13,0’ü 0-5 yıl aralığında, % 46,6’ sı 6-10 yıl aralığında, % 29,7’ si 11-15 yıl aralığında, % 6,6’sı 16-20 yıl aralığında, % 4,1’ i ise 21 ve üstü yıl aralığında faaliyet göstermektedir.

Tablo 10: Araştırmaya Katılan İşletmelerin “Hukuki Yapısı” İtibariyle Dağılımları

| HUKUKİ YAPISI | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Şahıs işletmesi | 610 | 80,9 | 80,9 | 80,9 |
| Limited Şti. | 125 | 16,6 | 16,6 | 97,5 |
| Anonim Şti. | 19 | 2,5 | 2,5 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların hukuki yapısı itibariyle dağılımları Tablo 10’da yer almaktadır. Buna göre araştırmaya katılanların % 80,9’ u şahıs işletmesi, % 16,6’ sı limited şirket, % 2,5’ i anonim şirketten oluşmaktadır.

Tablo 11: Araştırmaya Katılanların “Beyan Edilen Kazanç Aralığı” İtibariyle Dağılımları

| KAZANÇ | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| 0-13.000 | 86 | 11,4 | 11,4 | 11,4 |
| 13.001-30.000 | 100 | 13,3 | 13,3 | 24,7 |
| 30.001-70.000 | 238 | 31,6 | 31,6 | 56,2 |
| 70.001-110.000 | 231 | 30,6 | 30,6 | 86,9 |
| 110.001 üzeri | 99 | 13,1 | 13,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Araştırmaya katılan katılımcıların beyan edilen kazanç aralığı itibariyle dağılımları Tablo 11’de yer almaktadır. Buna göre, araştırmaya katılanların % 11,4’ü 0-13.000 TL aralığında, % 13,3’ü 13.001-30.000 TL aralığında, % 31,6’ sı 30.001-70.000 TL aralığında, % 30,6’ sı 70.001-110.000 TL aralığında ve % 13,1’i ise 110.001 TL ve üzeri gelir beyan etmektedir.

4.4.2. Bursa İlindeki Mükelleflerin Vergi Aflarına Bakışı, Adalet Algısı ve Vergi Uyumuna İlişkin Ampirik Çalışma Bulguları

Bursa ilinde yaşayan mükelleflerin Vergi Aflarına Bakışlarının, Adalet Algısının ve Vergi Uyumunun ölçülmesinin amaçlandığı anket formunun bu bölümünde ortaya çıkan sonuçlar tablolar itibariyle aşağıda yer almaktadır.

4.4.2.1. Bursa İlindeki Mükelleflerin Vergi aflarına bakışı

Tablo 12: Vergi Afları Ekonomik Kriz Gibi Kendi İradesi Dışındaki Nedenlerden Dolayı Vergi Borçlarını Ödeyemez Duruma Düşen Vergi Mükellefleri İçin Gerekli Bir Uygulamadır.

| Soru:1 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|------------|--------------|-------------------|---------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 316 | 41,9 | 41,9 | 41,9 |
| Katılıyorum | 180 | 23,9 | 23,9 | 65,8 |
| Kısmen Katılıyorum | 108 | 14,3 | 14,3 | 80,1 |
| Katılmıyorum | 95 | 12,6 | 12,6 | 92,7 |
| Tamamen Katılmıyorum | 53 | 7,0 | 7,0 | 99,7 |
| Fikrim Yok | 2 | ,3 | ,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Tablo 12’ da görüldüğü gibi katılımcıların büyük çoğunluğu vergi aflarının ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi mükellefleri için gerekli bir uygulama olduğunu düşünmektedir. Ankete katılan katılımcıların % 41,9’ u bu soruya tamamen katılıyorum ve % 23,9’ u katılıyorum yanıtı vermiştir. Dolayısıyla vergi aflarının bu tür kriz dönemlerinde vergi mükellefleri için gerekli bir uygulama olduğunu düşünen katılımcıların oranı yaklaşık katılıyorum seçeneğiyle birlikte değerlendirildiğinde % 65,8 ‘dir. Kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte bu oran % 80,1’ e çıkmaktadır.

Tablo 13: Vergi Afları Sonrasında, Aftan Yararlanan Mükelleflerin Daha Sıkı Gözetim Ve Denetim Altında Tutulmaları Olasılığı Vergiye Uyumu Arttırır.

| Soru:2 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 86 | 11,4 | 11,4 | 11,4 |
| Katılıyorum | 334 | 44,3 | 44,3 | 55,7 |
| Kısmen Katılıyorum | 48 | 6,4 | 6,4 | 62,1 |
| Katılmıyorum | 225 | 29,8 | 29,8 | 91,9 |
| Tamamen Katılmıyorum | 61 | 8,1 | 8,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları uygulamasından sonra aftan yararlanan mükelleflerin daha sıkı gözetim ve denetim altında tutulmaları olasılığı vergiye uyumu artırır sorusuna ankete katılan katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 13’ de gösterilmektedir. Buna göre ankete katılan katılımcıların % 11,4’ü tamamen katılıyorum, % 44,3’ ü katılıyorum, % 6,4’ü kısmen katılıyorum, % 29,8’i katılmıyorum ve % 8,1’i ise tamamen katılmıyorum cevabını vermiştir. Dolayısıyla katılımcıların büyük çoğunluğu aftan sonra denetimlerin artırılması vergiye uyumu artırır görüşüne katılmaktadır.

Tablo 14: Vergi Afları Vergi Cezalarının Daha Adil Ve Makul Düzeye Getirilmesi Gibi Düzenlemeleri İçeren Vergi Reformuyla Desteklendiğinde Vergiye Uyumu Arttırır.

| Soru:3 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 86 | 11,4 | 11,4 | 11,4 |
| Katılıyorum | 327 | 43,4 | 43,4 | 54,8 |
| Kısmen Katılıyorum | 53 | 7,0 | 7,0 | 61,8 |
| Katılmıyorum | 226 | 30,0 | 30,0 | 91,8 |
| Tamamen Katılmıyorum | 62 | 8,2 | 8,2 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformuyla desteklendiğinde vergiye uyumu arttırır sorusuna karşılık katılımcıların verdikleri cevaplar tablo 14’ de yer almaktadır. Buna göre katılımcıların % 11,4’ ü tamamen katılıyorum ve % 43,4’ ü katılıyorum cevabı vermiştir. Dolayısıyla vergi affından sonra vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformlarının yapılması vergi uyumunu arttırır görüşüne katılımcıların yaklaşık % 54,8’ si katılmaktadır.

Tablo 15: Vergi Afları Vergi Kaçakçılığı Sorununun Çözümüne Yönelik Bir Araştır

| Soru:4 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 9 | 1,2 | 1,2 | 1,2 |
| Katılıyorum | 42 | 5,6 | 5,6 | 6,8 |
| Kısmen Katılıyorum | 99 | 13,1 | 13,1 | 19,9 |
| Katılmıyorum | 410 | 54,4 | 54,4 | 74,3 |
| Tamamen Katılmıyorum | 187 | 24,8 | 24,8 | 99,1 |
| Fikrim Yok | 7 | ,9 | ,9 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi kaçakçılığı her ülke ekonomisi için ciddi bir sorundur. Kamu gelirlerinin azalmasına ve hedeflenen politikaların gerçekleştirilememesine neden olmaktadır. Dolayısıyla vergi kaçakçılığı ile mücadele her devletin ortak amacıdır. Vergi kaçaklığı ile mücadelede cezaların artırılması, denetimlerin sıklaştırılması gibi çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. Devletin sürekli olarak başvurduğu vergi afları vergi kaçakçılığı sorununa yönelik bir araçtır sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 15’ de yer almaktadır. Katılımcıların % 54,4’ ü katılmıyorum ve % 24,8’ i tamamen katılmıyorum cevabını vermiştir. Dolayısıyla katılımcıların büyük çoğunluğu vergi aflarını vergi kaçaklığı sorununa yönelik bir araç olarak görmemektedir.

Tablo 16: Vergi Afları Vergiye İlişkin Ödevlerini Yerine Getirmeyen Mükellefleri Dürüstlüğe Teşvik Eder.

| Soru:5 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 15 | 2,0 | 2,0 | 2,0 |
| Katılıyorum | 252 | 33,4 | 33,4 | 35,4 |
| Kısmen Katılıyorum | 114 | 15,1 | 15,1 | 50,5 |
| Katılmıyorum | 246 | 32,6 | 32,6 | 83,1 |
| Tamamen Katılmıyorum | 125 | 16,6 | 16,6 | 99,7 |
| Fikrim Yok | 2 | ,3 | ,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Mükellefler vergisel yükümlülüklerini iradi ve gayri iradi nedenlerle yerine getirmemektedir. Vergi afları bazen çeşitli sebeplerle vergi sistemi dışında kalan mükelleflerin vergi idaresi karşısında temiz bir sayfa açmaları için bir fırsat olarak görülmektedir. Vergi afları vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen mükellefleri dürüstlüğe teşvik eder sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 16’ da yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplar birbirine yakın olsa da katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde % 49,2’ sinin bu görüşe katılmadığı görülmektedir.

Tablo 17: Vergi Afları Kayıt Dışı İşlemleri Vergi Sistemine Dâhil Ederek Vergi Tabanını Genişletir.

| Soru:6 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 26 | 3,4 | 3,4 | 3,4 |
| Katılıyorum | 318 | 42,2 | 42,2 | 45,6 |
| Kısmen Katılıyorum | 50 | 6,6 | 6,6 | 52,2 |
| Katılmıyorum | 232 | 30,8 | 30,8 | 83,0 |
| Tamamen Katılmıyorum | 103 | 13,7 | 13,7 | 96,7 |
| Fikrim Yok | 25 | 3,3 | 3,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi kaçaklığının yaygın olduğu ekonomilerde vergi tabanı daralmakta ve kamu gelirleri azalmaktadır. Vergi afları kayıt dışı işlemleri vergi sistemine dâhil ederek vergi tabanını genişletir sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 17’ de yer almaktadır. Buna göre tamamen katılmıyorum ve katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 44,5’ i buna katılmadığı; katılıyorum, tamamen katılıyorum ve kısmen katılıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde ise yaklaşık % 52,2’ sinin buna katıldığı görülmektedir.

Tablo 18: Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Yargısında Birikmiş İhtilafli Dosyaların Sayısını Azaltarak Vergi İdaresi ve Yargısının İş Yükünü Hafifletir.

| Soru:7 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 34 | 4,5 | 4,5 | 4,5 |
| Katılıyorum | 316 | 41,9 | 41,9 | 46,4 |
| Kısmen Katılıyorum | 168 | 9,0 | 9,0 | 55,4 |
| Katılmıyorum | 187 | 24,8 | 24,8 | 80,2 |
| Tamamen Katılmıyorum | 79 | 10,5 | 10,5 | 90,7 |
| Fikrim Yok | 70 | 9,3 | 9,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilafli dosyaların sayısını azaltarak vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletir sorusuna katılımcıların, kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte % 55,4' ünün katıldığı Tablo 18' de görülmektedir.

Tablo 19: Vergi Afları Mükelleflerin Kanunlara Olan Güvenini Sarsmakta Ve Adalete Olan İncancı Azaltmaktadır.

| Soru:8 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 132 | 17,5 | 17,5 | 17,5 |
| Katılıyorum | 226 | 30,0 | 30,0 | 47,5 |
| Kısmen Katılıyorum | 49 | 6,5 | 6,5 | 54,0 |
| Katılmıyorum | 330 | 43,7 | 43,7 | 97,7 |
| Tamamen Katılmıyorum | 12 | 1,6 | 1,6 | 99,3 |
| Fikrim Yok | 5 | ,7 | ,7 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları mükelleflerin kanunlara olan güvenini sarsmakta ve adalete olan inancını azaltmaktadır sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 19’ da görülmektedir. Ankete katılan katılımcıların tamamen katılıyorum ve katılıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında % 47,5’ i katıldığını belirtmiştir. Buna karşın katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde % 45,3’ ü katılmadığını belirtmiştir. Oranlar birbirine çok yakın olmasına rağmen kısmen katılıyorum seçeneğini de katılıyorum kısmına eklersek yaklaşık % 54’ ü gibi büyük çoğunluğunun bu görüşe katıldığı söylenebilir.

Tablo 20: Vergi Afları Vergi Suçlarında Artışa Neden Olur

| Soru:9 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 117 | 15,5 | 15,5 | 15,5 |
| Katılıyorum | 240 | 31,8 | 31,8 | 47,3 |
| Kısmen Katılıyorum | 85 | 11,2 | 11,2 | 58,5 |
| Katılmıyorum | 287 | 38,1 | 38,1 | 96,6 |
| Tamamen Katılmıyorum | 20 | 2,7 | 2,7 | 99,3 |
| Fikrim Yok | 5 | ,7 | ,7 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi aflarının sürekli uygulandığı ekonomilerde mükelleflerin yeni bir af beklentisi içinde olmaları vergiye uyumlarını azaltabilmektedir. Vergi afları vergi suçlarında artışa neden olur sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 20’ de yer almaktadır. Buna göre katılıyorum, tamamen katılıyorum ve kısmen katılıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 58,5’ i vergi aflarının vergi suçlarını artırdığını düşünmektedir.

Tablo 21: Vergi Aflarıyla Birlikte Oluşan Adaletsizlik Duygusu Dürüst Mükelleflerinde Vergiye Uyumunu Olumsuz Etkiler

| Soru:10 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 150 | 19,9 | 19,9 | 19,9 |
| Katılıyorum | 228 | 30,2 | 30,2 | 50,1 |
| Kısmen Katılıyorum | 77 | 10,2 | 10,2 | 60,3 |
| Katılmıyorum | 288 | 38,2 | 38,2 | 98,5 |
| Tamamen Katılmıyorum | 10 | 1,4 | 1,4 | 99,9 |
| Fikrim Yok | 1 | ,1 | ,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi aflarıyla birlikte oluşan adaletsizlik duygusu dürüst mükelleflerinde vergiye uyumunu olumsuz etkiler sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 21’ de yer almaktadır. Buna göre katılımcıların yarısından fazlası % 50,1’i buna katıldığını ifade etmiştir. Bu oran kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte yaklaşık % 60,3’ e çıkmaktadır.

Tablo 22: Vergi Afları Dürüst Mükelleflerde Cezalandırıldıkları Algısını Yaratır.

| Soru:11 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 139 | 18,4 | 18,4 | 18,4 |
| Katılıyorum | 227 | 30,1 | 30,1 | 48,5 |
| Kısmen Katılıyorum | 116 | 15,4 | 15,4 | 63,9 |
| Katılmıyorum | 255 | 33,8 | 33,8 | 97,7 |
| Tamamen Katılmıyorum | 15 | 2,0 | 2,0 | 99,7 |
| Fikrim Yok | 2 | ,3 | ,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi aflarıyla birlikte vergisel yükümlülüklerini düzenli olarak yerine getiren mükellefler kendilerinin cezalandırıldığını düşünmektedir. Vergi afları dürüst mükelleflerde cezalandırıldıkları algısını yaratır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 22’ de yer almaktadır. Buna göre katılımcıların tamamen katılıyorum ve katılıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında % 48,5’ i vergi aflarının vergi mükelleflerinde cezalandırıldıkları algısını yarattığını düşünmektedir. Bu oran kısmen katılıyorum diyenlerle birlikte % 63,9’ a çıkmaktadır.

Tablo 23: Mükellefler Gelecekte Yeni Af Çıkacağı Beklentisi İçerisine Girerek Daha Az Vergi Ödeme Yolunu Seçebilirler

| Soru:12 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 129 | 17,1 | 17,1 | 17,1 |
| Katılıyorum | 261 | 34,6 | 34,6 | 51,7 |
| Kısmen Katılıyorum | 158 | 21,0 | 21,0 | 72,7 |
| Katılmıyorum | 195 | 25,8 | 25,8 | 98,5 |
| Tamamen Katılmıyorum | 9 | 1,2 | 1,2 | 99,7 |
| Fikrim Yok | 2 | ,3 | ,3 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi aflarına sürekli başvurulması mükelleflerde yeni af çıkacağı beklentisi oluşturmakta ve vergiye uyumlarında bir azalma meydana gelmektedir. Mükellefler gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisine girerek daha az vergi ödeme yolunu seçebilirler sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 23’ de yer almaktadır. Buna göre katılımcıların katılıyorum ve tamamen katılıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 51,7’ si buna katılmakta ve bu oran kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte % 72,7’ ye çıkmaktadır. Ankete katılanların % 27’si ise bu görüşe katılmadığını belirtmiştir.

Tablo 24: Vergi Aflarının Sık Sık Tekrarlanması Mükellefler Arasında Vergi Kaçakçılığının Yaygın Olduğu Kanaatini Artırır.

| Soru:13 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 129 | 17,1 | 17,1 | 17,1 |
| Katılıyorum | 266 | 35,3 | 35,3 | 52,4 |
| Kısmen Katılıyorum | 141 | 18,7 | 18,7 | 71,1 |
| Katılmıyorum | 198 | 26,2 | 26,2 | 97,3 |
| Tamamen Katılmıyorum | 15 | 2,0 | 2,0 | 99,3 |
| Fikrim Yok | 5 | ,7 | ,7 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Devletin vergi aflarına başvurmasının nedeni tahsil edemediği gelirlerini tahsil etme isteğidir. Vergi aflarının sık sık tekrarlanması mükellefler arasında vergi kaçakçılığının yaygın olduğu kanaatini artırır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 24’ de yer almaktadır. Buna göre katılımcıların katılıyorum ve tamamen katılıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 52,4’ ü buna katılmakta ve bu oran kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte % 71,1’ e çıkmaktadır. Ankete katılanların % 28,2’si ise bu görüşe katılmadığını belirtmiştir.

Tablo 25: Vergi Aflarının, Vergi Gelirlerini Artıracağı Görüşü Abartılıdır.

| Soru:14 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 115 | 15,3 | 15,3 | 15,3 |
| Katılıyorum | 227 | 30,1 | 30,1 | 45,4 |
| Kısmen Katılıyorum | 45 | 6,0 | 6,0 | 51,4 |
| Katılmıyorum | 334 | 44,3 | 44,3 | 95,7 |
| Tamamen Katılmıyorum | 22 | 2,8 | 2,8 | 98,5 |
| Fikrim Yok | 11 | 1,5 | 1,5 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi aflarının, vergi gelirlerini artıracağı görüşü abartılıdır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 25’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplar incelendiğinde olumlu ve olumsuz cevaplar birbirine çok yakındır. Nitekim katılımcıların katılıyorum, tamamen katılıyorum ve kısmen katılıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık % 51,4’ ünün buna katıldığı görülmektedir. Yani katılımcıların % 51,4’ ü vergi aflarının vergi gelirlerini artırdığı görüşüne katılmamaktadır. Buna karşın katılımcıların katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 47,1’ i buna katılmamaktadır. Yani katılımcıların % 47,1’ i vergi aflarının vergi gelirlerini artırdığı görüşüne katılmaktadır.

Tablo 26: Vergi Afları Mükelleflerin Vergiye Uyumlarını Olumsuz Etkilediğinden Gelecekteki Af Beklentilerini Arttırıp Ve Vergi Matrahını Daraltır.

| Soru:15 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 109 | 14,5 | 14,5 | 14,5 |
| Katılıyorum | 246 | 32,6 | 32,6 | 47,1 |
| Kısmen Katılıyorum | 62 | 8,2 | 8,2 | 55,3 |
| Katılmıyorum | 309 | 41,0 | 41,0 | 96,3 |
| Tamamen Katılmıyorum | 11 | 1,5 | 1,5 | 97,8 |
| Fikrim Yok | 17 | 2,2 | 2,2 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları mükelleflerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden gelecekteki af beklentilerini arttırıp vergi matrahını daraltır sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 26’ de yer almaktadır. Katılımcıların katılıyorum, tamamen katılıyorum ve kısmen katılıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık % 55,3’ ünün buna katıldığı görülmektedir. Buna karşın katılımcıların katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 42,5’ i buna katılmamaktadır.

Tablo 27: Vergi Afları Vergi İdaresi Ve Yargısının İş Yükünü Hafifletmez.

| Soru:16 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 83 | 11,0 | 11,0 | 11,0 |
| Katılıyorum | 213 | 28,2 | 28,2 | 39,2 |
| Kısmen Katılıyorum | 52 | 6,9 | 6,9 | 46,1 |
| Katılmıyorum | 295 | 39,1 | 39,1 | 85,2 |
| Tamamen Katılmıyorum | 25 | 3,4 | 3,4 | 88,6 |
| Fikrim Yok | 86 | 11,4 | 11,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi afları vergi idaresi ve yargısının is yükünü hafifletmez sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 27’ te görülmektedir. Katılımcıların verdikleri cevaplar incelendiğinde olumlu ve olumsuz cevaplar birbirine çok yakındır. Nitekim katılımcıların katılıyorum, tamamen katılıyorum ve kısmen katılıyorum seçenekleri birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık % 46,1’ inin buna katıldığı görülmektedir. Buna karşın katılımcıların katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 42,5’ i buna katılmamaktadır. Katılımcıların % 11,4’ü ise bu konuda fikrinin olmadığını belirtmiştir.

4.4.2.2. Bursa İlindeki Mükelleflerin Adalet Algısı

-Bursa İlindeki Mükelleflerin Genel Adalet Algısı

Tablo 28: Ülkemizde Vergi Gelirleri Daha Çok Düşük Gelir Grubundaki Kişilere Yönelik Mal ve Hizmetler İçin Kullanılır.

| Soru:17 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 19 | 2,5 | 2,5 | 2,5 |
| Katılıyorum | 324 | 43,0 | 43,0 | 45,5 |
| Kısmen Katılıyorum | 74 | 9,8 | 9,8 | 55,3 |
| Katılmıyorum | 261 | 34,6 | 34,6 | 89,9 |
| Tamamen Katılmıyorum | 74 | 9,8 | 9,8 | 99,7 |
| Fikrim Yok | 2 | ,3 | ,3 | ,3 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi gelirleri daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanılır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 28’ de yer almaktadır. Katılımcıların, katılıyorum ve tamamen katılıyorum seçeneklerine verdikleri cevaplar toplamda % 48 ve kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık % 55,3’ ünün buna katıldığı görülmektedir. Buna karşın katılımcıların

katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 44,4' ü buna katılmamaktadır.

Tablo 29: Ülkemizde Vergi Yükü, Vergi Mükellefleri Arasında Adil Bir Şekilde Dağıtılır.

| Soru:18 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 12 | 1,6 | 1,6 | 1,6 |
| Katılıyorum | 319 | 42,3 | 42,3 | 43,9 |
| Kısmen Katılıyorum | 55 | 7,3 | 7,3 | 51,2 |
| Katılmıyorum | 252 | 33,4 | 33,4 | 84,6 |
| Tamamen Katılmıyorum | 115 | 15,3 | 15,3 | 99,9 |
| Fikrim Yok | 1 | ,1 | ,1 | ,1 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi yükü, vergi mükellefleri arasında adil bir şekilde dağıtılır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 29' da yer almaktadır. Katılımcıların, katılıyorum ve tamamen katılıyorum seçeneklerine verdikleri cevaplar toplamda % 43,9 ve kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık 51,2' sinin buna katıldığı görülmektedir. Buna karşın katılımcıların katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 48,7' si buna katılmamaktadır.

Tablo 30: Ülkemizde İstisna, İndirim ve Muafiyet Gibi Vergisel Ayrıcalıkların Dağıtımını Adildir.

| Soru:19 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 15 | 2,0 | 2,0 | 2,0 |
| Katılıyorum | 323 | 42,8 | 42,8 | 44,8 |
| Kısmen Katılıyorum | 56 | 7,4 | 7,4 | 52,2 |
| Katılmıyorum | 251 | 33,3 | 33,3 | 85,5 |
| Tamamen Katılmıyorum | 104 | 13,8 | 13,8 | 99,3 |
| Fikrim Yok | 5 | ,7 | ,7 | ,7 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımını adildir sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 30’ da yer almaktadır. Katılımcıların, katılıyorum ve tamamen katılıyorum seçeneklerine verdikleri cevaplar toplamda % 44,8 ve kısmen katılıyorum seçeneğiyle birlikte değerlendirildiğinde yaklaşık % 52,2 sinin buna katıldığı görülmektedir. Buna karşın katılımcıların katılmıyorum ve tamamen katılmıyorum seçenekleri birlikte ele alındığında yaklaşık % 47,1’ i buna katılmamaktadır.

-Bursa İlindeki Mükelleflerin Ceza Adaleti Algısı

Tablo 31: Ülkemizde Vergi Kaçıranlara Yönelik Uygulanan Cezalar Adildir.

| Soru:20 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 7 | ,9 | ,9 | ,9 |
| Katılıyorum | 63 | 8,4 | 8,4 | 9,3 |
| Kısmen Katılıyorum | 76 | 10,1 | 10,1 | 19,4 |
| Katılmıyorum | 201 | 26,6 | 26,6 | 46,0 |
| Tamamen Katılmıyorum | 404 | 53,6 | 53,6 | 99,6 |
| Fikrim Yok | 3 | ,4 | ,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi kaçırana yönelik uygulanan cezalar adildir sorusuna katılımcıların verdikleri cevaplar Tablo 31’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 0,9, katılıyorum % 8,4, kısmen katılıyorum ise % 10,1 oranında yer almaktadır. Toplamda % 19,4’ ü vergi kaçırana yönelik uygulanan cezaların adil olduğuna inanmaktadır. Buna karşın katılmıyorum % 26,6 ve tamamen katılmıyorum % 53,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 80,2’ si vergi kaçırana yönelik uygulanan cezaları adil olarak görmemektedir.

Tablo 32: Ülkemizde vergi kaçırınlar kaçırđıkları verginin cezasını tam olarak öder

| Soru:21 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 3 | ,4 | ,4 | ,4 |
| Katılıyorum | 25 | 3,3 | 3,3 | 3,7 |
| Kısmen Katılıyorum | 57 | 7,6 | 7,6 | 11,3 |
| Katılmıyorum | 236 | 31,3 | 31,3 | 42,6 |
| Tamamen Katılmıyorum | 409 | 54,2 | 54,2 | 96,8 |
| Fikrim Yok | 24 | 3,2 | 3,2 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi kaçırınlar kaçırđıkları verginin cezasını tam olarak öder sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 32’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 0,4, katılıyorum % 3,3, kısmen katılıyorum ise % 7,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 11,3’ ü vergi kaçırınların kaçırđıkları cezaların tam karşılığını ödediğini düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 31,3 ve tamamen katılmıyorum % 54,2 oranında yer almaktadır. Toplamda % 85,5’ i vergi kaçırınların kaçırđıkları vergilerin tam karşılığını ödediğine inanmamaktadır.

Tablo 33: Ülkemizde Vergi Kaçıranlara Yönelik Uygulanan Cezalar Yeterince Caydırıcıdır

| Soru:22 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 4 | ,5 | ,5 | ,5 |
| Katılıyorum | 45 | 6,0 | 6,0 | 6,5 |
| Kısmen Katılıyorum | 68 | 9,0 | 9,0 | 15,5 |
| Katılmıyorum | 218 | 28,9 | 28,9 | 44,4 |
| Tamamen Katılmıyorum | 418 | 55,5 | 55,5 | 99,9 |
| Fikrim Yok | 1 | ,1 | ,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar yeterince caydırıcıdır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 33’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 0,5, katılıyorum % 6, kısmen katılıyorum ise % 9 oranında yer almaktadır. Toplamda % 15,5’ i ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olduğunu düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 28,9 ve tamamen katılmıyorum % 55,5 oranında yer almaktadır. Toplamda % 84,4’ ü ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olduğuna inanmamaktadır.

Tablo 34: Ülkemizde Vergi Cezaları Büyük İşletmelerden Çok Bireylere Ve Küçük İşletmelere Uygulanır

| Soru:23 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 88 | 11,7 | 11,7 | 11,7 |
| Katılıyorum | 344 | 45,6 | 45,6 | 57,3 |
| Kısmen Katılıyorum | 163 | 21,6 | 21,6 | 78,9 |
| Katılmıyorum | 128 | 17,0 | 17,0 | 95,9 |
| Tamamen Katılmıyorum | 27 | 3,6 | 3,6 | 99,5 |
| Fikrim Yok | 4 | ,5 | ,5 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 34’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 11,7, katılıyorum % 45,6 kısmen katılıyorum ise % 21,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 78,9’ u ülkemizde vergi cezalarının büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulandığını düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 17 ve tamamen katılmıyorum % 3,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 20,6’ sı ülkemizde vergi cezalarının büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulandığını düşünmemektedir.

-Bursa İlindeki Mükelleflerin Prosedürel Adalet Algısı

Tablo 35: Ülkemizde Vergi İdaresi Vergi Mükelleflerine Karşı Adildir

| Soru:24 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 3 | ,4 | ,4 | ,4 |
| Katılıyorum | 218 | 28,9 | 28,9 | 29,3 |
| Kısmen Katılıyorum | 133 | 17,6 | 17,6 | 46,9 |
| Katılmıyorum | 181 | 24,0 | 24,0 | 71,0 |
| Tamamen Katılmıyorum | 218 | 28,9 | 28,9 | 99,9 |
| Fikrim Yok | 1 | ,1 | ,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde Vergi İdaresi vergi mükelleflerine karşı adildir sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 35’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 0,4, katılıyorum % 28,9 kısmen katılıyorum ise % 17,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 46,9’ u ülkemizde vergi idaresinin vergi mükelleflerine karşı adil davrandığını düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 24 ve tamamen katılmıyorum % 28,9 oranında yer almaktadır. Toplamda % 52,9’ u ülkemizde vergi idaresinin vergi mükelleflerine karşı adil davrandığını düşünmemektedir.

Tablo 36: Ülkemizde Vergi İdaresi Vergiye İlişkin İhtiyaç Duyduğum Bütün Hizmetleri Sunar Ve Bu Hizmetlere Ulaşmak Benim İçin Kolaydır.

| Soru:25 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 16 | 2,1 | 2,1 | 2,1 |
| Katılıyorum | 442 | 58,6 | 58,6 | 60,7 |
| Kısmen Katılıyorum | 128 | 17,0 | 17,0 | 77,7 |
| Katılmıyorum | 94 | 12,5 | 12,5 | 90,2 |
| Tamamen Katılmıyorum | 71 | 9,4 | 9,4 | 99,6 |
| Fikrim Yok | 3 | ,4 | ,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde Vergi İdaresi vergiye ilişkin ihtiyaç duyduğum bütün hizmetleri sunar ve bu hizmetlere ulaşmak benim için kolaydır sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 36’ da yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 2,1, katılıyorum % 58,6 kısmen katılıyorum ise % 17 oranında yer almaktadır. Toplamda % 77,7’ si ülkemizde vergi idaresinin mükelleflerin ihtiyaç duyduğu bütün hizmetleri sunduğunu düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 12,5 ve tamamen katılmıyorum % 9,4 oranında yer almaktadır. Toplamda % 21,9’ u ülkemizde vergi idaresinin mükelleflerin ihtiyaç duyduğu bütün hizmetleri sunduğunu düşünmemektedir.

Tablo 37: Ülkemizde Vergi İdaresi Mükelleflerin Sorunları İle İlgili Açıklayıcı ve Güvenilir Bilgi Verir.

| Soru:26 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 11 | 1,5 | 1,5 | 1,5 |
| Katılıyorum | 325 | 43,1 | 43,1 | 44,6 |
| Kısmen Katılıyorum | 88 | 11,7 | 11,7 | 56,3 |
| Katılmıyorum | 184 | 24,4 | 24,4 | 80,7 |
| Tamamen Katılmıyorum | 145 | 19,2 | 19,2 | 99,9 |
| Fikrim Yok | 1 | ,1 | ,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde Vergi İdaresi mükelleflerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 37’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 1,5, katılıyorum % 43,1 kısmen katılıyorum ise % 11,7 oranında yer almaktadır. Toplamda % 56,3’ ü ülkemizde vergi idaresinin mükelleflerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verdiğini düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 24,4 ve tamamen katılmıyorum % 19,2 oranında yer almaktadır. Toplamda % 43,6’ sı ülkemizde vergi idaresinin mükelleflerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verdiğini düşünmemektedir.

Tablo 38: Ülkemizde Vergi İdaresi İle Mükellef Arasındaki İlişkilerde Karşılıklı Anlayış ve İyi Niyet Hâkimdir.

| Soru:27 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 33 | 4,4 | 4,4 | 4,4 |
| Katılıyorum | 208 | 27,6 | 27,6 | 32,0 |
| Kısmen Katılıyorum | 80 | 10,6 | 10,6 | 42,6 |
| Katılmıyorum | 210 | 27,9 | 27,9 | 70,5 |
| Tamamen Katılmıyorum | 220 | 29,1 | 29,1 | 99,6 |
| Fikrim Yok | 3 | ,4 | ,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Ülkemizde Vergi İdaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakimdir sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 38’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 4,4, katılıyorum % 27,6 kısmen katılıyorum ise % 10,6 oranında yer almaktadır. Toplamda % 42,6’ sı ülkemizde vergi idaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakim olduğunu düşünmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 27,9 ve tamamen katılmıyorum % 29,1 oranında yer almaktadır. Toplamda % 57’ si ülkemizde vergi idaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hâkim olmadığını düşünmektedir.

4.4.2.3. Bursa İlindeki Mükelleflerin Vergi Uyumu

Tablo 39: Vergi Ödememizi Hiç Geciktirmedik

| Soru:28 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 487 | 64,6 | 64,6 | 64,6 |
| Katılıyorum | 44 | 5,8 | 5,8 | 70,4 |
| Kısmen Katılıyorum | 25 | 3,3 | 3,3 | 73,7 |
| Katılmıyorum | 189 | 25,1 | 25,1 | 98,8 |
| Tamamen Katılmıyorum | 9 | 1,2 | 1,2 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergi ödememizi hiç geciktirmedik sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 39' da yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 64,6, katılıyorum % 5,8 kısmen katılıyorum ise % 3,3 oranında yer almaktadır. Toplamda % 73,7' si vergi ödemelerini hiç geciktirmediklerini ifade etmişlerdir. Buna karşın katılmıyorum % 25,1 ve tamamen katılmıyorum % 1,2 oranında yer almaktadır. Toplamda % 26,3' ü vergi ödemelerini geciktirdiklerini ifade etmişlerdir. Ankete katılan katılımcıların büyük çoğunluğu vergisini zamanında ödediğini belirtmiştir.

Tablo 40: Vergi İdaresi Tarafından Hiç Cezalandırılmadık. Çünkü Vergimizi Zamanında Öderiz.

| Soru:29 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 491 | 65,1 | 65,1 | 65,1 |
| Katılıyorum | 5 | 4,9 | 4,9 | 70,0 |
| Kısmen Katılıyorum | 37 | 4,5 | 4,5 | 74,5 |
| Katılmıyorum | 34 | 24,8 | 24,8 | 99,3 |
| Tamamen Katılmıyorum | 187 | ,7 | ,7 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Tablo 40'da ankete katılan katılımcıların büyük çoğunluğunun vergisini zamanında ödediğini belirttik. Tablo 34' ise vergi idaresi tarafından hiç cezalandırılmadık çünkü vergimizi zamanında öderiz sorusu yer almaktadır. Bu soruya katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 65,1, katılıyorum % 4,9 kısmen katılıyorum ise % 4,5 oranında yer almaktadır. Toplamda % 74,5' i vergi idaresi tarafından hiç cezalandırılmadığını çünkü vergilerini zamanında ödediğini belirtmişlerdir. Buna karşın katılmıyorum % 24,8 ve tamamen katılmıyorum % 0,7 oranında yer almaktadır. Toplamda % 25,5' i vergi idaresi tarafından cezalandırıldığını çünkü vergilerini zamanında ödemediğini belirtmişlerdir.

Tablo 41: Vergimizi Eksiksiz Ve Zamanında Beyan Ederiz.

| Soru:30 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Tamamen Katılıyorum | 480 | 63,7 | 63,7 | 63,7 |
| Katılıyorum | 39 | 5,2 | 5,2 | 68,9 |
| Kısmen Katılıyorum | 186 | 24,7 | 24,7 | 93,6 |
| Katılmıyorum | 37 | 4,9 | 4,9 | 98,5 |
| Tamamen Katılmıyorum | 12 | 1,5 | 1,5 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Vergimizi eksiksiz ve zamanında beyan ederiz sorusuna katılımcıların verdiği cevaplar Tablo 41’ de yer almaktadır. Katılımcıların verdikleri cevaplara göre tamamen katılıyorum % 63,7, katılıyorum % 5,5 oranında yer almaktadır. Toplamda ise % 68,9’ u vergisini eksiksiz ve zamanında beyan ettiğini ifade etmiştir. Kısmen katılıyorum ise % 24,7 oranında yer almaktadır. Katılımcıların kısmen katılmalarının sebebi vergilerini eksiksiz ama zamanında ödememeleri veya zamanında ama eksik ödediklerini ifade etmektedir. Buna karşın katılmıyorum % 4,9 ve tamamen katılmıyorum % 1,5 oranında yer almaktadır. Toplamda % 6,4’ ü vergi ödemelerini geciktirdiklerini ve eksik ödediklerini ifade etmişlerdir. Ankete katılan katılımcıların büyük çoğunluğu vergisini zamanında ve eksiksiz ödediğini belirtmiştir.

Tablo 42: En Son Vergi Affı Sizi Kapsıyor Mu?

| Soru:31 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Evet | 216 | 28,6 | 28,6 | 28,6 |
| Hayır | 538 | 71,4 | 71,4 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

En son çıkarılan vergi affi katılımcıların % 28,6' sını kapsarken % 71,4' ünü kapsamamaktadır. Anket uygulaması 2017 Aralık ayında gerçekleştirildiği için en son çıkan vergi affi olarak 7020 sayılı af kanunu kastedilmektedir.

Tablo 43: En Son Vergi Affından Yararlandınız Mı – Yararlanacak Mısınız?

| Soru:32 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Evet | 217 | 28,8 | 28,8 | 28,8 |
| Hayır | 537 | 71,2 | 71,2 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Katılımcıların % 28,8 i en son vergi affından yararlanmış veya yararlanacakken, % 71,2' si yararlanmamış veya yararlanmayacaktır.

Tablo 44: Vergi Affından Daha Önce Yararlandınız Mı?

| Soru:33 | Frekans | Yüzde (%) | Geçerli Yüzde (%) | Kümülatif Yüzde (%) |
|----------------|----------------|------------------|--------------------------|----------------------------|
| Evet | 233 | 30,9 | 30,9 | 30,9 |
| Hayır | 521 | 69,1 | 69,1 | 100,0 |
| TOPLAM | 754 | 100,0 | 100,0 | |

Katılımcıların % 30,9' u daha önce çıkarılan vergi affından yararlanmışken, % 69,1' i daha önce çıkarılan vergi affından yararlanmamıştır.

4.5. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Güvenirlilik ve Geçerlilik Analizleri

4.5.1. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Güvenirlilik Analizleri

4.5.1.1. Vergi Affı Ölçeğine İlişkin Güvenirlilik Analizi

Araştırmaya katılan katılımcıların vergi affına yönelik tutumları 16 değişkenden oluşan çok değişkenli bir ölçek vasıtasıyla ölçülmüştür. Vergi affı ölçeğine ilişkin

yürütülen güvenilirlik analizi doğrultusunda 16 değişkenin hesaplanan aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 45’ de, ölçek istatistik değerleri Tablo 46’ da ve güvenilirlik analizi sonuçları da Tablo 47’ de yer almaktadır.

Tablo 45: Vergi Affi Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin Aritmetik Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

| | Aritmetik Ortalama | Standart Sapma | Örnek Büyüküğü |
|---------------|-------------------------------|---------------------------|---------------------------|
| Vergi Affi 1 | 3,80 | 1,306 | 754 |
| Vergi Affi 2 | 3,21 | 1,216 | 754 |
| Vergi Affi 3 | 3,20 | 1,217 | 754 |
| Vergi Affi 4 | 2,01 | ,865 | 754 |
| Vergi Affi 5 | 2,71 | 1,159 | 754 |
| Vergi Affi 6 | 2,81 | 1,296 | 754 |
| Vergi Affi 7 | 2,77 | 1,433 | 754 |
| Vergi Affi 8 | 3,16 | 1,240 | 754 |
| Vergi Affi 9 | 3,18 | 1,207 | 754 |
| Vergi Affi 10 | 3,29 | 1,210 | 754 |
| Vergi Affi 11 | 3,34 | 1,895 | 754 |
| Vergi Affi 12 | 3,40 | 1,097 | 754 |
| Vergi Affi 13 | 3,37 | 1,141 | 754 |
| Vergi Affi 14 | 3,06 | 1,265 | 754 |
| Vergi Affi 15 | 3,11 | 1,251 | 754 |
| Vergi Affi 16 | 2,70 | 1,479 | 754 |

Tablo 46: Ölçek İstatistik Değerleri

| Cronbach's Alpha | Değişken Sayısı |
|------------------|-----------------|
| ,703 | 16 |

Tablo 47: Vergi Affi Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin İstatistik Değerler

| | Değişme Silindiğinde Ölçeğin Ortalaması | Değişken Silindiğinde Ölçeğin Varyansı | Düzeltilmiş Değişken Ölçek Korelasyonu | Değişken Silindiğinde Ölçeğin Alfa Katsayısı |
|---------------|---|--|--|--|
| Vergi Affi 1 | 45,32 | 37,532 | -,416 | ,366 |
| Vergi Affi 2 | 45,91 | 37,494 | -,429 | ,359 |
| Vergi Affi 3 | 45,92 | 37,719 | -,442 | ,364 |
| Vergi Affi 4 | 47,11 | 32,550 | -,072 | ,227 |
| Vergi Affi 5 | 46,41 | 38,639 | -,513 | ,377 |
| Vergi Affi 6 | 46,31 | 36,674 | -,367 | ,349 |
| Vergi Affi 7 | 46,35 | 33,555 | -,182 | ,294 |
| Vergi Affi 8 | 45,96 | 25,753 | ,421 | ,037 |
| Vergi Affi 9 | 45,95 | 26,536 | ,370 | ,064 |
| Vergi Affi 10 | 45,83 | 24,728 | ,531 | -,009 ^a |
| Vergi Affi 11 | 45,78 | 23,635 | ,291 | ,038 |
| Vergi Affi 12 | 45,72 | 26,019 | ,479 | ,034 |
| Vergi Affi 13 | 45,75 | 26,374 | ,419 | ,052 |
| Vergi Affi 14 | 46,06 | 25,874 | ,397 | ,045 |
| Vergi Affi 15 | 46,01 | 25,044 | ,477 | ,009 |
| Vergi Affi 16 | 46,42 | 24,504 | ,403 | ,013 |

Tablo 45’ de vergi affını ölçmeye yönelik ölçeğin 16 değişkeninin güvenirlilik analizi doğrultusunda hesaplanan aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır. Tablo 46’ da bu ölçeğin alfa katsayısı değerinin 0,703 olduğu görülmektedir. Bu oran güvenirlilik analizinde alt sınır olarak kabul edilen 0,70

oranından yüksektir. Tablo 47’ de görüldüğü üzere değişkenlerle ölçek arasındaki korelasyonlar yüksektir ve bu bağlamda vergi affı ölçeğinden herhangi bir değişkenin silinmesine gerek duyulmamıştır.

4.5.1.2. Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Güvenirlilik Analizi

Araştırmaya katılan katılımcıların vergi affına yönelik tutumları 14 değişkenden oluşan çok değişkenli bir ölçek vasıtasıyla ölçülmüştür. Vergi affı ölçeğine ilişkin yürütülen güvenirlilik analizi doğrultusunda 14 değişkenin hesaplanan aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 48’ de, ölçek istatistik değerleri Tablo 49’ de ve güvenirlilik analizi sonuçları da Tablo 50’ de yer almaktadır.

Tablo 48: Vergi Adaleti Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin Aritmetik Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

| | Aritmetik Ortalama | Standart Sapma | Örnek Büyüklüğü |
|---------------------|---------------------------|-----------------------|------------------------|
| Genel Adalet 1 | 2,93 | 1,136 | 754 |
| Genel Adalet 2 | 2,81 | 1,187 | 754 |
| Genel Adalet 3 | 2,84 | 1,195 | 754 |
| Genel Adalet 4 | 3,22 | 1,114 | 754 |
| Genel Adalet 5 | 3,22 | 1,104 | 754 |
| Genel Adalet 6 | 4,08 | 1,004 | 754 |
| Ceza Adaleti 1 | 1,75 | 1,005 | 754 |
| Ceza Adaleti 2 | 1,59 | 1,031 | 754 |
| Ceza Adaleti 3 | 1,67 | ,910 | 754 |
| Ceza Adaleti 4 | 3,43 | 1,048 | 754 |
| Prosedürel Adalet 1 | 2,47 | 1,200 | 754 |
| Prosedürel Adalet 2 | 3,36 | 1,820 | 754 |
| Prosedürel Adalet 3 | 2,83 | 1,219 | 754 |
| Prosedürel Adalet 4 | 2,49 | 1,294 | 754 |

Tablo 49: Ölçek İstatistik Değerleri

| Cronbach's Alpha | Değişken Sayısı |
|-------------------------|------------------------|
| ,853 | 14 |

Tablo 50: Vergi Adaleti Ölçeğinin Güvenirlilik Analizine İlişkin İstatistik Değerler

| | Değişme Silindiğinde Ölçeğin Ortalaması | Değişken Silindiğinde Ölçeğin Varyansı | Düzeltilmiş Değişken Ölçek Korelasyonu | Değişken Silindiğinde Ölçeğin Alfa Katsayısı |
|---------------------|--|---|---|---|
| Genel Adalet 1 | 35,66 | 66,523 | ,738 | ,828 |
| Genel Adalet 2 | 35,78 | 65,026 | ,786 | ,824 |
| Genel Adalet 3 | 35,75 | 65,136 | ,773 | ,825 |
| Genel Adalet 4 | 35,38 | 67,717 | ,683 | ,832 |
| Genel Adalet 5 | 35,38 | 67,763 | ,688 | ,832 |
| Genel Adalet 6 | 34,51 | 75,344 | ,294 | ,854 |
| Ceza Adaleti 1 | 36,84 | 73,392 | ,411 | ,848 |
| Ceza Adaleti 2 | 37,05 | 75,872 | ,334 | ,851 |
| Ceza Adaleti 3 | 36,93 | 74,520 | ,391 | ,849 |
| Ceza Adaleti 4 | 35,16 | 90,537 | -,509 | ,894 |
| Prosedürel Adalet 1 | 36,12 | 67,258 | ,650 | ,833 |
| Prosedürel Adalet 2 | 35,29 | 70,820 | ,537 | ,841 |
| Prosedürel Adalet 3 | 35,77 | 66,809 | ,662 | ,832 |
| Prosedürel Adalet 4 | 36,10 | 68,057 | ,551 | ,840 |

Tablo 48' de vergi adaletini ölçmeye yönelik ölçeğin 14 değişkeninin güvenilirlik analizi doğrultusunda hesaplanan aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır. Tablo 49' da bu ölçeğin alfa katsayısı değerinin 0,853 olduğu

görülmektedir. Bu oran güvenilirlik analizinde alt sınır olarak kabul edilen 0,70 oranından çok yüksektir. Tablo 50' de görüldüğü üzere değişkenlerle ölçek arasındaki korelasyonlar yüksektir ama vergi adaleti ölçeğinden faktör yükleri eşit olduğundan Genel Adalet 4, Genel Adalet 5 ve Genel Adalet 6 değişkenleri çıkarılmıştır.

4.5.2. Araştırmada Yer Alan Ölçeklerin Geçerlilik Analizleri

4.5.2.1. Vergi Aflarına İlişkin Geçerlilik Analizi

Çalışmada vergi affı iki boyutta, 16 değişkenle ölçülmüştür. Vergi affı ölçeğinin geçerliliğini tespit etmek amacıyla yürütülen faktör analizi ve güvenilirlik analizi sonucunda hiçbir değişken ölçekten çıkarılmamıştır. Faktör analizi uygulanmadan önce, faktör analizinin doğru istatistiksel teknik olup olmadığını test etmek amacıyla yine KMO örnekleme uygunluk ölçümü ve Barlett's testi yapılmıştır. Tablo 51' de görüleceği üzere 16 değişkenden oluşan vergi affı ölçeğinin KMO değeri (0,934), olması gereken minimum KMO (0,50) oldukça yüksektir. Veri seti faktör analizi için uygundur.

Tablo 51: Vergi Afları Ölçeği İçin KMO Örnekleme Uygunluk Ölçümü ve Bartlett's Test

| | |
|----------------------------------|-----------|
| Kaiser-Meyer-Olkin | ,934 |
| Örnekleme Uygunluk Ölçümü | |
| Barlett's Test | |
| Ortalama Ki-Kare | 10946,602 |
| Serbestlik Derecesi | 105 |
| Anlamlılık | ,000 |

KMO değeri yüksek ve Bartlett's Test anlamlı çıktığından 16 değişkene faktör analizi uygulanmıştır. Tablo 52' de vergi afları ölçeğindeki değişkenlere ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır.

Tablo 52: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

| | Aritmetik Ortalama | Standart Sapma | Örnek Büyüklüğü |
|---------------|---------------------------|-----------------------|------------------------|
| Vergi Affı 1 | 3,80 | 1,306 | 754 |
| Vergi Affı 2 | 3,21 | 1,216 | 754 |
| Vergi Affı 3 | 3,20 | 1,217 | 754 |
| Vergi Affı 4 | 2,01 | ,865 | 754 |
| Vergi Affı 5 | 2,71 | 1,159 | 754 |
| Vergi Affı 6 | 2,81 | 1,296 | 754 |
| Vergi Affı 7 | 2,77 | 1,433 | 754 |
| Vergi Affı 8 | 3,16 | 1,240 | 754 |
| Vergi Affı 9 | 3,18 | 1,207 | 754 |
| Vergi Affı 10 | 3,29 | 1,210 | 754 |
| Vergi Affı 11 | 3,34 | 1,895 | 754 |
| Vergi Affı 12 | 3,40 | 1,097 | 754 |
| Vergi Affı 13 | 3,37 | 1,141 | 754 |
| Vergi Affı 14 | 3,06 | 1,265 | 754 |
| Vergi Affı 15 | 3,11 | 1,251 | 754 |
| Vergi Affı 16 | 2,70 | 1,479 | 754 |

Faktör 1: Vergi Affı (Olumsuz) **Faktör 2:** Vergi Affı (Olumlu)

Tablo 53: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Elde Edilen Faktör Yükleri

| | Faktörler | |
|---------------|-----------|------|
| | 1 | 2 |
| Vergi Affı 10 | ,859 | |
| Vergi Affı 12 | ,833 | |
| Vergi Affı 15 | ,824 | |
| Vergi Affı 8 | ,818 | |
| Vergi Affı 14 | ,812 | |
| Vergi Affı 9 | ,770 | |
| Vergi Affı 16 | ,767 | |
| Vergi Affı 13 | ,746 | |
| Vergi Affı 5 | | ,501 |
| Vergi Affı 3 | | ,523 |
| Vergi Affı 1 | | ,307 |
| Vergi Affı 2 | | ,546 |
| Vergi Affı 11 | ,561 | |
| Vergi Affı 4 | | ,780 |
| Vergi Affı 7 | | ,763 |
| Vergi Affı 6 | | ,569 |

Tablo 47' de vergi aflarını ölçmeye ilişkin faktör yükleri yer almaktadır. 1. Faktör, vergi affı 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16 değişkenlerinden 2.faktör ise vergi affı 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 değişkenlerinde oluşmaktadır.

Tablo 54: Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Uygulanan Faktör Analizi Sonucu Açıklanan Varyans Testi Sonuçları

| | Başlangıç Öz Değeri | | | Faktör yüklerinin kareleri toplamı | | | | | |
|-----------|---------------------|-------------------|-----------------|------------------------------------|-------------------|-----------------|--------|-------------------|-----------------|
| | Toplam | Varyansın yüzdesi | Birikimli Yüzde | Toplam | Varyansın yüzdesi | Birikimli Yüzde | Toplam | Varyansın yüzdesi | Birikimli Yüzde |
| 1 | 9,309 | 62,059 | 62,059 | 9,309 | 62,059 | 62,059 | 7,254 | 48,360 | 48,360 |
| 2 | 1,197 | 7,981 | 70,040 | 1,197 | 7,981 | 70,040 | 3,252 | 21,680 | 70,040 |
| 3 | ,790 | 5,266 | 75,306 | | | | | | |
| 4 | ,745 | 4,968 | 80,274 | | | | | | |
| 5 | ,585 | 3,898 | 84,172 | | | | | | |
| 6 | ,503 | 3,356 | 87,528 | | | | | | |
| 7 | ,404 | 2,694 | 90,222 | | | | | | |
| 8 | ,288 | 1,921 | 92,143 | | | | | | |
| 9 | ,274 | 1,827 | 93,970 | | | | | | |
| 10 | ,210 | 1,398 | 95,368 | | | | | | |
| 11 | ,200 | 1,335 | 96,703 | | | | | | |
| 12 | ,177 | 1,182 | 97,884 | | | | | | |
| 13 | ,132 | ,879 | 98,764 | | | | | | |
| 14 | ,130 | ,870 | 99,634 | | | | | | |
| 15 | ,055 | ,366 | 100,000 | | | | | | |

Vergi affı, faktör analizi sonucunda on altı değişkenden ve iki faktörden oluşmaktadır. Tablo 54’ de bu faktörler tarafından açıklanan varyans görülmektedir. Buna göre faktörler tarafından vergi affına ilişkin açıklanan toplam varyans % 70,040’ dır.

4.5.2.2. Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Geçerlilik Analizi

Araştırmada vergi adaleti üç boyutta, 11 değişkenle ölçülmüştür. Vergi adaleti ölçeğinin geçerliliğini tespit etmek amacıyla yürütülen faktör analizi ve güvenilirlik analizi sonucunda hiçbir değişken ölçekten çıkarılmamıştır. Faktör analizi uygulanmadan önce, faktör analizinin doğru istatistiksel teknik olup olmadığını test etmek amacıyla KMO örnekleme uygunluk ölçümü ve Barlett's testi yapılmıştır. Tablo 55' de görüleceği üzere 11 değişkenden oluşan vergi adaleti ölçeğinin, KMO değeri (0, 831) bulunmuştur. KMO oranının 0,5'in üzerinde olması, veri setinin faktör analizi yapmak için uygun olduğunu gösterir. Ayrıca korelasyon matrisindeki tüm korelasyonların genel olarak anlamlılığını ölçen Barlett's testi sonucu anlamlı çıkmıştır ($p < 0,05$). Bu bağlamda faktör analizi uygun bir istatistiksel tekniktir.

Tablo 55 : Vergi Adaleti Ölçeği İçin KMO Örnekleme Uygunluk Ölçümü ve Bartlett's Testi Sonuçları

| | |
|----------------------------------|-------------|
| Kaiser-Meyer-Olkin | ,831 |
| Örnekleme Uygunluk Ölçümü | |
| Barlett's Test | |
| Ortalama Ki-Kare | 6312,461276 |
| Serbestlik Derecesi | 55 |
| Anlamlılık | ,000 |

KMO değeri yüksek ve Bartlett's Test anlamlı çıktığından 11 değişkene faktör analizi uygulanmıştır. Faktör Analizi uygulaması sonrasında 3 faktör toplam varyansın % 72,933' ünü açıklamaktadır. Yürütülen faktör analizi sonuçları incelediğinde teori ile uyumlu 3 faktör elde edilmiştir. Tablo 56' da vergi adaletine ilişkin ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır

Tablo 56: Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

| | Aritmetik Ortalama | Standart Sapma | Örnek Büyüklüğü |
|---------------------|---------------------------|-----------------------|------------------------|
| Genel Adalet 1 | 2,93 | 1,136 | 754 |
| Genel Adalet 2 | 2,81 | 1,187 | 754 |
| Genel Adalet 3 | 2,84 | 1,195 | 754 |
| Ceza Adaleti 1 | 1,75 | 1,005 | 754 |
| Ceza Adaleti 2 | 1,59 | 1,031 | 754 |
| Ceza Adaleti 3 | 1,67 | ,910 | 754 |
| Ceza Adaleti 4 | 3,43 | 1,048 | 754 |
| Prosedürel Adalet 1 | 2,47 | 1,200 | 754 |
| Prosedürel Adalet 2 | 3,36 | 1,820 | 754 |
| Prosedürel Adalet 3 | 2,83 | 1,219 | 754 |
| Prosedürel Adalet 4 | 2,49 | 1,294 | 754 |

Tablo 57’ de vergi adaletini ölçmeye yönelik değişkenler için uygulanan faktör analizi sonucunda elde edilen faktör yükleri yer almaktadır. Analiz sonucunda 3 faktör elde edilmiştir. Birinci faktör üç adet, ikinci ve üçüncü faktörler dört adet değişkenden oluşmaktadır. 1. faktör genel adalet, 2.faktör ceza adaleti ve 3.faktör prosedürel adalet olarak isimlendirilmiştir.

Tablo 57: Vergi Adaleti Ölçeğine İlişkin Elde Edilen Faktör Yükleri

| | Faktörler | | |
|---------------------|-----------|-------|------|
| | 1 | 2 | 3 |
| Genel Adalet 2 | ,923 | | |
| Genel Adalet 3 | ,922 | | |
| Genel Adalet 1 | ,899 | | |
| Ceza Adaleti 1 | | ,850 | |
| Ceza Adaleti 3 | | ,841 | |
| Ceza Adaleti 2 | | ,707 | |
| Ceza Adaleti 4 | | -,562 | |
| Prosedürel Adalet 3 | | | ,796 |
| Prosedürel Adalet 4 | | | ,650 |
| Prosedürel Adalet 1 | | | ,643 |
| Prosedürel Adalet 2 | | | ,565 |

Faktör 1: Genel Adalet **Faktör 2:** Ceza Adaleti **Faktör 3:** Prosedürel Adalet

Tablo 58: Vergi Adaletini Ölçeğine İlişkin Uygulanan Faktör Analizi Sonucu Açıklanan Varyans Testi Sonuçları

| | Başlangıç Öz Değeri | | | | | | | | |
|-----------|---------------------|-----------------------|------------------------|------------|-----------------------|------------------------|------------|-----------------------|------------------------|
| | Topla m | Varyansı n yüzdesi | Birikim li Yüzde | Topla m | Varyansı n yüzdesi | Birikim li Yüzde | Topla m | Varyansı n yüzdesi | Birikim li Yüzde |
| 1 | 4,921 | 44,739 | 44,739 | 4,921 | 44,739 | 44,739 | 3,037 | 27,606 | 27,606 |
| 2 | 2,156 | 19,601 | 64,340 | 2,156 | 19,601 | 64,340 | 2,929 | 26,625 | 54,231 |
| 3 | ,945 | 8,593 | 72,933 | ,945 | 8,593 | 72,933 | 2,057 | 18,702 | 72,933 |
| 4 | ,856 | 7,786 | 80,719 | | | | | | |
| 5 | ,702 | 6,379 | 87,098 | | | | | | |
| 6 | ,406 | 3,694 | 90,792 | | | | | | |
| 7 | ,386 | 3,511 | 94,303 | | | | | | |
| 8 | ,273 | 2,483 | 96,786 | | | | | | |
| 9 | ,181 | 1,644 | 98,430 | | | | | | |
| 10 | ,139 | 1,266 | 99,696 | | | | | | |
| 11 | ,033 | ,304 | 100,000 | | | | | | |

Tablo 58’ de görüldüğü gibi bu üç faktör tarafından vergi adaletine ilişkin açıklanan varyans toplamda % 72,933’ dür.

4.6. Araştırma Hipotezlerinin Test Edilmesine Yönelik Basit Regrasyon Analizi ve Sonuçları

Araştırmaya katılanların vergi aflarına ilişkin olumlu ve olumsuz görüşlerin vergi adaleti algıları ve vergi uyumuna yönelik etkilerinin incelenmesi için basit regrasyon analizi yapılmıştır. Çalışma betimleyici istatistiklerle desteklenmiştir.

H₁: Vergi Affına İlişkin Olumlu Görüşler Genel Adalet Algısı Üzerinde Etkilidir.

Tablo 59: H₁ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|---------------------|----------|----------------|-----|
| Genel Adalet Algısı | 2,86 | 1,138 | 754 |
| Vergi Affı (Olumlu) | 2,93 | ,950 | 754 |

Genel Adalet algısına ilişkin ortalama 2,86 ve Vergi Affı (olumlu)' na ilişkin ortalama ise 2,93' dür. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 1,138 ve 0,950' dir.

Yapılan analizinde genel adalet algısını açıklamak için, vergi affı (olumlu) değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$

β_0 =Sabit Terim, y=genel adalet algısı, x_1 =vergi affı (olumlu) değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 60: H₁ Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,688 ^a | ,473 | ,472 | ,826 | ,473 | 675,312 | 1 | 752 | ,000 | 1,813 |

Tablo 60’da model özeti yer almaktadır. R^2 bağımsız değişkenlerin, Genel Adalet Algısına yönelik tutumlarda toplam varyansın yüzde kaçını Vergi Affı (olumlu) değişkeninin açıkladığını gösteren determinasyon katsayısıdır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,473$ olarak bulunmuştur. Bu değer Genel Adalet algısının % 47’ sinin Vergi Affı (olumlu) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=1,813$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir (1,5 ile 2,5 arasında bir değer alması otokorelasyon probleminin olmadığını gösterir).

Tablo 61: H₁ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| | Model | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|---|-----------|-----------------|-----|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 461,021 | 1 | 461,021 | 675,312 | ,000 |
| | Artıklar | 513,375 | 752 | ,683 | | |
| | Toplam | 974,396 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 61’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 675,312$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Genel Adalet algısı ve Vergi Affı (olumlu) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 62: H₁ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|--------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|--------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | ,447 | ,098 | | 4,576 | ,000 | | | |
| | Vergi Affı(Olumlu) | ,824 | ,032 | ,688 | 25,987 | ,000 | ,688 | ,688 | ,688 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 62’de model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 62’ de görüldüğü gibi Genel Adalet Algısını açıklamada Vergi Affi (olumlu) ($p=0, 0,00<0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 0,447 olarak bulunmuştur. Vergi Affi (olumlu) parametresine ait değer 0,824’ dür. Vergi affi (olumlu)’ndaki bir birimlik değişiklik Genel Adalet Algısını 0,824 birim arttırmaktadır.

H₂: Vergi Affına İlişkin Olumsuz Görüşler Genel Adalet Algısı Üzerinde Etkilidir.

Tablo 63: H₂ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|----------------------|-----------------|-----------------------|----------|
| Genel Adalet Algısı | 2,86 | 1,138 | 754 |
| Vergi Affi (Olumsuz) | 3,18 | 1,068 | 754 |

Genel Adalet algısına ilişkin ortalama 2,86 ve Vergi Affi (olumsuz)’ na ilişkin ortalama ise 3,18’ dir. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 1,138 ve 1,068’ dir.

Yapılan analizinde Genel Adalet Algısını açıklamak için, Vergi Affi (olumsuz) değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y=\beta_0+\beta_1x_1+\varepsilon \text{ şeklinde model kurulmuştur.}$$

β_0 =Sabit Terim, y =genel adalet algısı, x_1 =vergi affi (olumsuz) değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 64: H₂ Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,801 ^a | ,642 | ,642 | ,681 | ,642 | 1350,170 | 1 | 752 | ,000 | 1,785 |

Tablo 64’ de model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,642$ olarak bulunmuştur. Bu değer Genel Adalet Algısının % 64’ ünün Vergi Affi (olumsuz) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=1,785$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 65: H₂ Hipotezine İlişkin Analizi Tablosu

| | Model | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|---|-----------|-----------------|-----|---------------|----------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 625,830 | 1 | 625,830 | 1350,170 | ,000 ^a |
| | Artıklar | 348,566 | 752 | ,464 | | |
| | Toplam | 974,396 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 65’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 1350,170$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Genel Adalet Algısı ve Vergi Affi (olumsuz) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 66: H₂ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|----------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|---------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 5,574 | ,078 | | 71,553 | ,000 | | | |
| | Vergi Affi (Olumsuz) | -,854 | ,023 | -,801 | -36,745 | ,000 | -,801 | -,801 | -,801 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 66’da model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 66’ da görüldüğü gibi Genel Adalet Algısını açıklamada vergi affi(olumsuz) ($p=0, 0,00<0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 5,574 olarak bulunmuştur. Vergi Affi (olumsuz) parametresine ait değer -0,854’ dür. Vergi affi (olumsuz)’ndaki bir birimlik değişiklik Genel Adalet Algısını 0,854 birim azaltmaktadır.

H₃: Vergi Affına İlişkin Olumlu Görüşler Ceza Adaleti Algısı Üzerinde Etkilidir

Tablo 67: H₃ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistikler

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|---------------------|----------|----------------|-----|
| Ceza Adaleti Algısı | 2,10 | ,544 | 754 |
| Vergi Affi (Olumlu) | 2,93 | ,950 | 754 |

Ceza Adaleti Algısına ilişkin ortalama 2,10 ve Vergi Affi (olumlu)' na ilişkin ortalama ise 2,93' dür. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 0,544 ve 0,950' dir.

Yapılan analizinde Ceza Adaleti Algısını açıklamak için , Vergi Affi (olumlu) değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon \text{ şeklinde model kurulmuştur.}$$

β_0 =Sabit Terim, y =ceza adaleti algısı, x_1 =vergi affi (olumlu) değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 68: H₃ Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,550 ^a | ,302 | ,301 | ,543 | ,301 | 228,218 | 1 | 752 | ,000 | 1,978 |

Tablo 68'de model özeti yer almaktadır. R² bağımsız değişkenlerin, Ceza Adaleti Algısına yönelik tutumlarda toplam varyansın yüzde kaçını Vergi Affi (olumlu) değişkeninin açıkladığını gösteren determinasyon katsayısıdır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,302$ olarak bulunmuştur. Bu değer Ceza Adalet algısının % 30' unun Vergi Affi (olumlu) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=1,978$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir (1,5 ile 2,5 arasında bir değer alması otokorelasyon probleminin olmadığını gösterir).

Tablo 69: H₃ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| Model | | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|-------|-----------|-----------------|-----|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | ,675 | 1 | ,675 | 228,218 | ,000 |
| | Artıklar | 221,765 | 752 | ,295 | | |
| | Toplam | 222,440 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 69’da varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 228,218$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Ceza Adaleti Algısı ve Vergi Affı (olumlu) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 70: H₃ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|---------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|--------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 2,008 | ,064 | | 31,290 | ,000 | | | |
| | Vergi Affı (Olumlu) | ,332 | ,021 | ,555 | 1,513 | ,000 | ,555 | ,555 | ,555 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 70’de model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 70’ de görüldüğü gibi Ceza Adaleti Algısını açıklamada vergi affı (olumlu) ($p=0, 0,00 < 0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 2,008 olarak bulunmuştur. Vergi affı (olumlu) parametresine ait değer 0,332’ dür. Vergi affı (olumlu)’ndaki bir birimlik değişiklik Ceza Adaleti Algısını 0,332 birim arttırmaktadır.

H4: Vergi Affına İlişkin Olumsuz Görüşler Ceza Adaleti Algısı Üzerinde Etkilidir

Tablo 71 : H4 Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|-------------------------|-----------------|-----------------------|----------|
| Ceza Adaleti Algısı | 2,10 | ,544 | 754 |
| Vergi Affı (Olumsuz) | 3,18 | 1,068 | 754 |

Ceza Adaleti Algısına ilişkin ortalama 2,10 ve Vergi Affı (olumsuz)' na ilişkin ortalama ise 3,18' dir. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 0,544 ve 1,068' dir.

Yapılan analizinde Ceza Adaleti Algısını açıklamak için, Vergi Affı (olumsuz) değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$
 şeklinde model kurulmuştur.

β_0 =Sabit Terim, y =ceza adaleti algısı, x_1 =vergi affı (olumsuz) değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 72: H4 Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,555 ^a | ,323 | ,322 | ,543 | ,322 | 143,267 | 1 | 752 | ,000 | 1,978 |

Tablo 72' de model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,323$ olarak bulunmuştur. Bu değer Ceza Adaleti Algısının % 32' sinin Vergi Affı (olumsuz) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine

bakılmış $d=1,978$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 73: H₄ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| Model | | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|-------|-----------|-----------------|-----|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | ,675 | 1 | ,675 | 143,267 | ,000 |
| | Artıklar | 221,765 | 752 | ,295 | | |
| | Toplam | 222,440 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 73’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 143,267$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Ceza Adaleti Algısı ve Vergi Affı (olumsuz) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 74: H₄ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|----------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|---------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 2,008 | ,064 | | 31,290 | ,000 | | | |
| | Vergi Affı (Olumsuz) | -,451 | ,028 | -,524 | -16,411 | ,000 | -,524 | -,524 | -,524 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 4’de model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 74’ de görüldüğü gibi Ceza Adaleti Algısını açıklamada Vergi Affi (olumsuz) ($p=0, 0,00<0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 2,008 olarak bulunmuştur. Vergi Affi (olumsuz) parametresine ait değer $-,451$ ’ dür. Vergi Affi (olumsuz)’daki bir birimlik değişiklik Ceza Adaleti Algısını 0,451 birim azaltmaktadır.

H₅: Vergi Affına İlişkin Olumlu Görüşler Prosedürel Adalet Algısı Üzerinde Etkilidir

Tablo 75: H₅ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|--------------------------|----------|----------------|-----|
| Prosedürel Adalet Algısı | 2,77 | ,959 | 754 |
| Vergi Affi (Olumlu) | 2,93 | ,950 | 754 |

Prosedürel Adalet algısına ilişkin ortalama 2,77 ve Vergi Affi (olumlu)’ na ilişkin ortalama ise 2,93’ dir. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 0,959 ve 0,950’ dir.

Yapılan analizinde Prosedürel Adaleti açıklamak için, vergi affı pozitif değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$

β_0 =Sabit Terim, y =prosedürel adalet, x_1 =vergi affı pozitif değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 76: H₅ Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,457 ^a | ,209 | ,208 | ,854 | ,209 | 198,711 | 1 | 752 | ,000 | 2,031 |

Tablo 76’da model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,209$ olarak bulunmuştur. Bu değer Prosedürel Adalet algısının % 20’ sinin Vergi Affi(olumlu) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=2,031$ olarak bulunmuştur. İki den büyük d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 77: H₅ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| Model | | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|-------|-----------|-----------------|-----|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 144,887 | 1 | 144,887 | 198,711 | ,000 ^a |
| | Artıklar | 548,308 | 752 | ,729 | | |
| | Toplam | 693,195 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 77’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 198,711$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Prosedürel Adalet ve Vergi Affi (olumlu) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 78: H₅ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|---------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|--------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 1,421 | ,101 | | 14,082 | ,000 | | | |
| | Vergi affi (Olumlu) | ,462 | ,033 | ,457 | 14,096 | ,000 | ,457 | ,457 | ,457 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 78’de model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 78’ de görüldüğü gibi Prosedürel Adalet algısını açıklamada vergi affi(olumlu) ($p=0, 0,00<0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 1,421 olarak bulunmuştur. Vergi affi(olumlu) parametresine ait değer 0,462’dir. Vergi affi (olumlu)’ndaki bir birimlik değişiklik Prosedürel Adalet algısını 0,462 birim arttırmaktadır.

H₆: Vergi Affına İlişkin Olumsuz Görüşler Prosedürel Adalet Algısı Üzerinde Etkilidir.

Tablo 79: H₆ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistik

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|--------------------------|-----------------|-----------------------|----------|
| Prosedürel Adalet Algısı | 2,77 | ,959 | 754 |
| Vergi Affi (Olumsuz) | 3,18 | 1,068 | 754 |

Prosedürel Adalet algısına ilişkin ortalama 2,77 ve Vergi Affi (olumsuz)’ na ilişkin ortalama ise 3,18’ dir. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 0,959 ve 1,068’ dir.

Yapılan analizinde prosedürel adaleti açıklamak için vergi affi negatif değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$
 şeklinde model kurulmuştur.

β_0 =Sabit Terim, y =prosedürel adalet, x_1 =vergi affi negatif değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 80: H_6 Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,514 ^a | ,264 | ,263 | ,824 | ,264 | 269,331 | 1 | 752 | ,000 | 2,038 |

Tablo 80’de model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,264$ olarak bulunmuştur. Bu değer Prosedürel Adalet algısının % 26’ sının Vergi Affi(olumsuz) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=2,038$ olarak bulunmuştur. İki den büyük d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 81: H_6 Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| | Model | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|---|-----------|-----------------|-----|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 182,800 | 1 | 182,800 | 269,331 | ,000 ^a |
| | Artıklar | 510,395 | 752 | ,679 | | |
| | Toplam | 693,195 | 753 | | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 81’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 269,331$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Prosedürel Adalet ve Vergi Affi(olumsuz) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 82: H₆ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|----------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|---------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 4,240 | ,094 | | 44,985 | ,000 | | | |
| | Vergi Affi (Olumsuz) | -,461 | ,028 | -,514 | -16,411 | ,000 | -,514 | -,514 | -,514 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 82’de model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 82’ de görüldüğü gibi Prosedürel Adalet algısını açıklamada vergi affi(olumsuz) ($p=0, 0,00<0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 4,240 olarak bulunmuştur. Vergi affi (olumsuz) parametresine ait değer -0,461’dir. Vergi affi (olumsuz)’ndaki bir birimlik değişiklik Prosedürel Adalet algısını 0,461 birim azaltmaktadır.

H₇: Vergi Affına İlişkin Olumlu Görüşler Vergi Uyumu Üzerinde Etkilidir

Tablo 83: H₇ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistikler

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|---------------------|----------|----------------|-----|
| Vergi Uyumu | 4,14 | 1,199 | 754 |
| Vergi Affi (Olumlu) | 2,93 | ,950 | 754 |

Vergi Uyumuna ilişkin ortalama 4,14 ve Vergi Affi (olumlu)’ na ilişkin ortalama ise 2,93’ dür. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 1,199 ve 0,950’ dir.

Yapılan analizinde vergi uyumunu açıklamak için ,vergi affi pozitif değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$

β_0 =Sabit Terim, y =vergi uyumu, x_1 =vergi affi pozitif değişkenini ifade etmektedir.

Tablo 84: H7 Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,381 ^a | ,145 | ,144 | 1,109 | ,145 | 127,817 | 1 | 752 | ,000 | 1,902 |

Tablo 84’de model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,145$ olarak bulunmuştur. Bu değer Vergi Uyumunun % 15’ inin Vergi Affi(olumlu) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=1,902$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 85: H7 Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| Model | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|-------|-----------------|----------|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 157,290 | 1 | 157,290 | 127,817 ,000 |
| | Artıklar | 925,397 | 752 | 1,231 | |
| | Toplam | 1082,687 | 753 | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 85’de varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 127,817$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri

istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Vergi Uyumunu ve Vergi Affi(olumlu) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 86: H₇ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|---------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|---------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 5,546 | ,131 | | 42,310 | ,000 | | | |
| | Vergi affi (Olumlu) | -,481 | ,043 | -,381 | -11,306 | ,000 | -,381 | -,381 | -,381 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 86’da model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 86’ da görüldüğü gibi Vergi Uyumunu açıklamada vergi affi(olumlu) ($p=0, 0,00 < 0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 5,546 olarak bulunmuştur. Vergi affi(olumlu) parametresine ait değer -0,481’ dir. Vergi affi (olumlu)’ndaki bir birimlik değişiklik Vergi Uyumunu 0,481 birim azaltmaktadır.

H₈: Vergi Affına İlişkin Olumsuz Görüşler Vergi Uyumunu Üzerinde Etkilidir

Tablo 87: H₈ Hipotezine İlişkin Betimleyici İstatistikler

| | Ortalama | Standart Sapma | N |
|----------------------|----------|----------------|-----|
| Vergi Uyumunu | 4,14 | 1,199 | 754 |
| Vergi Affi (Olumsuz) | 3,18 | 1,068 | 754 |

Vergi Uyumuna ilişkin ortalama 4,14 ve Vergi Affi (olumsuz)' na ilişkin ortalama ise 3,18' dir. Bu değerlere ilişkin standart sapma değerleri ise sırasıyla 1,199 ve 1,068' dir.

Yapılan analizinde vergi uyumunu açıklamak için, vergi affi negatif değişkeni ile regresyon modeli oluşturulmuştur. y bağımlı ve x bağımsız değişkenler olmak üzere doğrusal regresyon denkleminin parametrelerini tahmin etmek üzere:

$$y = \beta_0 + \beta_1 x_1 + \varepsilon$$

şeklinde model kurulmuştur.

β_0 =Sabit Terim, y=vergi uyumu, x_1 =vergi affi negatif değişkenlerini ifade etmektedir.

Tablo 88: H₈ Hipotezine İlişkin Model Özeti

| Model | R | R ² | Düzeltilmiş R ² | Tahminin Stan. Hatası | R ² Değişim | F Değişim | sd1 | sd2 | Anlamlılık. F Değişim | Durbin Watson |
|-------|-------------------|----------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|-----------|-----|-----|-----------------------|---------------|
| 1 | ,400 ^a | ,160 | ,159 | 1,100 | ,160 | 143,169 | 1 | 752 | ,000 | 1,876 |

Tablo 88'de model özeti yer almaktadır. Analizde çoklu belirlilik katsayısı $R^2 = 0,160$ olarak bulunmuştur. Bu değer Vergi Uyumunun % 16' sinin Vergi Affi(olumsuz) değişkeni tarafından açıklanabildiğini göstermektedir. Modelde otokorelasyon problemi olup olmadığını belirlemek için Durbin Watson istatistiğine bakılmış $d=1,876$ olarak bulunmuştur. İkiye yakın d değeri otokorelasyon probleminin olmadığını göstermektedir.

Tablo 89: H₈ Hipotezine İlişkin Varyans Analizi Tablosu

| Model | Kareler Toplamı | Sd. | Ortalama Kare | F | Anlamlılık Düzeyi |
|-------|-----------------|----------|---------------|---------|-------------------|
| 1 | Regresyon | 173,160 | 1 | 173,160 | ,000 |
| | Artıklar | 909,527 | 752 | 1,209 | |
| | Toplam | 1082,687 | 753 | | |

Regresyon Denkleminin genel anlamda yararlı olup olmadığını belirlemek için varyans analizi (F testi) yapılmıştır. Tablo 89’da varyans analizine ait değerler yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi, $F= 143,169$ $p=0,000$ bulunmuştur. p değeri istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$) bulunmuştur. Böylece Vergi Uyumunu ve Vergi Affi(olumsuz) değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur.

Tablo 90: H₈ Hipotezine İlişkin Katsayılar Tablosu

| Model | | Standardize Edilmemiş Katsayılar | | Standardize Edilmiş Katsayılar | t | P | Korelasyonlar | | |
|-------|----------------------|----------------------------------|------------|--------------------------------|--------|------|---------------|-------|-------|
| | | B | Std. Error | Beta | | | Sıfır Sıralı | Kısmi | Kısım |
| 1 | Sabit | 2,709 | ,126 | | 21,528 | ,000 | | | |
| | Vergi Affi (Olumsuz) | ,449 | ,038 | ,400 | 11,965 | ,000 | ,400 | ,400 | ,400 |

Bağımsız değişkenlerin etkisini görebilmek için katsayılar tablosuna bakılmıştır. Tablo 90’da model tahmini sonucunda elde edilen parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri gösterilmektedir:

Tablo 90’ da görüldüğü gibi Vergi Uyumunu açıklamada vergi affi(olumsuz) ($p=0, 0,00 < 0,5$) bireysel anlamlılığa sahiptir. Ayrıca modelde yer alan sabit terim de istatistiksel olarak anlamlılığa sahiptir.

Modelde sabit terim 2,709 olarak bulunmuştur. Vergi affi (olumsuz) parametresine ait değer 0,449’ dir. Vergi affi (olumsuz)’ndaki bir birimlik değişiklik Vergi Uyumunu 0,449 birim arttırmaktadır.

Yukarıdaki tablolardan da görüleceği üzere, Vergi Affi (olumlu)’ ndaki bir birimlik artış Genel Adalet Algısına yönelik tutumlar üzerinde 0,824 birim artış, Vergi Affi (olumlu)’ ndaki bir birimlik artış Ceza Adaleti Algısına yönelik tutumlar üzerinde 0,332 birim artış, Vergi Affi (olumlu)’ndaki bir birimlik artış Prosedürel Adalet Algısına yönelik tutumlar üzerinde 0,462 birim artış, Vergi Affi (olumsuz)’ndaki bir birimlik artış Vergi Uyumuna yönelik tutumlar üzerinde 0,449 birim artışa sebep

olurken, Vergi Affi (olumsuz)'ndaki bir birimlik artış Genel Adalet Algısına yönelik tutumlar üzerinde -0,854 birim azalış, Vergi Affi (olumsuz)'ndaki bir birimlik artış Ceza Adaleti Algısına yönelik tutumlar üzerinde -0,451 birim azalış, Vergi Affi (olumsuz)'ndaki bir birimlik artış Prosedürel Adalet Algısına yönelik tutumlar üzerinde -0,461 birim azalış, Vergi Affi (olumlu)' ndaki bir birimlik artış Vergi Uyumuna yönelik tutumlar üzerinde -0,481 birim azalışa sebep olmaktadır.

Regrasyon analizi sonucunda tablolardaki β değerlerinden hareketle vergilemede adalet algısı ölçeğini açıklamada genel adalet ve ceza adaleti açısından en önemli faktör vergi aflarına ilişkin olumsuz görüşlerdir. Prosedürel adalet açısından ise olumlu ve olumsuz görüşlerin aynı etkiye sahiptir. Vergi uyumu ölçeğini açıklamada ise en önemli faktörün vergi affına ilişkin olumlu görüşlerin olduğu görülmektedir. Bu bulgularda da vergi aflarıyla vergi adaleti algısı ve vergi uyumu arasında güçlü bir ilişkinin var olduğunu göstermektedir. Dolayısıyla hipotezlerden:

H₁: Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler *Genel Adalet Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₂: Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler *Genel Adalet Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₃: Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler *Ceza Adaleti Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₄: Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler *Ceza Adaleti Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₅: Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler *Prosedürel Adalet Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₆: Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler *Prosedürel Adalet Algısı* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₇: Vergi Aflarına İlişkin Olumlu Görüşler *Vergi Uyumuna* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

H₈: Vergi Aflarına İlişkin Olumsuz Görüşler *Vergi Uyumuna* Üzerinde Etkilidir. (Kabul Edildi)

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışma Türkiye’ de Bursa ili baz alınarak vergi mükelleflerinin, vergi aflarına yönelik görüşlerinin vergi adaleti algısı ve vergi uyumu üzerinde etkisinin olup olmadığını araştırmayı amaçlamaktadır.

Günümüzde ülkelerin nüfuslarının sürekli artması gelişen teknolojiyle birlikte toplumsal ihtiyaçları da giderek arttırmaktadır. Artan ihtiyaçların giderilmesi ise devletlerin düzenli olarak gelirlerini elde etmesini gerekli kılmaktadır. Bu gelirler içinde devletlerin sahip olduğu en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Dolayısıyla vergi gelirlerindeki aksamalar devletlerin yerine getirmesi gereken görevlerin de aksamasına neden olmaktadır. Vergi gelirlerinin etkin biçimde toplanabilmesi vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyum dereceleri ile doğrudan ilişkilidir.

Mükelleflerin kamu finansman ihtiyacına gönüllü olarak katılma derecesi vergiye yönelik algı ve tutumları ile doğrudan ilişkilidir. Bireylerin kamu kaynaklarının dağıtımını konusunda pozitif bir adalet algısına sahip olmaları vergiye yönelik uyum düzeylerini arttırmaktadır. Vergi uygulamalarının olumsuz algılanması ise bireylerin vergi ödeme isteğini azaltarak vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktadır.

Mükelleflerin vergiye yönelik adalet algılarını ve vergiye gönüllü uyumunu olumsuz yönde etkileyen uygulamaların başında vergi afları gelmektedir. Vergi alacağını ortadan kaldıran uygulamalardan biri olan vergi affı, devletin çıkardığı bir yasayla alacağını bir kısmından veya tamamından vazgeçmesidir. Geçmişten günümüze ekonomik, mali, sosyal ve siyasi gerekçelerle vergi aflarına sık sık başvurulduğu görülmektedir.

Vergi aflarıyla ilgili literatürde vergi affını savunan ve karşısında olan iki farklı görüş ortaya çıkmıştır. Vergi affını savunanlara göre vergi afları, siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra değişim süreci içinde olan toplumlarda, yönetim değişikliklerinin, devrimlerin, iç karışıklıkların yaşandığı dönemlerde, bunalımlı dönemleri atlatabilmeye dönük bir girişim olarak değerlendirilmelidir. Vergi mevzuatının karmaşıklığı ve vergi kanunlarında yapılan sık değişiklikler kanunların

uygulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini zorlaştırdığından idare ve mükellef arasında yorum farklılığı meydana getirmekte ve vergiye gayri iradi uyumsuzluk sorunu yaşanmaktadır. Bu sorunun giderilmesi için affin gerekli olduğunu düşünmektedirler. Vergi suçları adam öldürme, sahtekarlık, dolandırıcılık, taciz, tecavüz gibi ahlaki çöküklük içermemesi neticesinde toplum için daha az tehlike oluşturmaktadır. Dolayısıyla vergi aflarını savunanlara göre toplum düzeni bakımından daha büyük tehlike içeren suçlar bile affedilirken vergi suçlarının af kapsamı dışında bırakılması adalet ve eşitlik ilkesine ters düşmektedir. Ayrıca vergi denetimlerinin yol açtığı olumsuzlukları gidermek ve vergi kaçığını azaltmak, vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünü hafifletmek için afların gerekli olduğunu savunmaktadırlar.

Vergi affına karşı çıkanlara göre ise, vergi afları vergisini ödemeyen ve vergi sistemi dışında kalan mükellefleri, vergisini düzenli olarak ödeyen dürüst mükellefler karşısında avantajlı duruma getirmekte dolayısıyla adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Vergi aflarının sık sık tekrar etmesi sadece kısa dönemde gelir avantajı sağlamakta, uzun dönemde vergi uyumunu ve vergi gelirlerini azaltmaktadır. Ayrıca vergi afları tasarlanarak işlendiğinden affa layık olmadığını, vergi idaresi ve işyükünü hafifletmediğini savunmaktadırlar.

Ülkemizde Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze 36 kez vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Toplumsal hassasiyetler göz önüne alınarak vergi affı kavramı yerine daha çok “vergi barışı”, “kamu alacaklarının yeniden yapılandırılması”, “varlık barışı”, “tahsilatın hızlandırılması” ve “vergi cezalarının tasfiyesi” gibi ifadelerin kullanıldığını görülmektedir. Farklı kavramlar kullanılarak uygulansa da ülkemizde vergi aflarına başvurulmasının genel olarak nedenlerine bakıldığında, vergi idaresinin iş yükünü azaltmak, vergi yargısındaki ihtilafı dosyaları tasfiye etmek, vergi tahsilatlarını hızlandırmak, düşük maliyetle kamuya kaynak sağlamak, ekonomik kriz gibi bunalım dönemlerinde zor duruma düşen mükellefleri ekonomik hayata kazandırmak ve mükelleflerin vergiye uyumlarını artırmaktır.

Vergi aflarının sık sık başvurulmuş bir uygulama haline gelmesi mükelleflerin vergi ödeme isteğini azaltmaktadır. Dolayısıyla mükellefler yeni bir af çıkacağı beklentisi ile vergi ödemelerini ertelemektedir. Bu da devletin vergi gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır. Vergi gelirlerinin azalmasıyla birlikte gelir ihtiyacı artan

devletin vergi aflarına başvurması tekrar gündeme gelmektedir. Vergi afları ve vergi uyumu arasındaki bu kısır döngü, mükelleflerin vergi uygulamalarını olumsuz algılamasına neden olmaktadır.

Yaptığımız bu çalışmada vergi aflarının mükelleflerin vergi adaleti algılarına ve vergiye gönüllü uyumlarına yönelik etkilerini ortaya koymak amaçlanmıştır ve bu kapsamda Bursa ilinde bir anket çalışması yapılmıştır. Bu kapsamda;

Bursa' daki vergi mükelleflerinin vergi uyumları oldukça yüksek ($X=4,14$), vergi aflarına ilişkin olumlu görüşleri ortalamanın altında ($X=2,93$), vergi aflarına ilişkin olumsuz görüşleri ortalamanın üstünde ($X=3,18$), vergi adaleti algıları ise oldukça düşük düzeydedir. Likert ölçeğinde; 1=en düşük, 5=en yüksek, 3 ise ortalamayı göstermektedir.

Araştırma sonucunda vergi aflarına karşı olan ve vergi aflarına destek veren iki farklı görüşün ortaya çıktığı görülmektedir. Likert ölçeğine göre tam olarak vergi aflarına karşı olma veya vergi aflarını destekleme gibi bir durum söz konusu değildir. Mükelleflerin vergi uyum düzeyleri ise oldukça yüksek seviyededir.

-Bursa' da Vergi Mükelleflerinin Vergi Adaleti Algısına Yönelik Araştırma Sonuçları

Adalet algısını açıklayan Eşitlik Teorisine göre vatandaşların ödedikleri vergi ile bu ödeme sonucu elde ettikleri kamusal fayda birbirine eşitse dağıtım adil kabul edilmektedir. Bu kabul sonucu vatandaşların pozitif adalet algılarının yükseleceğini iddia etmektedir. Dağıtım Adaleti teorisine göre ise bireyin kamu finansman ihtiyacına verdiği katkı önemli değildir. Önemli olan yapılan vergi ödemelerine bakılmaksızın herkesin eşit derecede ve ihtiyaç ölçüsünde kamu kaynaklarından faydalanmasıdır. Böyle bir durumda vatandaşların adalet algılarının yükseleceğini iddia etmektedir.

Çalışma kapsamında adalet algısı, dağıtım adaletinin ortaya koyduğu iddialar çerçevesinde üç boyutta ele alınmıştır.

Vergi Adaleti Algısı Boyutları

| Algı Boyutu | Ölçüm Konusu |
|-----------------------|---|
| (1) Genel Adalet | Genel olarak vergi sisteminin adil olup olmadığını ve vergi yükünün adil dağıtılıp dağıtılmadığını sorgulamaktadır. |
| (2) Ceza Adaleti | Bireylerin vergi cezalarını ve cezaların adil dağıtılıp dağıtılmadığı algılarını ölçmektedir. |
| (3) Prosedürel Adalet | Uygulama biçimlerinin ve yöntemlerinin adillliğini sorgulamaktadır. |

Araştırma sonuçlarına baktığımızda en zayıf adalet algısı 2,10 skor düzeyi ile vergi cezalarının adil dağıtılıp dağıtılmadığıyla ilgili *Ceza Adaleti Algısında* olduğu görülmektedir. En yüksek Adalet algısının ise 2,86 skor düzeyi ile vergi sisteminin adil olup olmadığını ve vergi yükünün adil dağıtılıp dağıtılmadığını sorgulayan *Genel Adalet Algısında* çıktığı görülmektedir. Uygulama biçimlerinin ve yöntemlerinin adillliğini sorgulayan *Prosedürel Adalet Algısına* ait skor düzeyi ise 2,77 olarak görülmektedir. Beşli Likert ölçeği üzerinden hesaplanmış Adalet algısına göre ortalama skor düzeyi 2,58' dir. Genel olarak bu değerlerin Likert ölçeği ortalamasının altında olduğu dikkate alındığında mükelleflerin Genel Adalet, Ceza Adaleti ve Prosedürel Adaletle ilişkin vergi uygulamalarına olumlu bakmadıkları söylenebilir. Bursa' daki vergi mükellefi işletmelerin *vergi sisteminin ve uygulamalarının adil olduğu* fikrine katılmadığını söyleyebiliriz.

Araştırma sonuçlarına göre Bursa' da yer alan vergi mükellefi işletmelerin, vergi yükünün mükellefler arasında adil dağıtıldığı, istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımının adil olduğu, vergi gelirlerinin daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanıldığı ile ilgili Genel Adalet Algısı ($X=2,86$) oldukça düşüktür. Benzer şekilde ülkede vergi kaçırarlara uygulanan cezaların adil olduğu, vergi kaçırarlara kaçırıkları vergilerin cezasını tam olarak ödedikleri, cezaların yeterince caydırıcı olduğu ile ilgili Ceza Adaleti Algısı da ($X=2,10$) oldukça düşük düzeydedir. Ayrıca işletmelerin, vergi idaresinin vergi mükelleflerine karşı adil davrandığı, mükelleflerin ihtiyaç duyduğu tüm hizmetleri sunduğu, mükellef sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verdiği ve mükellef ile

arasında karşılıklı anlayış ve iyi niyet hâkim olduğu ile ilgili Prosedürel Adalet algısı da ($X=2,77$) oldukça düşük düzeydedir.

Vergi aflarının, vergi adaleti algısı ve vergi uyumuna yönelik tutumlar üzerindeki etkilerini gösteren regrasyon analizi bulgularına bakıldığında, vergi aflarına karşı olan grubun, her çıkan yeni af uygulamasıyla vergi adaleti algılarının zayıfladığı ve vergi uyum düzeylerinin azaldığı görülmektedir. Vergi aflarını savunan grubun ise vergi aflarından sonra adalet algısının zayıflamadığı ancak vergiye uyum düzeylerinin azaldığı tespit edilmiştir.

Ülkemizde Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze 36 vergi affi uygulamasına gidilmiştir. Özellikle 2000-2018 yılları arası dönemde toplamda 10 kez vergi affi uygulamasına gidilmiş ve neredeyse 2 yılda bir vergi affi uygulanmıştır. Afların ülkemizde sürekli hale gelmesi bireylerin kamu politikalarına yönelik tutumlarını zayıflatmakta ve devlete yönelik tepkiler ortaya çıkarmaktadır. Zira vergisel yükümlülüklerini dürüst bir mükellef bilinciyle yerine getiren bireylerin devletten beklentileri herkese adil ve eşit muamele gösterilmesidir. Oysa araştırmanın sonuçları bir bütün olarak dikkate alındığında, Bursa'daki vergi mükellefi işletmeler, vergi uygulamalarına karşı olumsuz adalet algısına sahip olsalar da vergi uyum düzeyleri oldukça yüksektir. Mükelleflerin vergi uyum düzeylerinin yüksek olması, vergi ödemeyi hesap sorulacak bir meşruiyet kaynağı olmaktan öte “vatandaşlık görevi” olarak görmelerinden kaynaklandığı söylenebilir. Fakat araştırma sonuçlarından görüleceği üzere işletmelerin vergi uyum düzeyleri yüksek olsa da, vergi afları sonrası yüksek olan vergi uyum düzeylerinde azalma meydana gelmektedir. Ayrıca vergi aflarının, sık sık başvuru halindeki uygulama haline gelmesi mükelleflerin vergi adaleti algısını zayıflatmaktadır. Araştırma sonuçları, vergi aflarının gündemde olduğu süreçte vergi adaleti algısını ve vergi uyumunu olumsuz etkileyeceğini göstermektedir.

Öte yandan, vergi mükellefi işletmelerin yüksek olan vergi uyum düzeylerinin sürekliliğinin korunabilmesi için vergi uygulamalarının adil, şeffaf ve tarafsız bir şekilde uygulanması gerekmektedir. Öncelikle bu zorunluluk vergiye gönüllü uyumun artırılması için önemlidir. Vergi aflarının vergi uyumunu ve vergi adaleti algısını bozucu etkisini ortadan kaldırmak için vergi afları defaya mahsus olarak uygulanmalıdır. Af sonrası caydırıcılığı ve yaptırım gücü yüksek olan vergi cezaları

uygulanmaya konulmalıdır. Mükelleflerin vergi uygulamalarının adilliğine olan inancının artırılması için devletin topladığı vergi gelirleri etkin olarak kullanılmalıdır. Ayrıca toplumda yerleşmiş olan “*nasil olsa af çıkacak*” algısını ortadan kaldırmak için vergi aflarına uzun süre müracat etmeden vergi tahsilatını normal yollardan sağlamaya özen gösterilmeli ve uzun süre vergi aflarının çıkmayacağı konusunda mükelleflere dönük algı oluşturmalıdır. Vergi afları sonrası vergi uyumunun azalmaması için toplumun vergi uygulamalarına karşı adalet algısını yükseltici politikalar geliştirilmelidir. Mevcut haliyle toplumda yerleşmiş olan “*nasil olsa af çıkacak*” algısının devam etmesi, gelecek dönemler itibarıyla vergi adaleti algısının ve vergi uyumunun daha fazla azalacağı riskine işaret etmektedir.



KAYNAKÇA

- AK Bülent, Fercan AYKUTLU, “4369 Sayılı Kanunla Ana Vergi Kanunlarında Yapılan Değişikliklerin Değerlendirilmesi”(3.baskı), *TÜRMOB yayınları*, Sayı: 43, 1998 Ankara.
- AKBELEN Zuhale, Z. Berna Aydın, Orhan Polat, “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirleri Üzerine Etkisi: Ampirik Bir Analiz”, *Asos Journal Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl:6, Sayı:64, Ocak 2018, ss.255-270.
- AKDOĞAN Abdurrahman, *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011.
- AKSÜMER Ertunç, “Geçmişten Günümüze Vergi Afları ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi”, <http://www.vmhk.org.tr/gecmisten-gunumuze-vergi-aflari-ve-sonuclarinin-degerlendirilmesi/> (25.03.2017)
- AKTAN Coşkun Can, “ Vergi Psikolojisinin önemi”, <http://www.canaktan.org/> (18.09.2017)
- AKTAN Coşkun C., “ Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi” , *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Ed.:Aktan Coskun C., Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural, Seçkin Yayınevi, 1.Baskı, Ankara 2006.
- ALM James, “Tax Policy Analysis; The Introduction of a Russian Tax Amnest” , Georgia State üniversity, *Working Paper*, Volume:98, No:6, October 1998.
- ALM James, Michael MCKEE, William BECK, “Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance”, *National Tax Journal*, Volume:43, March 1990.
- ALM James, Betty R. Jackson, Michael Mckee vd., “Explaining the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data”, *National Tax Journal*, Volume:45, No:1, 1992. ss.107-114.
- ALEBEDA James O, Zaimah Zainol ARİFFİN, Kamil Md. İDRİS, “Determinants Tax Compliance Behaviour: A Proposed Model for Nigeria” *International Research Journal of Finance and Economics*, Volume:78, 2011, ss.121-136.
- ALLİNGHAM Michael G. and Agnar SANDMO, “ Income Tax Evasion: A Theoretical Anaylsis” , *Journal of Public Economics*, No:1, Mayıs, 1972, ss.323-328.
- AİTKEN Sherrie S., Laura Bonneville, *A genaral taxpayeropinion survey*, Washington, DC:İnternal Revenue Service, 1980.
- ANDREONİ James, Brian Erard, Jonathan Feinstein, “Tax Compliance”, *journal of Economics Literature*, Volume:36, June 1998, ss.818-860.
- ANYONGYEIRE Asaph, *Personel Norms, Tax Morele and tax compliance in Uganda*, (Master Thesis), Uganda: Makerere University, 2012, ss.1-63.
- ARIKAN Zeynep, Hatice YURTSEVER, “Türkiye’ de Mali Affin Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları II” , *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:137, Mayıs 2004.

- ARPACI Ömer Atlar, “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Gerekliliği Ve Bu Yapılandırmada Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar”, *Vergi Sorunları*, Sayı 186, Mart 2004.
- AYGÜN Recep, “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi” , *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:369, Mayıs 2012.
- AZMİ, Anna, A. Che Perumal, Kamala A., “Tax Fairness Dimensions In An Asian Context: The Malaysian Perspective”, *International Review of Business Research Papers*, Volume:4, No:5, 2008. ss.11-19.
- BAŞARAN Murat, “Vergi Barışı Kanunu Üzerinden Mali Af Arayışları”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:173, Şubat 2000.
- BAŞARAN Murat, “6111 Sayılı Kanun Düzenlemesi Işığında Kamu Mali Otoritesi/Hazine ile Vergisel Sorunları Olan Mükelleflere Tanınan Olanaklar”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:270, Mart, 2011.
- BĂTRÂNCEA Larissa-Margareta vd., “Tax Compliance Models: From Economic To Behavioral Approache” *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, No. 36 E/2012, ss. 13-26.
- BAYRAKLI H. Hüseyin Bayraklı, Naci Tolga Saruç, İsa Sağbaş “Vergi kaçırmaı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları” Türkiye Maliye Sempozyumu, *Uludağ Üniversitesi, Yaklaşım Yayıncılık*, Ankara, 2004. ss.204-241.
- BENK Serkan ve diğerleri , “An Investigation of Tax Compliance Intention: A Theory of Planned Behavior Approach”, *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, Volume:28, 2011, ss.180-188.
- BLUMENTHAL Marsha, Joel SLEMROD, “The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A second Look After Tax Reform”, *National Tax Journal*, Sayı:45, No: 2: July, 1992, ss.185-201.
- BLAUFUS Kay vd., “Does Legality Matter? The Case of Tax Avoidance”, *Jornal of Economic Behaviour & Organization*, Volume: 217, 2016, ss.182-206.
- BOSE Pinaki, and Michael JETLER, “ Liberalization an Tax Amnesty In a Developing Economy”, *Economic Modelling*, July, 2011.
- CANSIZ Harun, “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 2006, Cilt:8, No:2, ss.115–138.
- COLLINS, J. H., Milliron, V. C., Toy, D. R., “Determinants of Tax Compliance: A Contingency Approach”, *Journal of the American Accounting Association*, Volume:14, No:2, 1992, ss. 1-29.
- CHRİSTIAN Charles W., Sanjay Gupta and James Young, “ Evidence on Subsequent Filing from the State of Michigan’s Income Tax Amnesty”, *National Tax Journal*, Volume:55, No:4, December 2002.
- ÇAĞAN Nami, “ Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Ankara, 1972. ss.111-122.

- ÇATALOLUK Cuma, “ Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları” Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008, <http://dergisosyalbil.selcuk.edu.tr/susbed/article/viewFile/364/346> (16.10.2017)
- ÇELİK Celal, “ Mali Milat Kalkmamalı Ancak Uygulamada Değişikliğe Gidilmelidir”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Aralık, 2002, sayı: 256.
- ÇELİKKAYA Ali, “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uymunu Etkileyen Faktörler”, <http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikkaya-1.htm> (25.10.2017)
- ÇETİN Güneş, *Türkiye’de Vergi Aflarının Vergilemede Etkinlik Ve Adalet Üzerindeki Etkileri*, (Yüksek Lisans Tezi), Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005.
- ÇETİN Güneş, *Mükellef Hakları ve Vergi Uyumu*, (Doktora Tezi), Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, 2010.
- ÇETİN Güneş, “Vergi Aflarının Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi” *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Calal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Cilt:14 Sayı:2, Manisa, 2007, ss.171-187.
- ÇİÇEK Halit, *Psikolojik ve Sosyal Yönden Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri(İstanbul İli Anket Çalışması)*, İSM MMO yayımı, No:65, İstanbul.
- ÇİL Gözde Yaşar, *Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma*, (Yüksek Lisans Tezi), Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2012.
- ÇOBAN Hilmi, *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karsısındaki Davranışları Üzerine Amprik Bir inceleme; Denizli Örneği*, (Yüksek Lisans Tezi), Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2004.
- DALLI Atilla, *4811 Sayılı Vergi Barışı Yasasının Mali Açından Değerlendirilmesi*, (Yüksek Lisans Tezi), Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.
- DEVİRİM Fevzi, Timur TURGAY, “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde İdare-Mükellef Etkileşimi ve Bağlı Etkileşilenlerinin Rolü”, *E-yaklaşım*, Haziran, 2004, Sayı: 11, ss.817-843.
- DEVOS Ken, *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*, Springer Netherlands, 2014.
- DOĞAN Zeki, Ramazan BESEN, *Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*, Maliye ve Hukuk yayanları, Ankara, Ağustos, 2008.
- DÖNMEZ Recai, *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*, Anadolu üniversitesi İİBF Yayınları, No:557/92, s.3. Anadolu Üniv. Basımevi, Eskişehir, 1992.
- DÖNMEZ Recai, “Vergi Hukukunda Vergi Affına Yer Yok mudur? ”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:117, Eylül, 2002, ss.19-25.
- DUBİN Jeffrey A. vd., “Are We A Nation Of Tax Cheaters? New Econometric Evidence On Tax Compliance”, *American Economic Review*, Volume:77, No:2, 1987, ss.240-245.

- EDİZDOĞAN Nihat, Metin TAŞ ve Ali ÇETİNKAYA, *Vergi Ceza ve Yargılama Hukuku*, I. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Ankara, 2007.
- EDİZDOĞAN Nihat, Erhan GÜMÜŞ, “Vergi Afları ve Türkiye’ de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı:164, 2013.
- EKER Cemali, *Türkiye’ de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri*, (Yüksek Lisans Tezi), Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.
- ERDAĞ Nevzat, Torba Yasada % 81 ile Rekor Tahsilat, <http://www.nevzaterdag.com/torba-yasada-%81-ile-rekor-tahsilat/> (Erişim: 30.07.2017)
- FRANZONİ Luigi Alberto, “Tax Evasion and Tax Compliance”, *Encyclopedia of Law and Economics*, Volume: 4, University of Bologna, 2000, ss.51-94.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, *Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri: Katılımcı Ders Kitabı*, Yayın No:40, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, 2007.
- GERÇEK Adnan ve Mehmet Yüce, “Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”, Bursa Sanayi ve Ticaret Odası, Bursa: 1998.
- GERBİNG Monica Diane, *An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness*, Dissertation, The University of Texas at Austin, US. 1988.
- GİLLİGAN George ve Grant Richardson, “Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hong Kong: A Preliminary Study”, *Journal of Financial Crime*, Volume:12, No:4, 2005, ss.331-343.
- GÖKBUNAR Ali Rıza, Ramazan Gökbunar, “ Mükellef Davranışları, Vergi Etiği ve Vergi Uyumu”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 311, Temmuz, 2007.
- GÖKMEN Selahattin, <http://vergisorunlari.com.tr/yazi/selahattin-gokmen/varlik-barisi-yeniden%E2%80%A6/64> (30.07.2017)
- GROVES Harold M., “Empirical Studies of Income Tax Compliance”, *National Tax Journal*, December: 1958, ss.291- 301.
- GROOT Wim, Maassen H. van den Brink, “The effects of education on crime” *Applied Economics*, Volume:42, 2010. ss.279–289.
- İPEK Selçuk, İlknur KAYNAR, “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 16, Sayı: 1, 2009.
- JAMES Simon, Clinton ALLEY, “Tax compliance, self-assessment and tax administration”, *Journal of Finance and Management in Public Services*, Volume: 2, No:2, 2002, ss.27-42.
- JAMES Simon, Clinton ALLEY, “Tax Compliance, Self-Assessment, and Tax Administration in New Zealand - Is a Carrot or the Stick More Appropriate to Encourage Compliance”, *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy*, Volume: 5, No:1, 1999, ss.3-14.

- JEFFREY A. Roth, John T. SCHOLZ and A.D.WITTE (Eds), *Taxpayer Compliance, An Agenda for Research*, Volume:1, Philadelphia University of Pennsylvania Press, 1989.
- HASSELDİNE John, "Tax Amnesties: An International Review". *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Volume:52, No:7, 1998.
- HOUSTON Jodie, Alfred Tran, "A Survey of Tax Evasion Using the Randomized Response Technique", *Adv. Taxtion*, Volume:13, 2001, ss. 69-94.
- KARAEMİNOĞULLARI Ayşegül, *Öğretim Elemanlarının Örgütsel Adalet alguları ile Sergiledikleri Üretkenliğe Aykırı Davranışlar Arasındaki İlişki ve Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.
- KARGI Veli, Cihan Yüksel, "Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri", *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 54. Seri*, 2010.
- KAYA Ayşe, "Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Analiz", *Maliye Dergisi*, Sayı: 167, (Temmuz-Aralık 2014), ss.184-199.
- KELEŞ Yusuf, "Yine mi Af Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?", *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:249, Mayıs 2002, ss.76-83.
- KILDİŞ Yusuf, "Kayıtdışı Ekonomi"
<http://debis.deu.edu.tr/userweb/hilmi.coban/%C3%B6devler/vergi%20kar%C4%B1%C5%9F%C4%B1k/kildis-kayit-disi.pdf>, (25.12.2016)
- KİTAPÇI İsmail, *Vergi Etiği Vergi Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015.
- KİRCHLER Erich, *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge University Press, 2007.
- KUMLUCA İbrahim, "Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:180, Eylül, 2003.
- KORKUSUZ Mehmet, "Vergi Barışı Üzerine", *Yaklaşım Dergisi*, Y:11, Mart:77-79.
- KOGLER Christoph vd., "Trust and Power As Determinants of Tax Compliance: Testing the Assumptions of the Slippery Slope Framework in Austria, Hungary, Romania and Russia", *Journal of Economic Psychology*, Volume:34, 2013, ss.169-180.
- KOCH Christian, And Cornelius Müller, "Anticipated Tax Amnesties and Tax Compliance: An Experimental Study", *Conference Paper*, Econstor, March, 2015.
- LEONARD Herman B. and Ricard J. ZECKHAUSER, "Amnesty, Enforcement and Tax Policy", *Nber Working Paper Series*, Workin Paper No. 2096, 1986.
- LOPEZ Julia Laborda and Fernando RODRİGO, "Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain", *Fiscal Studies*, Volume:24, No:1, 2012. ss.73-96.

- LUITEL Hari S. and M. Serkan TOSUN, “ An Examination of the Relation Between State Fiscal Health and Amnesty Enactment”, *UNR Joint Economics Working Paper Series Working Paper No. 10-009*, Decemember, 2010.
- LUITEL Hari Sharan, Russel S. SOBEL, “The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties”, *Public Budgeting & Finance*, Volume:27, No:3, 2007, ss.19-38.
- MAS’UD Abdulsalam, Nor Aziah Abd Manaf, Natrah Saad, “Testing Assumptions Of The Slippery Slope Framework Using Cross-Country Data: Evidence From Sub-Saharan Africa”, *International Journal of Business and Society*, Volume: 16 No: 3, 2015, ss .408 – 421.
- MCGEE Robert W., *The ethics of tax evasion. Perspectives in theory and practice*, New York: Springer, 2012.
- MCGEE Robert W., Geoff A. Goldman, ‘Ethics and tax evasion: A survey of South African opinion’ In: McGee, R.W. ed. *The ethics of tax evasion. Perspectives in Theory and Practice*. New York; London: Springer, 2012, ss.337–356.
- MCKERCHAR Margaret Anne, *The impact of complexity upon unintentional noncompliance for Australian person income taxpayers*, (Doctora Thesis), Sydney: University of New South Wales, 2002.
- MİKESELL John and Justin ROSS, “ Fast Money? The Contribution Of State Tax Amnesties To Public Revenue System”, *National Tax Journal*, Volume:63 No:3, 2012.
- MOHAMED Mirza Bin, *Import Tax Compliance: A Study Of Customs Agents in Malaysia Utilising The Theory Of Planned Behaviour*, (Doctora Thesis) The University Of Nottingham, 2016.
- MUTER Naci, Süreyya SAKINÇ ve Kemal ÇELEBİ, “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması”, Celal Bayar Üniversitesi, İ.İ.B.F., Manisa: 1993.
- MURPHY Kristina, *Procedural Justice and Tax Compliance*, The Australian National University, Centre for Tax System Integrity, Working Paper, No:56, ss.1-29. 2004.
- NABAWESİ Jennifer, *Social Norms and Tax Compliance Among Small Business Enterprises in Uganda*, (Master Thesis), Uganda: Makerere University, August 2009, ss.1-72.
- NARİNOĞLU Recep, “1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Yayın No:29, Sayı:415, Nisan, 1992.
- NJBİZ, “Tax Amnesyt Unfairly Rewards Deadbeats”, Volume:22, No:18. 2009.
- ORVİSKA Marta, John Hudson, “Tax evasion, civic duty and the law abiding Citizen”, *European Journal of Political Economy*, Volume:19, No:1, 2002. ss.83–102.
- ÖNGEN Korkut, “Belediye Borçlarının Terkin ve Tahkimi Hakkındaki 691 Sayılı Kanunun Sağladığı Faydalar”, http://www.emo.org.tr/ekler/f100b7b36092fb9_ek.pdf?dergi=15 (26.02.2017)

- ÖNCEL Mualla, Nami ÇAĞAN, Ahmet KUMRULU, *Vergi Hukuku*, Cilt:1, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları:543, Ankara, 1985.
- ÖZ Semih, Dilek Özkök Çubukçu, "Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası", *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi* , Cilt:66, Sayı:2, 2011, ss.247-254.
- ÖZEK Çetin, "Umumi Af", *İstanbul Hukuk Fakültesi Mecmuası*, C24. 1958.
- ÖZDEN Tevfik Murat, *Mali Af* (Doktora Tezi), Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1992.
- PARLAUNGAN Gorga, *The Tax Morale of Individual Taxpayers in Indonesia*, (Doctora Thesis), Curtin University March 2017.
- PALAMUT M. Emin, " Vergisel Af ve 3887 sayılı Yasa" *Banka ve Ekonomik Yorumlar*, Nisan-Mayıs, ss.7-11.
- PALIL Mohd Rizal, *Tax Knowledge And Tax Compliance Determinants In Self Assessment System In Malaysia*, (Doctora Thesis), The University Of Birmingham , 2010.
- PRINZ Aloys, Stephan Muehlbacher, Erich Kirchler, "The Slippery Slope Framework on Tax Compliance: An Attempt to Formalization", *Journal of Economic Psychology*, Volume: 40, 2013, ss.20-34.
- PORCANO Thomas M., "Correlates of Tax Evasion", *Journal of Economic Psychology*, Volume:9 No:1, 1988, ss.47-67.
- RANDLANE Kerly, "Tax Compliance as System: Mapping the Field", *International Journal of Public Administration*, Volume:39, No:7, 2016, ss.515-525.
- RICHARDSON Maryann, Adrian J. Sawyer, "Taxonomy of the tax compliance literature: Further findings, problems and prospects", *Australian Tax forum*, 2001, ss.137-284.
- ROSS Justin, "Local Government Property Tax Amnesty Programs: Structures and Themes", *Public Finance and Management*", Volume:12, No:2, 2012, ss.146-173.
- ROTH A. Jeffrey, John T. Scholz, A.D.Witte, *Taxpayer Compliance*, Volume:1, An Agenda for Research, Philadelphia:University of Pennsylvania Press, 1989.
- SAAD Natrah, "Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers View", *International Congress on Interdisciplinary Business and Social Science*, Volume: 65, No:3, 2012, ss.344-351.
- SABAN Nihal, "Vergi Suçlarında Affı Anayasa İle Sorunsallaştırmak", *Anayasa Yargısı Dergisi*, 2001, ss:451-475.
- SAVAŞAN Fatih, "Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları ("Vergi Barışı" Uygulama Sonuçları)" , *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:8, Sayı:1, 2006, ss.41-65.
- Sawyer Adrian, "Targeting Amnesties at Ingrained Evasion – A New Zealand Initiative Warranting Wider Consideration?", *Revised version of a paper presented at the 2005 ATTA Conference*, VUW, New Zealand, 2005, ss.1-50.

- SAYAR Fikret, “1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af yasaları ve sonuçları” , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:73, 1987, ss.60-87.
- SCHOLZ John Karl, “The Earned Income Tax Credit: Participation, Compliance, and Antipoverty Effectiveness”, *National Tax Journal*, Volume:47, No:1, March, 1994, ss.63-82.
- SMART Martha, *The Application Of The Theory Of Planned Behaviour And Structural Equation Modeling in Tax Compliance Behaviour: A New Zealand*, (Doctora Thesis), The University Of Canterbury, 2012.
- SONG Young-dahl, Tinsley E. Yarbrough, “Tax Ethich and Taxpayer Attitudes: A Survey” *Public Administration Review* Volume: 38, No:5, 1978. ss.442–452.
- STELLA Peter, “An Economic Analysis of Tax Amnesties”, *Journal of Public Economics*, Volume:46 No:3, 1991. ss.283–400.
- ŞAHİN Mehmet, Çiğdem ÖZENÇ, “Türkiye’ de Vergi Kültürünü Etkileyen Faktörler”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 182, Şubat, 2008.
- ŞENYÜZ Doğan, *Vergilemede MükellefPsikolojisi*, 1995, Bursa.
- TAŞKIRAN Erkan, *Liderlik Tarzının Örgütsel Sessizlik Üzerindeki Etkisinde Örgütsel Adaletin Rolü ve Bir Araştırma*, (Doktora Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.
- TAŞKIN Yasemin, “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri” , İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2010, Sayı:2, ss.122-128.
- TAYTAK Mustafa, “İlköğretim II.Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”, Uşak Üniversitesi, İİBF, *Maliye Dergisi*, Sayı:158, Ocak-Haziran, 2010.
- TORGLER Benno, Markus Schaffner, Alison Macintyre, “ Tax Compliance, Tax Morale and Govarnance Quality”, International Studies Program, *Working Paper*, 2007, ss.07-27.
- TORGLER Benno, Neven T. Valev, “Gender and Public Attitudes Toward Corruption and Tax Evasion”, *Contemporary Economics Policy*, 2010, Volume:28, No:4, ss.554-568.
- TOSUNER Mehmet, İhsan Cemil Demir, “Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:9, Sayı:3, 2007, ss.1-20.
- TOPAL M. Hanefi, *Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı Türkiye Üzerine Bir Araştırma*, (Doktora Tezi), Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2011.
- TUAY Elif, İnci GÜVENÇ, “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”, GİB Mükellef hizmetleri Daire başkanlığı Yayın No:51 Kasım 2007.
- VOGEL Joachim, “Taxation and Public Opinion in Sweden: An Interpretation of Recent Survey Data”, *National Tax Journal*, Volume:27, 1974, ss.499–513.

- WENZEL Michael, “The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayer’s Identity”, *Working Paper*, No:6, Centre for Tax System Integrity Research School of Social Sciences Australian National University, June 2001, s.2.
- WENZEL Michael, “Tax Compliance and Psychology of Justice: Mapping the Field”, *Taxing Democracy*, 2002.
- WITTE Ann d., Diane F. Woodbury, “ The Effects of Tax Laws and Tax Administration on Tax Compliance: The Case of the U.S. Individual Income Tax”, *National Tax Journal*, Volume:38, No:1, 1985, ss.1-13.
- WU Rebecca, “A Study on the Appropriateness for Adopting “Universa” Definitions for Tax Compliance and Non Compliance: A New Zelad Case Study Approach, A Thesis Submitted Partial Fulfilment of The Requiriments fort The Master of Commerce Degree in Accounting an Taxation at the University of Canterbury, 2012.
- YALÇIN Hasan, Arif BAŞER, “Türkiye’deki Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri”, *Vergi Dünyası*, Sayı:173, Ocak 1996.
- YARAŞIR Sevinç, “Vergi Afları Ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi” *Vergi Dünyası Dergisi*, Pamukkale Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Sayı:379, Mart, 2013.
- YENİÇERİ Harun, “Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması”, *Sosyoloji Konferansları*, 2005, Sayı:31, ss.279-299.
- YENİÇERİ Harun, “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Uygulama”, *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları*, 19. *Türkiye Maliye Sempozyumu*, 10-14 Mayıs, Uludağ Üniversitesi, Antalya, 2004, ss.908-927.
- YILDIRIM Murat ve Murat Özdemir, “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği”, *The Journal of Academic Social Science*, Volume:2, No:5, Eylül 2014.
- YUMUŞAK İbrahim, “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, *Vergi dünyası Dergisi*, sayı.188, Nisan 1997, ss.39-43.
- YÜKSEKBİLGİLİ Zeki, Zeynep Hatipoğlu, “Kuşaklara Göre Örgütsel Adalet Algısı”, *Gaziantep University Journal of social Sciences*, 2015, Cilt:14, No:2, ss.403-412.
<http://www.aljazeera.com.tr/gorus/turkiyede-vergi-adaleti-ve-etkinlik>
(20.10.2017)
- ZENGİNOBUZ Ünal ve vd., *Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algısı*, İstanbul: Açık Toplum Vakfı Yayını, 2010.

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/02/20010206M1.htm> (24.07.2017)

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2002/04/20020409.htm> (29.07.2017)

http://www.verginet.net/dtt/11/4811SayiliVergiBarisiKanunuUygulamasi_5002.aspx
(Erişim:29.07.2017)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xls.htm
(Erişim:29.07.2017)

<http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor>
(Erişim:30.07.2017)

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/6552/6552genel.pdf> (Erişim: 30.07.2017)

<http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/yayinlar/6736rehberi.pdf> (Erişim: 4.10.17)

<http://www.milliyet.com.tr/bakan-agbal-6736-sayili-bazi-alacaklarin-ankara-yerelhaber-1674565/> (Erişim:23.10.17)

<http://www.gib.gov.tr/node/88269> (Erişim: 29.07.2017)

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/6111rehber.pdf> (Erişim:30.07.2017)

<http://ybsansiklopedi.com/wp-content/uploads/2014/10/YBS-Ansiklopedi-Ekim-p17-20.pdf> (19.10.2017)

<http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163>
(30.07.2017)

<http://www.dunyabulteni.net/tarihte-bugun/151385/varlik-vergisi-kaldirildi> 25.02.2017)

<https://www.msxlab.org/forum/hukuk/83063-adalet-nedir-adalet-kavram-hakkinda.html>
(16.10.2017)

<https://kisiselbasari.com/motivasyon-kavrami-ve-motivasyon-teorileri.html>
(19.10.2017)

<http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/7020sayilikanun.pdf>
(15.09.2017)


https://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=19957 (15.09.2017)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/7143Teb/7143KanunTeb_3.pdf
(20.05.2018)

<https://www.aksam.com.tr/yasam/genel-af-2018-son-dakika-haberleri-vergi-affi-ogrenim-kredisi-trafik-cezasi-affi-resmi-gazete/haber-739466> (20.05.2018)

EKLER

Ek:1 Yapılan Anket Çalışması Örneği

| | |
|---|---|
|  | <p>Uludağ Üniversitesi “Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu Bursa İli Örneği ” isimli Bilimsel Araştırma Projesi ANKET FORMU</p> |
|---|---|

| | |
|---|--|
| <p>Değerli Katılımcı; Elinizde bulunan anket formundaki sorular akademik bir çalışmada kullanılmak üzere hazırlanmıştır. Vereceğiniz yanıtlar, bu çalışmanın amacının gerçekleşmesine yardımcı olacaktır. Kişisel bilgilerinizin gizliliği mutlak şekilde korunacaktır. Toplanan veriler yalnızca bilimsel araştırma amacıyla kullanılacaktır. Değerli zamanınızı ayırarak vereceğiniz destek ve önemli katkıdan dolayı şimdiden teşekkür ederiz.</p> <p>Bölümü</p> | <p>Yrd .Doç.Dr. Zuhâl Yıldırım Uludağ Üniversitesi İ.İ.BF. Maliye zyildirim@uludag.edu.tr</p> |
|---|--|

Anket no:

Anket Tarihi:

Anketör:

BÖLÜM:1 EKONOMİK VE DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER

1-İşletmedeki Pozisyonunuz: İşletme Sahibi Yönetici

2-Cinsiyetiniz: Bayan Erkek

3-Yaşınız: _____

4-Eğitim Durumunuz:

İlköğretim Ortaöğretim Ön lisans Lisans Lisansüstü

6- İşletmenizin faaliyet alanı nedir?

Tekstil Otomotiv ve Yan Sanayi Ticaret Nakliye ve Ulaştırma Gıda –Tarım-Hayvancılık
Diğer: _____(belirtiniz.)

7- İşletmeniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir

0-5 6-10 11-15 16-20 21 ve üstü

8- İşletmenizin Hukuki yapısı

Şahıs işletmesi Limited Şrt. Kolektif Şrt Anonim Şrt.

9- Geçen sene (en son) beyan ettiğiniz kazanç aralığı

0-13.000 13.001-30.000 30.001-70.000 70.001-110.000 110.001 ve üzeri

| BÖLÜM 2: VERGİ AFLARI, ADALET ALGISI VE VERGİ UYUMU | Tamamen Katılıyorum | Katılıyorum | Kısmen Katılıyorum | Katılmıyorum | Tamamen Katılmıyorum | Fikrim yok |
|---|----------------------------|--------------------|---------------------------|---------------------|-----------------------------|-------------------|
| Lütfen bu ölçeği kullanarak aşağıdaki beyanlara ne ölçüde katılıp katılmadığınızı belirtiniz. Görüşünüze en uygun rakamı beyanın karşısındaki kutucukların içerisine X işareti koyarak gösteriniz | | | | | | |
| 1.Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi mükellefleri için gerekli bir uygulamadır. | | | | | | |
| 2.Vergi afları sonrasında, aftan yararlanan mükelleflerin daha sıkı gözetim ve denetim altında tutulmaları olasılığı vergiye uyumu artırır. | | | | | | |
| 3.Vergi afları vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformuyla desteklendiğinde vergiye uyumu artırır. | | | | | | |
| 4.Vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır. | | | | | | |
| 5.Vergi afları vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen mükellefleri dürüstlüğe teşvik eder. | | | | | | |
| 6.Vergi afları kayıt dışı işlemleri vergi sistemine dâhil ederek vergi tabanını genişletir. | | | | | | |
| 7.Vergi afları vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilafli dosyaların sayısını azaltarak vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletir. | | | | | | |
| 8.Vergi afları mükelleflerin kanunlara olan güvenini sarsmakta ve adalete olan inancını azaltmaktadır. | | | | | | |
| 9.Vergi afları vergi suçlarında artışa neden olur | | | | | | |
| 10.Vergi aflarıyla birlikte oluşan adaletsizlik duygusu dürüst mükelleflerinde vergiye uyumunu olumsuz etkiler | | | | | | |
| 11.Vergi afları dürüst mükelleflerde cezalandırıldıkları algısını yaratır. | | | | | | |
| 12. Mükellefler gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisine girerek daha az vergi ödeme yolunu seçebilirler | | | | | | |
| 13.Vergi aflarının sık sık tekrarlanması mükellefler arasında vergi kaçakçılığının yaygın olduğu kanaatini artırır. | | | | | | |
| 14.Vergi aflarının, vergi gelirlerini artıracığı görüşü abartılıdır. | | | | | | |
| 15.Vergi afları mükelleflerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden gelecekteki af beklentilerini arttırıp ve vergi | | | | | | |

| | | | | | | |
|---|--|--|--|--|--|--|
| matrahını daraltır. | | | | | | |
| 16. Vergi afları vergi idaresi ve yargısının is yükünü hafifletmez. | | | | | | |
| 17. Ülkemizde vergi gelirleri daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanılır. | | | | | | |
| 18. Ülkemizde vergi yükü, vergi mükellefleri arasında adil bir şekilde dağıtılır. | | | | | | |
| 19. Ülkemizde istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımı adildir. | | | | | | |
| 20. Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar adildir. | | | | | | |
| 21. Ülkemizde vergi kaçıranlar kaçырdıkları verginin cezasını tam olarak öder. | | | | | | |
| 22. Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar yeterince caydırıcıdır. | | | | | | |
| 23. Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır. | | | | | | |
| 24. Ülkemizde Vergi İdaresi vergi mükelleflerine karşı adildir | | | | | | |
| 25. Ülkemizde Vergi İdaresi vergiye ilişkin ihtiyaç duyduğum bütün hizmetleri sunar ve bu hizmetlere ulaşmak benim için kolaydır. | | | | | | |
| 26. Ülkemizde Vergi İdaresi mükelleflerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir. | | | | | | |
| 27. Ülkemizde Vergi İdaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakimdir. | | | | | | |
| 28. Vergi ödememizi hiç geciktirmedik | | | | | | |
| 29. Vergi idaresi tarafından hiç cezalandırılmadık. Çünkü vergimizi zamanında öderiz. | | | | | | |
| 30. Vergimizi eksiksiz ve zamanında beyan ederiz. | | | | | | |

En son vergi affı sizi kapsıyor mu? Evet Hayır
En son vergi affından yararlandınız mı – yararlanacak mısınız? Evet Hayır
Vergi affından daha önce yararlandınız mı? Evet Hayır

ANKETE KATILIMINIZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİZ

Ek:2 Türkiye' de Vergi Affi Uygulamaları

| Tarih | Düzenleme |
|------------|---|
| 17.05.1924 | İlk Vergi Affı |
| 05.08.1928 | Elviyei Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun |
| 15.03.1934 | 4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun |
| 04.07.1934 | 2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun |
| 29.06.1938 | 3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun |
| 13.06.1946 | 4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun |
| 21.01.1947 | 5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun |
| 26.10.1960 | 113 sayılı Af Kanunu |
| 28.12.1961 | 281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun |
| 23.02.1963 | 218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun |
| 13.06.1963 | 252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun |
| 05.09.1963 | 325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun |
| 16.07.1965 | 691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun |
| 03.08.1966 | 780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun |
| 28.02.1970 | 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af |
| 15.05.1974 | 1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun |
| 20.03.1981 | 2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun |
| 02.03.1982 | 2431 sayılı Kanuna Ek |
| 22.02.1983 | 2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun |

| | |
|------------|---|
| 04.02.1985 | Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi |
| 03.12.1988 | 3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde) |
| 28.12.1988 | 3512 sayılı Kanun |
| 15.12.1990 | 3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde) |
| 21.02.1992 | 3787 sayılı Kanun |
| 05.09.1997 | 400 sayılı Tahsilât Genel Tebliği |
| 22.07.1998 | 4369 sayılı Kanun |
| 06.02.2001 | 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği |
| 07.03.2002 | 4746 (4748) sayılı Kanun ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Kanunu Geçici Madde 21) |
| 27.02.2003 | 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu |
| 22.11.2008 | 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun |
| 25.02.2011 | 6111 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun |
| 29.05.2013 | 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı) |
| 11.09.2014 | 6552 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun |
| 19.08.2016 | 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun |
| 18.5.2017 | 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun |
| 11.5.2018 | 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun |

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

TEZ ÇOĞALTMA VE ELEKTRONİK YAYIMLAMA İZİN FORMU

| | |
|--------------------------------|--|
| Yazar Adı Soyadı | Orhan POLAT |
| Tez Adı | Vergi Afları Karşısında Mükelleflerin Adalet Algısı ve Vergiye Gönüllü Uyumu: Bursa İli Örneği |
| Enstitü | Sosyal Bilimler Enstitüsü |
| Anabilim Dalı | Maliye |
| Tez Türü | Yüksek Lisans |
| Tez Danışman(lar)ı | Dr. Öğretim Üyesi Zuhul AKBELEN |
| Çoğaltma (Fotokopi Çekim) izni | <input type="checkbox"/> Tezimden fotokopi çekilmesine izin veriyorum <input type="checkbox"/> Tezimin sadece içindekiler, özet, kaynakça ve içeriğinin % 10 bölümünün fotokopi çekilmesine izin veriyorum <input checked="" type="checkbox"/> Tezimden fotokopi çekilmesine izin vermiyorum |
| Yayımlama izni | <input checked="" type="checkbox"/> Tezimin elektronik ortamda yayımlanmasına izin veriyorum |

Hazırlamış olduğum tezimin belirttiğim hususlar dikkate alınarak, fikri mülkiyet haklarım saklı kalmak üzere Uludağ Üniversitesi Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı tarafından hizmete sunulmasına izin verdiğimi beyan ederim.

Tarih : 29/05/2013
 İmza: 