



VERGİ AFLARININ MÜKELLEFLERE ETKİLERİ: TÜRKİYE ANALİZİ

Ebru DEMİRKIRAN ADA



**VERGİ AFLARININ
MÜKELLEFLERE ETKİLERİ:
TÜRKİYE ANALİZİ**

Ebru DEMİRKIRAN ADA



Vergi Aflarının Mükelleflere Etkileri: Türkiye Analizi
Ebru DEMIRKIRAN ADA

Genel Yayın Yönetmeni: Berkan Balpetek

Kapak ve Sayfa Tasarımı: Duvar Design

Baskı: Aralık 2024

Yayıncı Sertifika No: 49837

ISBN: 978-625-6183-66-7

© Duvar Yayınları

853 Sokak No:13 P.10 Kemeraltı-Konak/İzmir

Tel: 0 232 484 88 68

www.duvar yayinlari.com

duvarkitabevi@gmail.com

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR DİZİNİ.....	viii
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	ix
ÇİZELGELER DİZİNİ.....	xi
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

AF KAVRAMI, AFFIN HUKUKİ NİTELİĞİ VE

VERGİ AFLARININ TEORİDEKİ YERİ.....	3
1. AF KAVRAMI.....	3
2. AFFIN HUKUKİ NİTELİĞİ.....	3
2.1. Anayasa Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği.....	4
2.2. Ceza Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği.....	5
2.3. Vergi Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği.....	6
3. MALİ AF VE VERGİ AFFI KAVRAMLARI.....	7
3.1. Mali Af Kavramı.....	7
3.2. Vergi Affı.....	8
4. VERGİ AFFININ KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ.....	8
5. VERGİ AFFININ NEDENLERİ.....	9
5.1. Vergi Affının Siyasi Nedenleri.....	9
5.2. Vergi Affının Ekonomik Nedenleri.....	10
5.3. Vergi Affının Mali Nedenleri.....	11
5.4. Vergi Affının Teknik Nedenleri.....	11
5.5. Vergi Affının Sosyal Nedenleri.....	12
5.6. Vergi Affının Psikolojik Nedenleri.....	12
6. VERGİ AFFINA DAİR GÖRÜŞLER.....	13
6.1. Af Yanlısı Görüşler:.....	14
6.2. Af Karşıtı Görüşler.....	17
7. VERGİ AFFININ ÇIKARILMA ŞEKİLLERİ.....	20
7.1. Genel Af İçinde Vergi Cezalarının Affı.....	21
7.2. Vergi Cezalarının Genel Affı.....	21

7.3. Vergi Cezalarının Özel Affi.....	21
8. VERGİ AFFININ BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN	
GEREKLİ KOŞULLAR.....	22
8.1. Vergi Affının Sadece Bir Kereye Özgü Olmalı.....	22
8.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi	23
8.3. Vergi Affı ile Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması.....	23
8.4. Vergi Affının Yeterince Tanıtılması.....	24
8.5. Vergi Aflarının Başarıya Ulaşabilmesi İçin Gerekli Diğer Koşullar	24

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI.....	26
1. 1923-1960 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AFFI KANUNLARI.....	26
2. 1960-1980 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AFFI KANUNLARI.....	29
3. 1980-2000 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AF KANUNLARI	34
4. 2000 VE SONRASI VERGİ AFLARI.....	46
5. 6111 SAYILI KANUN	55
5.1. Kesinleşmiş Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması.....	56
5.1.2. Kapsama Giren Alacakların Dönemi	57
5.1.3.Ödenecek ve Silinecek Kamu Alacakları	57
5.1.3.1. Genel Olarak Ödenecek ve Silinecek Tutarlar	57
5.1.3.2. Ödenecek Tutarın Hesaplanması	58
5.1.3.3. Yeniden Hesaplanan Tutarın Ödenmesi.....	60
5.2. Kesinleşmemiş veya Dava Aşamasında Bulunan Alacaklar	61
5.2.1. Kanunun Kapsamı	61
5.2.2. Ödenecek ve Tahsilinden Vazgeçilecek Alacaklar.....	62
5.3. İnceleme ve Tarhiyat Aşamasındaki Alacaklar	63
5.3.1. Kanunun Kapsamı	63
5.3.2.Ödenecek ve Tahsilinden Vazgeçilecek Alacaklar.....	63
5.4. Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Verilen Beyannameler	64
5.5. Matrah Artırımı.....	65

5.5.1. Gelir Vergisinde Matrah Artırım Oranları, Asgari Matrahlar ve Vergi Oranları	65
5.5.2. Kurumlar Vergisinde Matrah Artırım Oranları, Asgari Matrahlar ve Vergi Oranları	66
5.5.3. Katma Değer Vergisinde Artırım Oranı	66

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI VE MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE

İLİŞKİN BİR ANALİZ.....	69
1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	69
2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI.....	69
3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	69
3.1. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Veri Toplama Süreci.....	69
3.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Araçları (Ölçek).....	70
3.3. Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler.....	71
3.4. Araştırmanın Hipotezleri	71
4. ARAŞTIRMANIN BULGULARI.....	73
4.1. Demografik bulgular.....	73
4.2. Anketin ikinci bölümünde yer alan önermelerin irdelenmesi ve mükelleflerin önermelere katılma düzeylerinin dağılımı.....	77
5. ANKETİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	123
6. SONUÇ.....	128
KAYNAKÇA.....	132
EKLER.....	137
EK-1 ANKET FORMU	137

KISALTMALAR DİZİNİ

AATUHK	: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
DİE	: Devlet İstatistik Enstitüsü
GSMH	: Gayrisafi Milli Hasılası
GV	: Gelir vergisi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
IMF	: Uluslararası Para Fonu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsü
KV	: Kurumlar vergisi
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
Mad	: Madde
MB	: Merkez Bankası
MGK	: Milli Güvenlik Konseyi
SSK	: Sosyal Sigortalar Kurumu
SPSS	: Statistical Package for Social Sciences – (Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi)
TC	: Türkiye Cumhuriyeti
TCK	: Türk Ceza Kanunu
TEFE	: Toptan Eşya Fiyat İndeksi
ÜFE	: Üretici Fiyatları Endeksi
VUK	: Vergi Usul Kanunu

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 3.1. Mükelleflerin Cinsiyet Durumlarına Göre Dağılımı	73
Şekil 3.2. Mükelleflerin Yaş Durumlarına Göre Dağılımı	74
Şekil 3.3. Mükelleflerin Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımı	74
Şekil 3.4. Mükelleflerin Mükellefiyet Türlerine Göre Dağılımı	75
Şekil 3.5. Mükelleflerin Mükellefiyet Sürelerine Göre Dağılımı	75
Şekil 3.6. Mükelleflerin Vergi Matrahlarına Göre Dağılımı	76
Şekil 3.7. Mükelleflerin Pazar Alanlarına Göre Dağılımı	76
Şekil 3.8. Mükelleflerin Aftan Yararlanma Durumlarına Göre Dağılımı	77
Şekil 3.9. Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır	80
Şekil 3.10. Vergi Afları İşletmelerin Tekrar Ekonomik Hayata Kazandırılmalarına Olanak Sağlar	83
Şekil 3.11. Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur	85
Şekil 3.12. Vergi Suçları Diğer Suçlardan Daha Az Tehlikeli Olduğundan Af Kapsamına Alınmaları Uygundur	88
Şekil 3.13. Katı Yaptırımlarla Desteklenmiş Bir Kereye Özgü Vergi Afları Vergiye Olan Uyumu Artırır	90
Şekil 3.14. Vergi Afları Tahsil Edilemeyen Vergi Gelirlerini Tahsil Etmek İçin Yararlı Bir Yöntemdir	92
Şekil 3.15. Vergi Affı Af Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler	93
Şekil 3.16. Vergi Suçları Tasarlanarak Bilinçli Olarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir	95
Şekil 3.17. Vergi Affı Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltarak Zamanla Vergi Kaçırımlarına Neden Olur	97
Şekil 3.18. Sık Sık Af Yasalarının Çıkarılması ve Cezaların Bağışlanması Vergi Yasalarının Önemsiz Olduğu Sonucunu Doğurur	99

Şekil 3.19. Vergi Afları Vergi Suçu İşlemeyi Teşvik Eder	101
Şekil 3.20. Vergi Afları Yeni Af Beklentilerini Beraberinde Getirir	102
Şekil 3.21. Vergi Affından Sonra Ciddi ve Katı Yaptırımlar Uygulanmalıdır	104
Şekil 3.22. Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır	106
Şekil 3.23. Vergi Affından Sonra Vergi Cezaları Ağırlaştırılmalıdır	109
Şekil 3.24. Vergi Affı ile Mükelleflerin Vergi Ödeme İstekleri Artmıştır	111
Şekil 3.25. Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçıranlar İse Ödüllendirilmiştir	112
Şekil 3.26. Sürekli Tekrarlanan Vergi Afları Dürüst Mükelleflerin Vergiye Olan Uyumlarını Azaltmıştır	115
Şekil 3.27. Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti de Gelir Kaybına Uğratmıştır	117
Şekil 3.28. Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlananlara İkinci Bir Ödül Niteliğindedir.....	120

ÇİZELGELER DİZİNİ

Çizelge 2.1. 31.12.2003 ve 30.09.2004 Tarihleri İtibariyle Yapılan Tahsilat Tutarları	54
Çizelge 2.2. Kesinleşmiş Kamu Alacaklarında Kanun Kapsamında Ödenecek ve Silinecek Tutarlar	58
Çizelge 2.3. Bazı İdari Para Cezalarında Ödenecek ve Silinecek Tutarlar.....	58
Çizelge 2.4. 2005-2010 Gecikme Faizi / Gecikme Zammı Oranları.....	59
Çizelge 2.5. 2005-2010 ÜFE Oranları.....	60
Çizelge 2.6. Yeniden Hesaplanacak Tutarda Taksit Sayısı, Ödeme Süresi ve Katsayı	61
Çizelge 2.7. Asgari Matrah Tutarı	65
Çizelge 2.8. Kurumlar Vergisinde Matrah Artımından Yararlanılması Halinde Ödenecek Tutar	66
Çizelge 2.9. Hesaplanan KDV Toplamı Üzerinden Yapılacak Artış Oranları	66
Çizelge 3.1. Mükelleflerin Anketteki Sorulara katılma Oranları.....	78
Çizelge 3.2. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır” Önermesi Arasındaki İlişki	81
Çizelge 3.3. Aftan Yaralanma Durumu ile “Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır” Önermesi Arasındaki İlişki	82
Çizelge 3.4. Matrah ile “Vergi Afları İşletmelerin Tekrar Ekonomik Hayata Kazandırılmalarına Olanak Sağlar” Önermesi Arasındaki İlişki	84
Çizelge 3.5. Eğitim Düzeyi ile “Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur” Önermesi Arasındaki İlişki	86
Çizelge 3.6. Aftan Yararlanma Durumu ile “Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur” Önermesi Arasındaki İlişki	87

Çizelge 3.7. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Suçları Diğer Suçlardan Daha Az Tehlikeli Olduğundan Af Kapsamına Alınmaları Uygundur” Önermesi Arasındaki İlişki	89
Çizelge 3.8. Eğitim Düzeyi ile “Katı Yaptırımlarla Desteklenmiş Bir Kereye Özgü Vergi Afları Vergiye Olan Uyumu Artırır” Önermesi Arasındaki İlişki	91
Çizelge 3.9. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları Tahsil Edilemeyen Vergi Gelirlerini Tahsil Etmek İçin Yararlı Bir Yöntemdir” Önermesi Arasındaki İlişki	93
Çizelge 3.10. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affı Af Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler” Önermesi Arasındaki İlişki	94
Çizelge 3.11. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Suçları Tasarlanarak Bilinçli Olarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir” Önermesi Arasındaki İlişki	96
Çizelge 3.12. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affı Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerinin Azalarak Zamanla Vergi Kaçırımlarına Neden Olur” Önermesi Arasındaki İlişki	98
Çizelge 3.13. Eğitim Düzeyi ile “Sık Sık Af Yasalarının Çıkarılması ve Cezaların Bağışlanması Vergi Yasalarının Önemsiz Olduğu Sonucunu Doğurur” Önermesi Arasındaki İlişki	100
Çizelge 3.14. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları Vergi Suçu İşlemeyi Teşvik Eder” Önermesi Arasındaki İlişki	102
Çizelge 3.15. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları Yeni Af Beklentilerini Beraberinde Getirir” Önermesi Arasındaki İlişki	103
Çizelge 3.16. Matrah ile “Vergi Affından Sonra Ciddi ve Katı Yaptırımlar Uygulanmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki	105
Çizelge 3.17. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki	107
Çizelge 3.18. Matrah ile “Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki	108
Çizelge 3.19. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affından Sonra Vergi Cezaları Ağırlandırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki	110

Çizelge 3.20. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Affı ile Mükelleflerin Vergi Ödeme İstekleri Artmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki	112
Çizelge 3.21. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırınlar İse Ödüllendirilmiştir” Önermesi Arasındaki İlişki	113
Çizelge 3.22. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırınlar İse Ödüllendirilmiştir” Önermesi Arasındaki İlişki	114
Çizelge 3.23. Mükellefiyet Süresi ile “Sürekli Tekrarlanan Vergi Afları Dürüst Mükelleflerin Vergiye Olan Uyumlarını Azaltmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki	116
Çizelge 3.24. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti de Gelir Kaybına Uğratmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki	118
Çizelge 3.25. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti De Gelir Kaybına Uğratmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki	119
Çizelge 3.26. Eğitim Düzeyi ile “Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlananlara İkinci Bir Ödül Niteliğindedir” Önermesi Arasındaki İlişki	121
Çizelge 3.27. Aftan Yararlanma Durumu ile “Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlananlara İkinci Bir Ödül Niteliğindedir” Önermesi Arasındaki İlişki	122

GİRİŞ

Vergi devletin, geniş anlamdaki faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ve kamu hizmetlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla, gerçek veya tüzel kişilerden kanunda öngörülen esaslara uymak şartıyla ve hukuki zorlama altında geri vermemek üzere aldıkları para tutarıdır. 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde Vergi Ödevi başlığı altında şöyle bir ifadeye yer verilmiştir: "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür." Anayasanın bu tarifine göre: Verginin amacı kamu giderlerini karşılamaktır. Madde hükmünün de belirttiği gibi vergiler devletle bireyler arasında bir alacak-borç ilişkisi doğurmuştur. Bu ilişkinin bitmesi için vergi alacağının ortadan kalkması gerekmektedir. Bununda en doğal yolu borcun ödenmesidir ama çeşitli durumlarda bireyler vergi borcunu ödemekten kaçmaktadırlar. Devlet ise bu gibi durumlarda bazen kendi yetersizliğinden kaynaklanan ve mükellef aleyhine sonuçlanan uygulamaların etkisini azaltmak bazen tamamen politik bazen sadece kısa süreli gelir elde etmek amacıyla alacağının bir kısmından veya tamamından vazgeçebilmektedir.

Devletin bu uygulaması kısa sürede gelir elde etmesini sağlamakta, zor duruma düşen mükellefleri rahatlatırsa da uzun vadede düşünüldüğünde vergilemenin temel ilkelerinden olan adalet ve eşitlik ilkesine zarar vermektedir. Özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde ekonomik sıkıntılardan veya politik amaçlı çıkarılan ve sürekli hala gelen vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye uyumunu azaltmakta ve sürekli af beklentisi içinde olan bir mükellef grubu oluşturmaktadır. Bu da uzun vadede devleti gelir kaybına uğratmaktadır.

Tüm bunlar düşünüldüğünde vergi affı önemli ve üzerinde durulup tartışılması gereken bir konu olarak önümüze çıkmaktadır. Bu tez çalışmasıyla da özellikle uygulama kısmıyla mükelleflerin vergi affına bakışları ve yeni af beklentileri ortaya konulmaya çalışılmış, bundan sonra yapılacak çalışmalara bir örnek olması amacıyla böyle bir çalışma yapmaya gerek duyulmuştur.

Türkiye'de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz isimli bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde mali af kavramı, affın, anayasa, ceza ve vergi hukukundaki yeri ve hukuki niteliği, vergi affı kavramı ve özellikleri, vergi affına ilişkin olumlu ve olumsuz görüşler, vergi affının çıkarılma şekilleri, vergi affının nedenleri ve başarılı olabilmesi için gerekli koşullara yer verilmiştir.

İkinci bölümde 1923 yılından günümüze kadar Türkiye'de uygulanan vergi afları içinde buldukları dönem ve konjonktür farkları göz önüne alınarak dört ana başlık altında ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

Üçüncü ve son bölümde ise Isparta İli Merkez İlçe' de 357 vergi mükellefine yapılan anket çalışmasıyla mükelleflerin vergi aflarına ilişkin düşünceleri ölçülmeye

alışılmıştır. Anket 7 demografik değişken 20 tanede vergi affıyla ilgili genel görüşler içeren önermelerden oluşmaktadır. Soruların istatistiki olarak analizleri yapılmıştır. Verilerin değerlendirilmesinde SPSS (Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) 17.0 paket programından yararlanılmıştır. Bununla birlikte demografik özellikler ile vergi affına ilişkin sorular arasında ilişkilerin incelenmesi amacıyla anlamlılık testleri (CrossTabs) kullanılmıştır.

Çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı'nda, Doç. Dr. Ali Yavuz danışmanlığında, yüksek lisans tezi olarak hazırlanmıştır. Süleyman Demirel Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi (BAP) tarafından 3013-YL-11 numaralı proje ile desteklenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

AF KAVRAMI, AFFIN HUKUKİ NİTELİĞİ VE VERGİ AFLARININ TEORİDEKİ YERİ

1. AF KAVRAMI

Batı dillerinde af karşılığı olarak kullanılan Yunanca kökenli amnestie kelimesi, unutmak ve bağışlamak anlamına gelir. Kelime anlamı bir haktan vazgeçmek olan af, kesinleşmiş veya kesinleşecek cezaların yetkili devlet organınca azaltılması veya tamamen kaldırılmasıdır; diğer bir deyişle af, suç oluşturan fiiller için ceza vermek hakkını ortadan kaldıran, verilmiş cezaların kısmen veya tamamen infazını önleyen, hukuki tasarruflar demektir (Demirbaş, 2002, s.618).

Sözlükte "yok etmek, silip süpürmek; fazlalık, artık" gibi anlamlara gelen af bir ahlak ve hukuki terim olarak da " kötülük ve haksızlık edeni, suç veya günah işleyeni bağışlama, cezalandırmaktan vazgeçme anlamlarında kullanılmaktadır (TDVİA, 1198).

Geniş anlamı ile af suça ait olayların unutulmasına yönelik bir işlemdir. Hemen hemen tüm ceza yasalarının kapsamına giren af ceza hukuku bakımından kamu davasını ve cezayı düşüren bir sebep olarak tanımlanabilir. Af, devletin ceza vermek hakkını kullanmaktan vazgeçmesi demek olduğundan hem kamu davasını hem de cezayı düşüren bir sonuçtur (Keleş, 2002, s.77).

Aflar toplum düzeni içinde yaşayan bireyler ve toplumun bütünü için çeşitli amaçlara dayanılarak çıkarılmış ve her af yeni sorunları da beraberinde getirmiştir. Kamu hizmeti ve devletin yararı suçlunun affını gerektirdiği durumlarda, ahlaki, toplumsal, siyasi öneme sahip hareketleri teşvik etmek amacıyla, toplumda geniş etki yaratan hallerde, bir suçun cezalandırılmasına faydanın söz konusu olmadığı durumlarda af çıkartılabilmektedir. Çıkarılan aflarla her durumda beklenen faydanın sağlanması da söz konusu olmamaktadır. Affa karşı gösterilen tepkiler beklenen sonuçların gerçekleşmesini engellemektedir (Özek, 1958, s.119-120).

2. AFFIN HUKUKİ NİTELİĞİ

Toplum içinde yaşayan bireylerin içinde buldukları hayatı sürdürebilmeleri için uymak zorunda oldukları kurallar vardır. Bu kurallara uymama karşısında bireyler çeşitli yaptırımlarla karşı karşıya kalabilmektedirler. Bu yaptırımlar manevi yaptırımlar olabileceği gibi maddi yaptırımlar da olabilmektedir. Bu yaptırımların kısmen uygulanması ya da hiç uygulanmaması durumunda af gündeme gelebilmektedir. Çıkarılan aflarla suç işlemiş olan kişiler işledikleri suçların karşılığı olan cezalardan kurtulabilmektedirler. Bu durum ise toplumu bir bütün olarak sonuçları itibariyle etkilemekte ve daima tartışılan konu haline getirmektedir. Bu

nedenle af kurumu hukuk sistemi içinde önemli bir kurumdur. Af kurumu esasları anayasa tarafından belirlenmiş kurumdur. Af kanunları suç değil, suçun yaptırımını ortadan kaldırmaktadır. Anayasada düzenlenen af kavramı suça ilişkindir ve suçun yaptırımlarını kapsamaktadır.

Af kurumu Anayasa ve Ceza Hukuku tarafından düzenlenmiştir. İdare Hukuku, Borçlar Hukuku ve Usul Hukuku bakımından çok yönlü hüküm ve sonuçları bulunan bir kurumdur (Keyman, 1965, s.1). Genel olarak kaynağını anayasalarda bulan, teknik yönleri itibariyle ise ceza kanunlarında düzenlenen af yasama veya yürütme organlarının yaptığı bir kamu hukuku işlemidir. Kaynağını anayasalardan alan her kurum gibi affın da anayasa hukukuna ilişkin bazı problemler doğuracağı şüphesizdir. Bunlardan birincisi hangi anayasal organın af çıkarmak konusunda yetkili olacağı sorunudur (Keyman, 1965, s.1). Uygulamada ülkemiz dahil çeşitli devletlerin anayasalarına bakıldığında af çıkarma konusunda genellikle parlamentolar ve devlet başkanlarının yetkili kılındıkları görülmektedir (Gözler, Af Yetkisi, s.306)

Anayasa hukuku açısından affa ilişkin ikinci sorun, af yetkisinin kapsamı ve usulü konusundadır. Bu konuda da uygulamaya bakıldığında Gözler tarafından yapılan bir çalışmada; Türkiye dâhil yirmi iki demokratik ülke üzerinde yapılan incelemeden çıkan sonuca göre, bazı devlet anayasalarının parlamentoların af yetkisinin kapsamına ilişkin sınırlamalar getirirken, büyük bir çoğunluğun herhangi bir sınırlama öngörmediği, af kanunlarının kabulü açısından istisnai birkaç devlet anayasası, hariç parlamentolarda nitelikli çoğunluk aranmadığı görülmektedir (Gözler, Af Yetkisi, s.329) Devlet başkanlarının af yetkisi açısından ise ülkemiz hariç devlet başkanlarının af yetkisini kullanırken herhangi bir şarta bağlı olarak sınırlandırılmadığı, parlamenter sistemin uygulandığı ülkelerde devlet başkanının bu yetkisini çoğunlukla karşı imza ile kullandığı gözlenmektedir.

2.1. Anayasa Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği

Anayasamızın 73. maddesinde "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir, kaldırılır." hükmü yer almış ve TBMM'nin görev ve yetkilerini düzenleyen 87. maddede ise meclisin kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak yetkisine sahip olduğu belirtildikten sonra, ilerleyen kısımlarda genel ve özel af ilanlarına karar vermeye yetkili olduğu da ayrıca belirtilmiştir. Bu durumda mali af çıkarma yetkisi TBMM'dedir (Yalçın ve Başer, 1996, s.105).

Af yetkisi anayasal dayanağını, Anayasa'nın 87 ve 104. maddesinden almaktadır. Anayasa'nın 87.maddesine göre TBMM'nin üye tam sayısının beşte üçü çoğunluğu ile karar vermek koşulu ile genel af özel af çıkarmaya yetkilidir. 104. maddeye göre

de Cumhurbaşkanı sürekli hastalık, sakatlık ve kocama sebepleri ile belirli kişilerin cezalarını hafifletebilir veya kaldırabilir.

Buna göre Anayasa hukuku içinde af kurumu ile ilgili ortaya çıkan en önemli sorun: Af kurumu mahkemeler tarafından verilip kesinleşen hükümlere ya da bazen sadece cezanın infazına tesir ettiği için, af mahkemelerin bağımsızlığı prensibi ile ters düşmektedir. Mahkemelerin bağımsızlığını güçlendirmek amacıyla T.C. Anayasasında yasama ve yürütme organları ile idarenin mahkeme kararlarına uymak zorunda oldukları hükmü yer almıştır. Bu hükme göre söz konusu organlar mahkeme kararlarını hiçbir suretle değiştiremezler ve bunların yerine getirilmesini geciktiremezler. Yargı fonksiyonu, anayasal güvenceye kavuşturulmuş bağımsız mahkemelerce yürütülür (Anayasa m. 138). (Keyman, 1965, s.2). Bu durumda mahkeme kararlarının yerine getirilmesinden vazgeçilmesi demek olan af kurumu ancak anayasal bir kurum olduğu takdirde işlerlik kazanacaktır (Önen, 1988, s.12).

Mahkemelerin bağımsızlığını sağlamak için anayasaya konulan 138. maddesi ile 87. ve 104. maddeler arasında bir çelişkidir söz edilebilir. Aynı zamanda af kurumu ile ilgili olarak mahkeme kararlarının kesinleşen hükümlerine bazen de cezanın infazına etki etmesi bakımından yargı bağımsızlığı ile ters düşmesi bir çelişki yaratabilmektedir. Bu durumda mahkeme kararlarının yerine getirilmesinden vazgeçilmesi anlamına gelen af müessesesi ancak anayasal bir kurum olduğu takdirde işlerlik kazanacaktır (Önen, 1988, s.11). Af yetkisi, belli bir anayasal organa tanındığından, mahkemelerin bağımsızlığı prensibi karşısında tartışmalı af müessesesi olmaktan çıkmakta ve anayasa hukukunda yerini almaktadır (Keyman, a.g.e. s. 13).

2.2. Ceza Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği

Anayasalar affın kaynağını oluşturmakla birlikte, af kurumunun teknik yönleri ceza hukuku tarafından düzenlenmektedir. Anayasamız incelendiğinde de afların daha çok ceza hukuku açısından düzenlemelere konu edildiği görülmektedir (Dönmez,1992, s.9).

Türk Ceza hukukunda af, genel af ve özel af olmak üzere ikiye ayrılmıştır. "Genel Af" hem cezayı hem de suçu ortadan kaldırır. "Özel Af" ise sadece cezayı ortadan kaldırır; suçluluk durumunu etkilemez (Gözler, 2000, s.324).

Genel afa mahkûmiyet ortadan kalktığı için, sonraki suçtan dolayı tekerrür hükümlerinin uygulanması söz konusu olmaz. Oysa özel af yalnız cezayı etkileyip, mahkumiyeti etkilemediğinden dolayı daha sonra işlenecek suçun cezası tekerrür hükümlerine göre arttırılır (Çağan, 1972, s.111).

Toplumsal yaşamı ekonomik ve sosyal bunalımların sarstığı dönemlerde, çoğu kez, var olan hukuk kuralları ve düzenlemelerle sosyal çalkantıların atlatılmadığı görülmektedir. Toplumsal barışı yeniden sağlamak, huzur ve sükûnu geri getirmek

için geçmişte yaşanan acı olayların unutulması gerekir. İşte af -özellikle genel af- bu noktada toplumsal gerilimi hafifleten, yatıştırıcı bir araç olarak ceza hukukunda gündeme gelir (Dönmez, 1992, s.10).

Hemen hemen tüm ceza yasalarının kapsamına giren af, ceza hukuku bakımından kamu davasını ve cezayı düşüren bir sebep olarak tanımlanabilir ya da devletin ceza vermek hakkını kullanmaktan vazgeçmesi demek olduğundan hem kamu davasını hem de cezayı düşüren bir sonuçtur. (Sayar, a.g.m, s.62) Geçmişin üzerine bir sünger çeken af geleceğe dönülmesini mümkün kılmaktadır (Akgün, a.g.m, s.20).

2.3. Vergi Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği

Af kurumu kaynağını anayasadan almakla birlikte vergi hukukunda da çok kullanılan bir kurumdur. Ancak "Vergi Affı" kavram olarak vergi hukukunda yer almamaktadır. Vergi ve cezaların affı bazen çıkarılan kanunların kapsamına alınmış, bazen de ayrı kanunlarla gerçekleştirilmiştir.

Vergi hukukunda "Vergi Affı" kavramına yaptığı olumsuz çağrışımlar nedeniyle yer verilmemiştir. Siyasal iktidarlar vergi affı kavramını kullanmaktan kaçınarak yapılan düzenlemelerin vergi affı olmadığını ileri sürmüşlerdir. Genellikle vergi affı nadiren kullanılmış ve af yerine terkin, tasfiye, tahsilatın hızlandırılması, özel uzlaşma yolu ile tahsil gibi dolaylı ifadeler kullanılmıştır (Dönmez, 2002, s.50). Kullanılan bu kavramlarla toplumsal tepkiler azaltılmaya çalışılmıştır. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu da af olarak nitelendirilmemesine rağmen taşıdığı özellikler nedeniyle af kanunu olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar, Genel Sağlık Sigortası Kanunu, Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun da değişiklik ve yapılandırma adı altında af unsurları taşıdığı için vergi affı olarak kabul edilmektedir.

Vergi kanunlarında yer alan hükümlere aykırı olarak ve kanunda suç ya da suç benzeri olarak nitelendirilen fiilleri işleyenler, kanunda yer alan vergi cezaları ile ceza hukuku anlamındaki hürriyeti bağlayıcı cezalar ile karşı karşıya kalmaktadırlar (Oktar, 2011, s.329). İdari ya da mali nitelikteki suçları işleyenlerin suçları vergi daireleri tarafından tespit edilip, cezaları da vergi dairesince uygulanmakta (VUK. m.364-365) ve verilen cezalar genellikle parasal niteliktedir. Ceza hukuku anlamındaki suçları işleyenler ise hürriyeti bağlayıcı nitelikte cezalar ile cezalandırılmaktadır. Bu nitelikte işlenen vergi suçları genel olarak ceza yargılama makamlarında ve ceza yargılaması usullerine göre hükmedilmektedir. Af, ceza hukukunda olduğu gibi vergi hukukunda da bir suçun işlenmesiyle ortaya çıkan, fail ile devlet arasında oluşan ceza ilişkisini ya da sadece infaz ilişkisini ortadan kaldıran bir sebep olmaktadır (Dönmez, 1996, s.16).

İdari ya da mali nitelikte olan vergi suçlarına ilişkin kesilecek parasal cezaların affedilmesi ise devletin alacağından vazgeçmesi anlamına gelmektedir. Vergi cezaları da kamu alacağı olarak kabul edildiği için, af halinde devletin kamu alacağından vazgeçtiği söylenebilmektedir (Çağan, 1972, s.115).

Fransız hukukçuları vergi affının hukuki niteliğini "vergi dönüşlerini arttırmayı ve denetim yetersizliklerini biraz olsun gidermeyi hedefleyen bir kerelik süre uzatımı" şeklinde yorumlamışlardır (Dönmez, 1992, s.18).

3. MALİ AF VE VERGİ AFFI KAVRAMLARI

Başta anayasa olmak üzere bütün kanunlarda kamu düzeninin işleyiş esaslarına dair her türlü mali yükümlülük mali af kavramı çerçevesinde değerlendirilir. Bu kısımda mali affın sınırları belirlenmeye çalışılacaktır.

3.1. Mali Af Kavramı

Mali af, vergi affını da içine alan bir kavramdır. Mali af hem kamu hukuku hem de özel hukuk ilişkisinden doğan yükümlülükleri bağışlayabilmektedir.

Mali af kavramı, yapısında belirsizliği ve genişliği barındıran bir kavramdır. Mali af kavramının kapsamına vergi ilişkisi dışında kalan ve bütçe uygulamalarından başlayıp, devletin özel hukuk ilişkilerine kadar uzanan bir parasal ilişki girmektedir. Vergi dışındaki bu geniş mali alanı, af kurumu yönünden sistemik olarak incelemek zordur (Dönmez, 2002, s.52).

Mali affın tanımı ceza hukukunda ve vergi hukukunda yapılmamıştır. Ancak afla ilgili hükümler TCK (Türk Ceza Kanunu)'da yer almaktadır. Bu nedenle mali af kavramının net olarak tanımını yapmak mümkün değildir. Ayrıca ceza kanunlarında afla ilgili düzenlemeler ayrıntılı olarak yer almasına rağmen mali afla ilgili hükümlere rastlamak zordur.

Mali affın kapsamına; kamuyu ilgilendiren para ve idari cezalar, BAĞ-KUR ve SSK (Sosyal Sigortalar Kurumu) borç ve cezaları, vergi borç ve cezaları, özel hukuk ilişkisi sonucu doğan, mülk ve teşebbüs gelirleri, ecri misiller, devlet bankalarının çiftçilere verdiği krediler de girmektedir (Akgün, 1994, s.10). Vergi affının kapsamına ise; vergi borçları, gecikme zamları ile uygulamada geniş bir yer kapsamasa da vergi asılları girmektedir.

Mali af kanunları ile devlet alacağından vazgeçmektedir ve mali af kanunları geçmişe yürümekte ve etkilerini geçmiş olaylar üzerinde gösterebilmektedir. Mali aflar çeşitli şekillerde çıkarılabilmektedir. Bazen genel af kanunları içinde birkaç madde ile düzenlenebilmekte, bazen de sadece vergi cezalarının affını kapsayan af kanunları çıkarılabilmektedir. Ayrıca belirli vergi ve cezaların affını kapsayan af kanunları da çıkartılabilmektedir (Yalçın, 1996, s.105).

3.2. Vergi Affi

Vergi, Anayasanın 73. maddesinde düzenlenmiştir. "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulup değiştirilebilir veya kaldırılabilir" VUK' da Anayasanın bu hükmü çerçevesinde vergilendirme ile ilgili hususları düzenlemiştir (Öncel vd. 1992, s.228). Vergiyi şöyle tanımlayabiliriz: Devletin veya devletten vergilendirme yetkisi almış diğer kamu tüzel kişilerinin fertlerden, hukuki cebir altında, kanunla belirtilen kurallara göre ve karşılıksız olarak aldıkları ekonomik değerlerdir (Aksoy, 1991, s.3).

Vergilere ilişkin af yasalarına Anayasamızda yer verilmemiştir. Vergi Usul Kanunu'nda da af ile ilgili bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak vergi affi uygulamaları gerek anayasa hukuku gerek ceza hukuku ve gerekse vergi hukuku alanında tartışılan önemli konulardan biridir.

Genel olarak mali af kapsamında yapılacak bir değerlendirmede "vergi affi" kavramı çeşitli şekillerde tanımlanabilir:

Af yetkisinin kullanılarak, tahakkuk eden vergi, resim ve harçlara ait gecikme zammı veya gecikme faizlerinin ya da her ikisinin, tamamından veya bir kısmından belirli koşullar çerçevesinde vazgeçilmesidir.

"Vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamının veya bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir" (Öncel vd. 1992, s.156).

"Vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların, gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir." (Bülbül, 2003, s.209).

4. VERGİ AFFININ KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ

Vergi affının kapsamı, çıkarılan vergi affi yasalarında veya bu af yasalarıyla ilgili tebliğlerde belirlenmektedir. Bununla birlikte vergi aflarının kapsamına genellikle vergi, resim, harçlar ve bunlara ilişkin cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri ve diğer cezalar girmektedir. Ancak, çıkarılan bütün vergi affi yasalarının kapsamında daha çok vergi cezalarının affına ağırlık verilmiştir (Narinoğlu, 1991, s.27; Yalçın ve Başer, 1996, s.105). Bir vergi affının özellikleri ise şöyle sıralanabilir:

- Vergi affi yasayla çıkarılmaktadır,
- Vergi affi sonunda devlet, alacağıın bir kısmından vazgeçmektedir,
- Vergi affi geçmişe yürümekte ve etkilerini geçmiş olaylar üzerinde meydana getirmektedir,
- Devlet, vergi affıyla cezalandırma yetkisinden vazgeçmektedir.

5. VERGİ AFFININ NEDENLERİ

TBBM tarafından çıkarılan her kanunun bir gerekçesi vardır ve kanunlar da bu gerekçeye dayanılarak çıkartılmaktadır. Bu anlamda vergi af kanunları da belirli gerekçelere dayanılarak çıkartılmaktadır. Vergi afların çıkarılma nedenlerinden en önemlisi TCK'nın 44. maddesinde yer alan "kanunu bilmemek mazeret sayılmaz" hükmünün uygulanmasından ortaya çıkan istenmeyen mali ve ekonomik sonuçların ortadan kaldırılmasıdır. Aynı zamanda vergi idaresinin kendi işleyişinden kaynaklanan nedenler de vergi yapısını bozabilmektedir. Ayrıca vergi incelemelerinin sınırlı olması ve etkin denetimin yapılamaması durumlarında etkin vergi denetimi yapıncaya kadar da vergi af kanunları çıkarılmaktadır (Narinoğlu, 1991, s.28). Aynı zamanda devletin vergi gelirlerini daha hızlı bir biçimde tahsil edebilmesi, vergi idaresinin iş yükünün hafifletilmesi, yargı organlarına intikal eden uyuşmazlıkların azaltılması gibi gerekçelerde vergi aflarının gerekçeleri olarak sayılmaktadır. Ayrıca siyasal iktidarların ekonomik ve siyasi nedenlerle de mali af kanunlarına başvurduğu da kabul edilmektedir. Kayıt dışında ve beyan dışında kalan servet unsurlarının kayda alınması için de vergi afları çıkartılabilmektedir (Waxman, 2003).

Af kanunlarına siyasi, ekonomik, sosyal, mali, teknik ve psikolojik nedenlerle başvurulmaktadır.

5.1. Vergi Affının Siyasi Nedenleri

Af, toplumların yaşadığı siyasi krizlerden sonra ortaya çıkan ve yatıştırıcı etkileri olan bir müessesedir. "Gerçekten de tahrik edici olayların üzerine bir örtü çeken af, geçmişin unutulmasını geleceğe umutla bakılmasını mümkün kılmaktadır." (Bülbül, 2003a, s.207).

Gerek mali gerekse adli afların, değişen toplumda, toplumun yeni koşullarının gerisinde kalmış bulunan yasaların yol açtığı, sosyal ve siyasi yaraları kapatmaya dönük bir girişim olduğu ve ilke olarak siyasi suçlar için çıkarıldığı bir görüş olarak ortaya çıkmıştır (Keleş, 2002, s.76).

Ülkemizde 1960 ve 1980 öncesindeki çeşitli nedenlerle önüne geçilemeyen sosyal ve siyasi kargaşanın önüne geçebilmek için bu tarihlerde darbelere başvurulmuş; bu tarihlerden sonra oluşan gerginliği azaltmak, sosyal düzeni yeniden kurmak amacıyla eski döneme ait birçok işlem gibi mali işlemler de tasfiye edilmeye çalışılmıştır. Gerçekten de de ülkemizde uygulanan vergi aflarını incelediğimizde ekonomik ve mali etkileri bakımından en kapsamlı vergi aflarının özellikle 4 tanesinin olağanüstü yönetimler döneminde çıkarıldığı görülmektedir. Söz konusu bu af yasalarından, 2431 ve 2801 sayılı af yasaları 12 Eylül döneminde, 281 sayılı af yasası 27 Mayıs döneminde, 218 sayılı af yasası da 27 Mayıs harekâtından sonra

kurulun ilk sivil hükümetçe yine o dönemde çıkarılmıştır (Doğan ve Besen, 2008, s.26).

Bunun yanında iktidarlar kendi siyasi çıkarları için de vergi aflarına başvurabilmektedirler. Çünkü "Affi çıkartıp çıkartmamak veya çıkartılacak affin kapsamını belirleme tümüyle siyasal bir karardır ve siyasal güçlerin elindedir." (Sayar, 1987, s.64). Af konusu her dönemde kamuoyunu meşgul etmiş, seçim dönemlerinde siyasi partilerin vazgeçilmez propaganda unsurlarından biri olmuştur. İktidarların değiştiği dönemlerde vergi affi toplumsal uzlaşmayı sağlamada gerekli bir kurum gibi düşünölmeye başlanmıştır. Siyasetçilerin siyasi sorumluluklarını yerine getirmesinde seçmenlerin elindeki en önemli koz, seçimlerdir. Seçimler sayesinde seçmenler verdikleri yetkiyi siyasal iktidardan alabileceklerdir. Bu nedenle siyasal iktidar seçim öncesinde kısa vadede oy kazandıracak politikaları uygulamaya koyacaktır (Özkıvrak, 2000, s.14). 4811 sayılı Vergi Barışı Kanun ve 6111 sayılı Kanun' da iktidara gelen siyasi partinin seçim propagandası sonucunda çıkarılmıştır.

5.2. Vergi Affının Ekonomik Nedenleri

Vergi affi uygulamalarına neden olan ekonomik sebeplerin temelinde de iki unsur bulunmaktadır. Bunlardan ilki, belge düzenin yerleşmemiş olması nedeniyle gizlenmiş gelirlerin, beyan edilmeyen servetlerin ve yasalara uygun düşmeyecek şekilde ülke dışına kaçırılan sermayenin, meşru ekonomiye kazandırılarak ülke içerisinde yatırıma dönüşmesini sağlamaktır (Bülbül, 2003a, s.207).

Kayıt dışı bırakılmış mallar ve nakit paralar için "kara para" deyimini kullanılmaktadır. Kara para deyimini sadece kayıt dışı tutulan paraları ifade etmemekte, altına mücevherata ve değerli taşlara yatırılan parayı ve hatta arazilere binalara yatırılan parayı ve muhasebe kayıtlarında gösterilen miktarların çok üzerinde işletme varlıklarını da ifade etmektedir (Gidani, 1997, s.377).

Kayıt dışı ekonomi, vergi adaleti ilkesi açısından büyük haksızlıklara sebep olmaktadır. Bu ise kayıt dışı ekonomi ile mücadele etme zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Vergi afları bu olumsuz etkileri tamamen ortadan kaldırmasa bile etkilerini azaltabilecek bir uygulama olarak görölmüştür.

Af yasaları öngördüğü teşvik edici hükümlerle ve özellikle ceza tehdidini ortadan kaldırarak bu tür gizli varlıkların ortaya çıkmasını hedefler. Bu arada beyan edilen gizlenmiş varlıklar çok düşük oranlarda vergilenebilir. Böylece resmi ekonominin sınırları genişletilmiş olur (Dönmez, 1992, s.51-52).

Ekonomik nedenlerin ikincisi ise gerek yüksek enflasyonun gerekse izlenen istikrarsız politikaların varlığı sebebiyle mükellefler üzerinde yaratılan olumsuz etkilerin giderilmesidir (Keleş, 2002, s.76). Söz konusu olumsuz koşullar mükelleflerin; gelirlerinin azalmasına, mali yükümlölüklerini zamanında ve tam

olarak yerine getirememelerine, artan gecikme zammı ve faizlerle büyük bir borç yükü altında kalmalarına üstelik ekonomik hayattan çekilmek zorunda kalmaları sonucunun doğmasına neden olmuştur (Bülbül, 2003, s.207).

5.3. Vergi Affının Mali Nedenleri

Kamu gelirleri "Devlet ya da diğer kamu kuruluşlarının kamu ihtiyaçlarından doğan giderleri karşılamak için gerek vergileme yetkilerine dayanarak gerekse özel mülk ve teşebbüsleri dolayısıyla elde ettikleri bütün iktisadi değerlerdir." (Edizdoğan, 2000, s.5-6). Kamusal ihtiyaçları karşılamak için elde edilen kamu gelirleri içindeki en büyük pay ise vergi gelirlerine aittir. Bundan dolayı vergi gelirlerinin zamanında ve eksiksiz elde edilmesi büyük önem arz etmektedir. Vergi affının mali amacı tahsili imkânsız hale gelmiş olan alacakların hiç olmazsa bir kısmını tahsil etmek, bütçe açıklarının kapatılmasını sağlamak ve vergi alacağının zamanında tahsil edilmesini sağlamaktır.

Diğer taraftan devlet, "vergi aslının zamanında ödenmesi" sonucunu elde edebilmek amacıyla yürürlükteki yasaları, ülkedeki ekonomik durumu ve mali idarenin çalışma koşullarını veya işleyişini göz önüne alarak, vergisini zamanında ödemeyen mükellefler için, bazı kolaylıklar getirerek, alacakların zamanında tahsilini gerçekleştirebilmek amacıyla da vergi affı çıkarabilmektedir (Özden, 1992, s.38).

Dünyanın her yerinde vergi afları tartışmalı bir gelir kaynağı olsa da vergi aflarına başvurulmasındaki belli başlı amaç, en kısa zamanda gelirleri arttırmaktır. Uygulamada vergi afları kısa dönemli bir gelir kaynağı olarak görülebilmektedir (Dönmez, a.g.e, s.52).

5.4. Vergi Affının Teknik Nedenleri

Ülkemizde, vergi idaresi ve vergi yargısından kaynaklanan sorunlar da vergi af yasalarının çıkmasında önemli rol oynamıştır. Vergi idaresi ve yargısının çok büyük bir iş hacmi altında bulunmasıyla kamu alacaklarının takip ve tahsili, ihtilaflı kamu alacaklarının vergi yargısından geçerek tahsil aşamasına ulaşılmasının çok uzun süreleri kapsar hale gelmesi de af kanunları gerekçelerinde yer almaktadır. Uygulama alanı oldukça geniş olan bazı vergilerin (Emlak, Gayri Menkul Kıymet Artışı Vergileri vb.) salt mükelleflerin soyut beyanına bağlanmış olması, yaygın ve yoğun vergi ihtilaflarına yol açmış, vergi yargısını adeta tıkamıştır (Sayar, 1987, s.64).

Bir taraftan vergi uygulamaları ile ilgili metinlerin yeterince açık olmaması, idare ile mükellef arasındaki yorum farkları diğer taraftan, denetim elemanlarının hem birbirleriyle hem de idareyle arasındaki görüş ayrılıkları sistemi daha da bozmuş,

idare ile mükellef arasındaki ihtilafların da fazlasıyla artmasına ve sonuç olarak meselelerin yargıya intikal etmesine neden olmuştur (Korkusuz, 2003, s.78-79).

Denetimin çok düşük düzeyde kalması vergi kaçacağını arttırmış ekonomide büyük boyutlarda vergisiz fonlar ortaya çıkmıştır. Bu fonların ekonomik hayata enjekte edilmesi de af gerekçeleri arasındadır (Keleş, a.g.m, s.77).

Vergi idaresi 1980'li yıllardan bu yana teknolojik imkânlarını geliştirmeye, istihbarat arşivleri kurmaya, binaları yenilemeye, çeşitli araç ve gereçlerle donatmaya çalışsa da bunlar yetersiz kalmaktadır. Maalesef vergi daireleri kendi bölgelerindeki mükelleflerin tam tespitini yapamamaktadır (Tosuner, 1997, s.26). İş yükünün fazlalığı nedeniyle mükelleflerin mükellefiyete dair sorunlarıyla ilgilenememektedirler.

5.5. Vergi Affının Sosyal Nedenleri

Vergi affı uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin temelinde iki neden bulunmaktadır. Bunlardan ilki, vergiyle ilgili yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ve idarece bu durumda oldukları belirlenememiş mükelleflerle, idarece denetlenebilen çok az sayıdaki mükellefler arasında yaratılan eşitsizliğin giderilmesi, diğeri ise, beyana dayanan vergi sistemini, gerek idaredeki gerekse yargıdaki çeşitli problemler nedeniyle etkin bir şekilde uygulayamayan ülkelerde sıkça görülen idari ve özellikle adli hataların ortaya çıkardığı adaletsizlikleri ortadan kaldırma çabasıdır (Özden, 1992, s.45).

Bunlara ilave olarak vergi affı uygulamasının diğeri bir sosyal nedeni olarak, ceza hukuku yönünden getirilen af uygulamalarının vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getiremediğinden dolayı sadece idarece verilen mali yaptırımlara uğramış mükellefler yönünden yaşanan haksızlığı ortadan kaldırma çabası da gösterilebilir (Özden, 1992, s.46). Her şeyden önce vergi ilişkisi toplumsal bir ilişkidir ve toplumsal düzenin bir parçasını oluşturmaktadır. Bu ilişkiye aykırı hareket edilmesi, hem devletin mali yönden zarara uğratılmasına hem de kamu düzeninin bozulmasına neden olmaktadır.

Diğeri bir sosyal neden de beyana dayanan vergi sistemlerinde, vergi sistemindeki çarpıklıklar nedeniyle bu sistemin tam olarak uygulanamaması nedeniyle mükellefler arasında ortaya çıkan idari ve adli hataların ortadan kaldırılmak istenmesidir (Özden, a.g.m., s.45).

5.6. Vergi Affının Psikolojik Nedenleri

Vergi affı uygulamasında hedeflenen bir diğeri amaç da mükellefler üzerinde psikolojik etkiler yaratmak suretiyle siyasi, sosyal, ekonomik, mali, idari ve teknik hedeflere ulaşmaktır.

Söz konusu hedeflere ulaşmak amacıyla uygulanacak vergi aflarının psikolojik nedenlerinin başında da vergi ile ilgili ödevlerini yasal süresi içinde yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükellef ve vergi sorumlularının, af uygulaması sonrasında mali yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirmesi amacı yatmaktadır.

Belirtilen amaçlarla uygulanacak vergi aflarıyla bir taraftan af uygulamasından yararlananların, af sonrasında daha sıkı izlenecekleri düşüncesiyle aynı hataları tekrarlamamaları ve sorumluluklarını yerine getirmede daha dikkatli davranmaları sağlanacak, diğer taraftan kayda girmeyen mükellefler üzerinde, bir gün bu durumlarının tespit edilebileceği, bu affın ortaya çıkmak için son şans olabileceği konusunda "belli mi olur" korkusu yaratılarak gerek servet unsurlarından beyan dışı kalmış olanların gerekse belgeye bağlanmadığı için kayıtlara intikal etmemiş olan emtianın ve bunlardan doğan kazançların bildirilmesi ve ekonomik hayata kazandırılması sağlanmış olacaktır (Keleş, 2002, s.76; Özden, 1992, s.47).

Vergi aflarının bir diğer psikolojik nedeni olarak, vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getiremeyen mükelleflerin çeşitli yaptırımlarla karşı karşıya kalmaları ve yeni yükümlülükler altına girmeleri sonucu çalışma isteklerinin azalması, sisteme karşı olan olumsuzluklarının da giderek artması gösterilebilir. Bu durumda yapılacak bir afla hem bu tür kişilerin dürüst mükellef olmaları ve ekonomik hayata kazandırılmaları için bir şans tanınmış olacak hem de herhangi bir ceza tehdidi olmaksızın kendilerini eskisinden daha çok vergiye uyum göstermek zorunda hissetmeleri sağlanmış olacaktır. Yukarıda belirtilen söz konusu amaçlara rağmen, mükelleflerin "gelecekte nasıl olsa yeni bir af çıkar" beklentisinde olmaları, hükümetlerin de bu konuda gerekli tedbirleri almayı, üstelik affı siyasi bir propaganda aracı olarak görmeleri affın beklenen psikolojik etkiyi ortadan kaldıracaktır.

6. VERGİ AFFINA DAİR GÖRÜŞLER

Af kurumu meşruluğu hukukçular arasında öteden beri en çok tartışılan konulardan biridir. Özellikle bir kısım ceza hukukçuları, kanunları sosyal yaşama uydurmak, bunların gereksiz şiddetini gidermek uygulamada görülen hak ve nefasete uymayan durumları ortadan kaldırmak gibi gerekçelerle af kurumunu savunmuşlardır. Buna karşılık, diğer bir kısım ceza hukukçuları yukarıdaki gerekçelerin affı savunmak için yeterli olmadığını ileri sürmüşler ve "cezaların kesinliği" ve ceza kanunlarının suçları önleme özelliği üzerinde durarak affa karşı çıkmışlardır.

Vergi aflarının kısa dönem gelirini arttırmak için, kayıtlara geçmeyen önceki birçok mükellefi toplayarak uzun dönem gelirini arttıracığına inanılır. Ayrıca afların politik geçişlerle katı cezaları kolaylaştırdığı düşünülür (Andreoni, 1991, s.143-159).

Vergi hukukunda af yanlısı olanların ileri sürdüğü düşünceler genel olarak ekonomik ve mali suçların nitelikleri itibariyle, af yoluyla vergi gelirinin arttırılabileceği, tahsilatın hızlandırılması, idari ve yargı organlarının iş yükünün hafifletilmesi doğrultusundadır.

Vergi affına karşı olanların düşüncelerinin odak noktası da affın vergi adaleti duygusunu zedeleyeceği ve vergi ödeme isteğini azaltacağı doğrultusundadır (Dönmez, a.g.m, s.30).

6.1. Af Yanlısı Görüşler:

Vergi hukukunda affı savunanların görüşleri, genel olarak, ekonomik ve mali suçların özellikleri, af yoluyla vergi gelirlerinin arttırılması ve tahsilatın hızlandırılması imkânı ve idare ile yargı organlarının iş yükünün hafifletilmesi noktalarında yoğunlaşmıştır.

Siyasi, Ekonomik ve Mali Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluk Görüşü; Siyasi, ekonomik ve mali nitelikteki bunalımlardan sonra daha geniş kapsamlı vergi affı uygulamalarına gerek duyulabilmektedir. Çünkü bunalım dönemlerinde, olağan dönemlerde çıkarılan ve uygulanan kanunların uygulanması ve bunalımın atlatılabilmesi mümkün değildir. Şartların olağanüstü olduğu dönemlerde hukukun da buna uyum sağlayabilmesi pek çok anayasal sistemin kabul ettiği bir olgudur (Dönmezer, a.g.e. s. 275).

Nitekim Anayasamızın 121. maddesi, olağanüstü koşullarda olağanüstü hâl kanunları çıkarmaya, vatandaşlara para, mal ve çalışma yükümlülükleri getirilebilmesine imkân tanımakta, yürütmeye de geniş yetkiler vermektedir. Ancak, bu yetki çerçevesinde, bir yandan yükümlülüklerin artırılması diğer yandan bu yükümlülükler aykırı hareket edenlerin cezalarının artırılması mükellefleri güç durumda bırakabilmekte, yükümlülük ve cezalarını daha da ağırlaştırabilmektedir. Bu nedenle olağanüstü koşullar ortadan kalktıktan sonra değişme sürecinde bulunan toplumda af, toplumun yeni koşullarının gerisinde kalmış bulunan yasaların doğurduğu sosyal ve politik yaraları kapatmaya yönelik bir girişim olarak değerlendirilebilecektir (Keleş, 2002, s76; Arıkan ve Yurtsever, 2004a, s.62-63).

Vergi hukukunda affı savunanlar olağanüstü dönemlerde vergi affının çıkarılarak toplumsal barışın sağlanabileceğini savunmaktadırlar. Ancak bu olağanüstü dönemlerde konulan ya da artırılan yükümlülüklerin ve cezaların söz konusu koşullar kalktıktan sonra sürdürülmesine karşıdırlar. Bu nedenle olağanüstü koşulların ortadan kalkmasından sonra bu dönem için yapılan düzenlemelerin ortadan kaldırılarak mevcut düzenlemelerin tekrar uygulamaya konulması gerekmektedir (Çelikoğlu, 1957, s.1).

Vergi aflarına başvurulması istisnai bir durum olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle afların kendine özgü koşullar içinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Olağanüstü dönemler için çıkarılmış af kanunlarına örnek olarak 20.03.1981 tarihinde kabul edilmiş 2431 Sayılı " Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun" verilebilir. Bu kanun 12 Eylül 1980 harekâtından sonra çıkarılmış ve bu dönemde yaşananların telafisi amaçlanmıştır.

Vergi ile İlgili Mevzuatın Anlaşılmaz Olması Görüşü; Vergilemede belirlilik ilkesine göre vergi kanunlarının mükellefler tarafından açık ve anlaşılır olması gerekmektedir. Vergilemede açıklık ilkesi gereğince vergilere ilişkin esas ve işlemler keyfilikten uzak, açık, anlaşılır ve sınırları belli edilmiş olmalıdır. Bu kesinlik ve açıklık matrah, ödeme zamanı, ödenecek miktar vs. gibi mükellefi ve vergi idarelerini ilgilendiren tüm hususları kapsamaktadır (Dönmez, a.g.m, s.51.) Bu konuda vergi kanunlarında herhangi bir boşluk olmaması gerekmektedir. Vergileme ile ilgili her konunun kanunlarda yer alması hukuki bir güvencedir. Ancak Ülkemizdeki vergi mevzuatının karmaşık ve hızlı değişkenliğe sahip olması, eğitim düzeyi düşük olan mükelleflerin teknik bilgi ve uzmanlık gerektiren vergi kanunlarını yorumlayamamasına neden olmaktadır (Karabulut, 1996, s.26)

TCK'nın 44. Maddesinde yer alan "Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz" hükmü özellikle vergi kanunları gibi tekniğe ve uzmanlığa dayanan yasama tasarruflarında biraz ihtirazi kayıtlarla kabul edilmesi ve yumuşatılarak uygulanması ileri sürülmüştür. Bu bakımdan vergi cezaları affedilirken böyle bir uygulamanın olumsuz etkilerinin de kısmen ortadan kaldırılabileceği ileri sürülmüştür (Çelikoğlu, 1957, s.1).

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

Vergi Suçlarının Diğer Suçlara Göre Daha Az Tehlike Oluşturması Görüşü; Bu görüşü savunanlar, temelde ekonomik suçlar kategorisi içinde değerlendirilebilecek vergi suçlarının, "doğal suçlar" olarak adlandırılan adam öldürme, sahtekârlık, dolandırıcılık suçları ile karşılaştırıldığında toplum için daha az tehlike oluşturduğunu, üstelik vergi suçu işleyenlerde suçu işlemeye iten nedenin ahlaki düşüklük olmadığını, aksine mali sistemin ekonomik ve sosyal yönden gerçekleri yansıtmamasının bu kişileri böyle bir eyleme ittiğini savunmaktadırlar (Dönmez, 1992, s.34).

Bu görüşü savunanlar, özellikle afların sıradan hale geldiği ülkelerde çok daha ağır suçların bile aftan yararlandırılmasına karşılık vergi suçu işleyenlerin aftan yararlandırılmamasının, adalet ve eşitlik ilkeleri açısından doğru olmayacağını ve bu nedenle vergi suçlarının da af kapsamına dâhil edilmesinin kamu yararı açısından bir zorunluluk olduğunu savunmuşlardır (Ağca, 1981, s.26).

Vergi Denetimi Eksikliğinin Yarattığı Olumsuzlukların Giderilmesi Görüşü; Vergi incelemesi, "Vergi mevzuatı ve genel olarak da vergi sistemi çerçevesinde vergi mükelleflerinin ödemeleri gereken vergilerle ilgili beyan ve hesaplarının doğruluğunun kontrol edilmesidir." (Yumuşak, 2004, s.45). Bundan dolayı etkin bir vergi denetimi vergi sisteminin iyi işlemesi için gerekli olan temel şartlardan biridir.

Bu konuda affın gerekliliğini savunanlara göre, vergi denetimlerinin düşük düzeyde olması nedeniyle ortaya çıkan kayıp ve kaçaklar tespit edilememektedir. İşte bu olgunun ortadan kaldırılması için vergi aflarının kullanılabileceği savunulmaktadır (Yalçın ve Başer, a.g.m. s.108).

Bütün mükelleflerin denetlenememesi mükellefler arasında ayrımcılığa neden olmakta ve beyannamelerinde düşük beyanda bulunan mükelleflerin denetlenmemesi ise vergi kayıp ve kaçagını artmasına neden olmaktadır. Vergi cezalarının affı ile vergi aslının ödenmesi ve tahsilatın artırılmasının yanı sıra inceleme eksikliği nedeniyle mükellefler arasında doğan farklılıkların giderilmesi amaçlanmaktadır.

Vergi denetimlerinin yetersiz olduğu durumda denetim yetersizliği giderilinceye ve etkili bir vergi yönetimi kuruluncaya, vergi ahlakı yerleşinceye kadar belirli olmayan zamanlarda af kanunları çıkartılması uygun görülmektedir. Bu durumda çıkarılacak vergi af kanunlarının denetim yetersizliği nedeniyle ortaya çıkan eşitsizliği gidereceği savunulmaktadır (Ervarder, 1966, s.4).

Vergi Yönetimi ve Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi Görüşü; Vergi idaresi, verginin toplanmasıyla ilgili işlemleri yürüten ve vergi ile ilgili denetimlerde bulunan kuruluşları tanımlamaktadır. Vergi yargısı ise vergi kanunlarının ilgili vergi dairelerince uygulanması sırasında idare ile mükellef arasında ortaya çıkan ihtilafların, yargı organlarınca çözümlenmesini düzenleyen usul hükümlerini, vergi yargısı teşkilatının kuruluş ve işleyiş kurallarını tanımlamaktadır.

Bu görevleri yerine getiren vergi idaresi ve yargısının görevlerini tam olarak yerine getirememesi vergi sisteminde boşluğa neden olabilir. Özellikle beyana dayanan vergilerde oldukça geniş bir uygulama alanı olan bazı vergilerin sadece mükellefin soyut beyanına bağlanmış olması, yoğun vergi ihtilaflarının yaşanmasında etkili olmuş, olayların yargıya intikal etmesiyle de yığılan dosya sayısı artarak, vergi yargısı adeta tıkanmıştır (Yalçın ve Başer, 1996, s.108). İşte, bu noktada vergi aflarının, birikmiş dosyaları tasfiye etmek suretiyle vergi idaresi ve yargısı üzerindeki ağır iş yükünü azaltacağı ve bu kurumlara daha rahat ve etkin bir çalışma ortamı kazandıracağı söylenebilir (Kumluca, 2003, s.94-95).

Türkiye'de bu amaçla çıkarılan birçok af yasasında başta 2801, 2431, 3239 ve 3787 Sayılı Yasalarda ihtilaflı dosya sayısı azaltılarak idare ve yargının aktif bir şekilde işlemesine çalışılmış, geleceğe temizlenmiş bir zemin bırakmak için

geçmişin etkilerini temizleyen bir affin yapılması yararlı bir uygulama olarak görülmüştür.

Vergi Affı Yanlısı Diğer Görüşler; Vergi hukukunda af yanlısı diğer görüşler şöyle sıralanabilir:

- Vergi affı, birikmiş, donmuş, vergi aslını geçmiş ve yıllardır ödenemez hale gelmiş alacakların tahsilatını belli ölçüde mümkün hale getirmeyi amaçladığından, vergiye karşı direnmeyi önleyecek bir uzlaşma ve dayanışma ortamı yaratmayı hedefler (Oral, 1992, s.1).
- Vergi cezalarının affedilmesi bu yola sık başvurmamak ve zamanında kullanılmak koşuluyla yükümlü psikolojisinde olumlu bir etki yapabilir ve kaçakçılığı önleyen bir faktör olabilir (Çelikoğlu, 1957, s.2).
- Mali af, sistem gereği haksız şekilde hesaplanan gecikme zamlarının bir kısmına gelmektedir (Küçükince, 1992, s.2). Bu nedenle haksızlıkları düzeltme yolu olarak görülebilir.
- Af kurumu sayesinde, yükümlü ile vergi yönetimi arasında iş birliği güçlendirilerek, yükümlü ile vergi yönetimi arasında güvene ve iyi niyete dayanan bir ilişki kurulabilir (Cantürk, 1971, s.33).
- Çıkarılan vergi af kanunları, yıllardır ödenemez hale gelmiş alacakların tahsilatını belli ölçüde mümkün kılarak vergiyi ödememe direncini kırmayı hedefler (Oral, 1992, s.1).
- Af kurumu sayesinde, yükümlü ile vergi yönetimi arasında iş birliğini güçlendirmek mümkün olabilir. Böylece yükümlü ile vergi yönetimi arasında genelde gergin olan hava değişebilir, karşılıklı güvene ve iyi niyete dayanan bir ilişki düzeni kurulabilir (Çelikoğlu, 1957, s.2).
- Vergi affını savunanlara göre; vergi sistemi sosyal ve ekonomik gerekçelere ayak uyduramamaktadır. Yüksek enflasyona paralel olarak vergi sisteminde değişiklikler yapılmadığı ve bu durumun mükellefleri etkilediği durumlarda ortaya çıkan olumsuzlukların giderilmesi için aflar ihtiyaç duyulabilmektedir (Yalçın, a.g.m. s.108-109).
- Vergi kanunlarına aykırı davranışlarda bulunanlar bu davranışı bilerek isteyerek yaptıkları gibi bazen de istemeyerek yapabilmektedirler. Affı savunan görüşler bu durumdaki kişilere "hayatlarında yeni bir yaprak açarak" yasalara saygılı birer vergi yükümlüsü olma fırsatının tanınmasını uygun olacaktır (Mikesell, s.104-120).

6.2. Af Karşıtı Görüşler

Affa karşı olanlar; bunun dürüst yükümlüleri cezalandıran, vergi adaletini zedeleyen, kaçakçıya prim veren bir tasarruf olduğuna, ileriye dönük olarak düşünüldüğünde sık sık getirilen af kanunlarının, vergi yükümlülüğünü zamanında

yerine getirenleri olumsuz yönde etkileyerek bundan sonraki tahsilatları azaltacağına işaret etmektedirler (Engin, 1992, s.2). Bu görüşler kısaca şöyle sıralanabilir:

Vergi Affi Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler Görüşü; Anayasamızın 10. Maddesinde, "...Hiçbir kimseye, aileye, zümreye ve sınıfa imtiyaz tanınmaz. Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadır..." denilerek eşitliğin önemi vurgulanmış bunun yanında madde 73'te, "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür." denilerek vergi ödemede adaletin öneminden bahsedilmiştir. Oysa vergisel af, fırsat eşitliğini zedelemektedir. Diğer yönden vergide genellikle eşitlik ilkelerine yani vergilemede adalet ilkesine de ters düşmektedir. Ülkemizde ana amacı vergi sistemini düzeltmek için temiz bir sayfa açmak olması gereken vergi afları, sadece siyasi amaç ve gelir elde etme amacıyla kullanılmış aflardan sonra reform niteliğinde herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir.

Vergi afları, diğer taraftan rekabet eşitliği ilkesini de olumsuz yönde etkileyerek haksız rekabete yol açmaktadır. Çünkü vergi ödevlerini tam olarak zamanında yerine getiren yükümlülerin ödedikleri vergi kadar nakdi elinden çıkarmak zorunda kalmaları nedeniyle sermayeleri sınırlanmakta, buna karşılık kötü niyetli yükümlüler ödemeleri gereken vergiyi işletmelerinde hibe kredi gibi kullanmaları nedeniyle yatırımlarını genişletme imkânı bulabilmektedirler (Bülbül 2003, s.182; Dönmez, 1992, s.42). Bu durumda dürüst mükelleflerin, vergi aflarının vergi kaçakçıları için bir ödül olduğu kendilerininse sömürüldüğü düşüncesiyle, vergi sisteminin adalet ve eşitliğine olan inançları azalmaktadır.

Vergi Affi Vergi Yasalarını Uyumu Azaltır Görüşü; Her şeyden önce bir toplumda vergi aflarına sık sık başvurulması veya bunların önceden tahmin edilmesi, adalet ve kanunlara olan güveni azaltacak, cezaların etkinliğinin azalmasıyla da vergi suçlarını işlemek için ekonomik bir teşvik sağlanmış olacaktır. Aynı şekilde bir suçluyu sık sık affetmek, her suçun mutlaka bir ceza göreceği prensibini yok ederek kişilerde ceza görmeme ümidinin uyanmasına, vergi yasalarına olan uyumun da giderek azalmasına neden olacaktır (Yalçın ve Başer, 1996, s.109).

Affa karşı olanların ileri sürdükleri görüşlerden biri de af kanunlarıyla idarenin cebri yöntemlerinin yetersizliğini kabul etmesi ve çok sayıda yükümlünün beyanlarında kötü niyetli hareket etmesidir. Cezaların affedilmesi vergilerin zamanında ödenme gayretini azaltarak vergi yükümlülerinin vergi kanunlarını suistimal etmelerine yol açmaktadır (Lerman and Amnesty, 1986, s.326).

Konuyla ilgili olarak ileri sürülen bir başka görüşte affın, sanıldığı gibi vergi gelirlerinde bir artış sağlamayacağı şeklindedir. Bu görüşe göre, kısa dönemde belki bir miktar gelir sağlanabilecek olmasına rağmen, uzun dönemde yasalara uyumun azalmasıyla birlikte vergi gelirlerinde de büyük ölçüde azalma görülecek, daha açık

bir ifadeyle, uzun dönem maliyetleri kısa dönemde elde edilecek faydayı aşabilecektir (Yumuşak, 1997, s.40-41; Dönmez, 1992, s.43).

Vergi Suçlarının Tasarlanarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir Görüşü; Vergi suçları vergi yükümlülerinin kanunlara aykırı hareket etmesinden kaynaklanmaktadır. Vergi affının karşısında olanlar ise, vergi suçlarının bilgisizlikten kaynaklandığı iddiasının gerçekleri yansıtmadığını savunmaktadırlar. Çoğu zaman vergi suçları ince düşünmeyi gerektiren ve kasten işlenen suçlardır (Lerman, a.g.m., s. 326). Üstelik genelde vergi suçlarını işleyenlerin, görünüşte saygı değer ya da hiç değilse herkesten saygı gören kişiler olduklarını ve cehalet, toplumsal kurallara uyumsuzluk gibi eksik yönleri bir yana, tersine sahip oldukları yeteneklerini kullanarak, devletin ve kişilerin kendilerine olan güveni kötüye kullanarak, suç işlediklerini savunmaktadırlar (Karabulut, 1996, s.22).

Konuyla ilgili bir diğer görüşe göre de ilke olarak aflar, siyasal suçların affı için çıkarılmakta, vergi cezalarını gerektiren işlemler ise, suçlardan ayrı bir durum oluşturmaktadırlar. Suçların karşılığı olarak verilen cezalar, özellikle suçu işleyene bir azap çektirme, başkalarına ibret verme amacı güderler. Vergi cezaları ise, sadece vergi alacağını teminata almak amacıyla uygulanırlar. Belirtilen bu nedenlerle vergi suçlarını diğer suçlarla aynı kefeye koyup af kapsamına almak uygun değildir (Sayar,1987, s.76-77).

Vergi Afları Vergi Dairesi ve Yargısının İş Yükünü Hafifletmez Görüşü; Vergi uygulamalarıyla ilgili olarak çeşitli hükümler taşıyan hukuki metinlerin yeterince açık ve anlaşılır olmaması, bunların uygulanması sırasında yorum farklarının olması, mükellef ile vergi idaresi arasında ihtilafların yaşanmasına neden olmaktadır. Üstelik zaman zaman denetim elemanlarının bir konudaki görüş ve kanaatlerinin hem birbirleriyle hem de vergi idaresiyle farklılıklar göstermesi, mükelleflerin farklı işlemlere muhatap olmalarına ve sonuç itibarıyla de konunun yargı organlarında dava konusu yapılmasına neden olmaktadır (Korkusuz, 2003, s.78)

Yargısal çözümün uzun zaman alması yargıda iş yükünü artırmaktadır. Uyuşmazlık konusu davalarda davaların uzaması, uyuşmazlık yaratmayı yükümlü açısından avantajlı kılmaktadır.

Af kanunları uzlaşma kurumunun işleyişini olumsuz yönde etkileyerek vergi yargı organlarının iş yükünü de ağırlaştırmaktadır (Efendioğlu, 1979, s.45).

İşte, vergi afları ile bir taraftan idarece yapılan bu benzeri haksızlıkların düzeltilmesi diğer taraftan da ihtilaflı dosyaların kapanması amaçlanmaktadır. 3787 Sayılı Kanun ile vergi dairelerinde birikmiş takipli dosyalarla yargı aşamasındaki ihtilaflı dosyaların azaltılması amaçlanmıştır. Bu amaçlarda kanun tasarısında açıkça belirtilmiştir (Gerek, 2005, a.299). Ancak, af ile kapatılan bu dosyalar, yerini tahsil edilmeyen veya vergi affı çerçevesinde tahsil edilmesi düşünülen dosyalara

bırakacağından, vergi idaresinin iş yükünde bir azalma olmayacaktır (Seviğ, 1992, s.5). Üstelik haklılıklarına güvenen mükellefler, çıkan af yasalarından faydalanmak istediklerinde, peşinen haksız olduklarını ya da affın öne sürdüğü şartları kabul etmek zorunda kalacaklarından, af yasalarından faydalanmamayı ve davalarını devam ettirmeyi tercih edeceklerdir. Bu ise, ihtilaflı dosyaların devam etmesine yol açarak sonuçta vergi aflarının vergi yargısının iş yükünü hafiflettiği şeklindeki düşüncenin de gerçekleri yansıtmadığını gösterecektir (Karabulut, 1996, s.23).

Vergi Affı Karşıtı Diğer Görüşler; Vergi aflarının başarılı olup devlete büyük miktarda gelir sağlaması, kamuoyunun o ana kadar tespit edilmeyen vergi kaçakçılığının yaygınlığı hakkında bilgi sahibi olmasına, denetim etkinliğinin yeniden gözden geçirilmesine neden olacaktır. Böylece vergi afları, toplumun vergi kanunlarına uyulmasının önemine inanmadığı ya da vergi kanunlarının diğer toplumsal kurallar kadar önemli olmadığı mesajını vererek, bireylerin vergi kaçakçılığı yapma olasılıklarını artıracaktır. Vergi aflarıyla vergi ödeyenler ile vergi ödemeyenler arasında fark yaratılmaktadır. Vergi aflarıyla vergi yükümlüleri ödemekle yükümlü oldukları vergiyi faizsiz kullanıp sonra yine aynı miktarda vergi veren çoğu zaman olduğu gibi yakalanmadıkları sürece hiç vergi vermeyenler ödüllendirilmekte ve iradeleri ile vergi verenler ve stopaj yoluyla vergi alınanlar ise politik nedenlere dayanan af kanunları ile cezadan kurtulmaktadır (Başer, a.g.m., s.109-110) Affın vergi denetiminin otoritesini zayıflattığı düşünülmektedir. Sık sık vergi aflarına başvurulması mükelleflerin gelecek af beklentilerini arttıracacağı, bu olgunun her afa birlikte biraz daha globalleşeceği düşünülmektedir (Palamut,1992, s.9).

Vergi afları gelecekteki af beklentilerini arttırdığından dolayı bu olgu mükelleflerin vergiye olan itaatini azaltacaktır. Bütçede meydana gelen açığı kapatmak amacıyla çıkarıldığı iddia edilen afların, ekonominin içinde bulunduğu durum nedeniyle bir takım gelir kaynaklarını da kurutmaktadır (Yalçın ve Başer, a.g.m. s.108).

Ekonomik ve mali suçların toplumsal düzen için tehlikeli olmadığı düşüncesi dayanaksızdır. Tersine ekonomik suçluluğun sadece daha pahalı sonuçlar vermesi dolayısıyla değil, ekonomik hayatın temelinde yatan güveni tehdit ve tahrip etmesi nedeniyle de diğer bütün suçlardan daha zararlı olduğu ileri sürülmektedir.

7. VERGİ AFFININ ÇIKARILMA ŞEKİLLERİ

Türkiye'de özellikle 1960 yılı sonrasında vergi aflarına sık sık başvurulduğu görülmektedir. Ancak vergi affına yol açan yasalarda "af" kavramı yerine daha çok "Terkin", "Tasfiye", "Tahsilâtın Hızlandırılması", "Vergi Cezalarının Tasfiyesi", "Özel Uzlaşma Yolu ve Tahsil" gibi dolaylı gibi dolaylı ifadeler kullanılmıştır.

Vergi affı kavramı ile kastedilen şey, vergi borçlarının affı değil, gecikme zam ve cezalarının affıdır (Önen, 1988, s.16). Ancak ülkemizde görülen uygulamalara

baktığımızda bazen vergi borçlarının hem aslına hem de aslına ve gecikme zam ve cezalarına yönelik aflar çıkarıldığı görülmektedir.

Ülkemizde, 1960 yılından günümüze kadar çıkarılan vergi af yasalarında ağırlıklı olarak vergi cezalarının affi öngörülmüş, vergi aslına genellikle dokunulmamıştır. Vergi cezalarının genel af kapsamında ya da sadece vergi cezaları için çıkarılmış genel ve özel af kapsamında ortadan kalkması sağlanmıştır.

7.1. Genel Af İçinde Vergi Cezalarının Affi

Ceza mahkemelerince verilen vergi cezalarının genel af kapsamına girmeleri için bu konuda af kanununda herhangi bir açıklama olması gerekmemektedir (Önen,1988, s.18).

Ceza mahkemelerince verilmeyen vergi cezalarının affi ise, genel af içerisinde bir madde veya özel bir bölümünde belirtmek suretiyle yer alabilir.

Vergi cezalarını af kapsamına alan ilk genel af kanunu 23.02.1963 tarih ve 218 sayılı " Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun'dur. İlk kez bu kanunla vergi cezalarının affi, diğer cezaların affi ile birlikte düşünülmüş. Bu kanunu 03.08.1966 tarih ve 780 Sayılı " Bazı Suç ve Cezaların Affi Hakkında Kanun" izlemiştir. Bu af kanun ile vergi asıllarının kanunun yürürlüğünden itibaren altı ay içinde ödenmesi halinde, buna bağlı cezalar ve gecikme zamları affedilmiştir.

7.2. Vergi Cezalarının Genel Affi

Ülkemizde vergi cezaları sadece genel af kapsamında değil, özel olarak çıkarılan vergi affi kapsamında da yer almıştır. İlk kez 03.03.1961 tarihinde yürürlüğe giren 281 sayılı "Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tescil ve Tasfiyesine Dair Kanun" çıkarılmıştır.

Vergi cezaları sadece genel af kapsamında değil, çıkarılan özel af kanunlarıyla da affedilmiştir. 03.03.1961 Tarihli 281 Sayılı " Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tescil ve Tasfiyesine Dair Kanun" çıkarılmıştır. Bu kanun vergi cezalarının tamamını değil, sadece belirli bir kısmını bazı şartlar altında affetmiştir. " Şartlı Af " niteliğindedir (Önen, 1988, s.17).

7.3. Vergi Cezalarının Özel Affi

Özel af hükümlerinin vergi cezaları hakkında uygulanması halinde, vergi cezalarının özel affi söz konusudur (Önen, 1988:20).

Örneğin, spor kulüplerinin vergi cezalarını affeden 13.06.1963 tarihinde çıkan 252 sayılı kanun ile Kamu İktisadi Teşebbüslerinin vergi cezalarını affeden 5.9.1963 tarih ve 325 sayılı kanun bu niteliktedir.

8. VERGİ AFFININ BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN GEREKLİ KOŞULLAR

Bir vergi affının başarılı olabilmesi için af uygulamasına gitmeden önce uygulanacak af programının, kısa ve uzun dönemde ortaya çıkarabileceği etkileri, kazanç ve kayıpları bir bütün olarak hesaplamalı ve yapılacak değerlendirmelerin sonuçlarına göre vergi affının uygulanıp uygulanmayacağına karar verilmelidir (Ekonomik Denge, 2003, s33).

Bir vergi affı uygulamasında, affın başarılı olabilmesi için gerekli bütün koşullar sağlansa dahi, sonuçta başarının garanti olacağını söylemek o kadar da kolay olmamaktadır. Bununla birlikte, aşağıda incelenecek koşullar sağlanmadan bir vergi affına gidilmesi özelde vergi yönetiminin, genelde ise, siyasi yönetimin imajına büyük ölçüde zarar verebilecek, üstelik bu yönde daha sonra yapılacak birtakım düzenlemeleri de güçleştirebilecektir (Dönmez, 1992, s.54).

8.1. Vergi Affının Sadece Bir Kereye Özgü Olmalı

Vergi aflarının başarılı olması için literatürde bir görüş birliği olarak afların bir kereye özgü olması konusu vurgulanmıştır. Af kanunlarının sık tekrarlanması mükellefleri af beklentisi içine sokmaktadır. Bu yüzden vergi uyumunu bozmaktadır. Vergi afları bir kez ve mükelleflerce önceden tahmin edilmeden uygulanmalıdır. Sık sık uygulanan aflar ileride af kanunu çıkarılacağına yönelik beklentilerin yerleşmesine ve vergi kaçakçılığının artışına sebep olacaktır.

Bir vergi sisteminde olması gereken üç temel özellik vardır. Adil ve makul olması, etkin olması, ekonomik hayata en az müdahale etmesi ve tasarrufları teşvik etmesidir. Ancak Türk vergi sistemi bunları sağlamaktan uzaktır (Hacıosmanoğlu, 2003, s.7). Türkiye'ye baktığımız zaman ülkemiz tam anlamıyla bir af cenneti durumundadır. Cumhuriyetten günümüze kadar 29 adet vergi affı uygulamasına başvurulmuştur. Af gerekçeleri ise hemen hemen birbirinin aynısıdır. Çünkü sistemin güçlendirilmemesi aynı sorunları tekrar gündeme getirmekte ayrıca afların devamlılık arz etmesi bu sorunların her defasında daha da artmasına sebep olmaktadır.

Bir defaya mahsus olmak üzere çıkarılan ve aftan sonra daha katı ceza ve yaptırım mekanizmalarıyla donatılmış, etkin bir vergi sistemi amaçlayan vergi afları mükellefleri vergi bilincini arttıracaktır. Sık sık çıkarılan ve ardından sistemdeki çarpıklığı kökten yok edecek değişiklikler getirmeyen vergi afları kısa dönemde kısmi gelir sağlarken, uzun dönemde ise vergi bilincinin azalmasına, kaçakçılığın artmasına ve dolayısıyla gelirlerin azalmasına neden olmaktadır.

“Sık sık çıkarılan af yasaları her şeyden önce suç ve ceza politikasına aykırı düşmektedir.” (Keleş, agm, s.83). Gelecekte yeni bir af yasasının geleceğini ve ceza almayacağına bilen mükellef o suçu işleyecektir. Eğer bir suç varsa ortaya çıktığı an

cezalandırılması gerekir. Ancak sık sık çıkarılan bu vergi afları suç ve ceza arsındaki bu ilişkiyi ortadan kaldırmaktadır.

Bazı yazarlar da affın bir kereye özgü olduğu düşüncesini yaygın kanı haline getirmek amacıyla, af ilan edilmeden evvel, kaçakçılıkla sıkı bir mücadelenin başlatılması gereğine işaret etmektedir. Kaçakçılıkla mücadeleye hız verilmesinin amacı, vergi kaçakçısının zihninde affa katılmadığı takdirde yakalanmasının kaçınılmaz olacağı korkusunu yaratmaktır. Bu mücadele af dönemi boyunca sürdürülürken, bunun aftan sonra daha da şiddetlendirileceği mesajının verilmesi ihmal edilmemelidir.

8.2. Vergi Affının Vergi Sistemini Güçlendirici Önlemlerle Eş Zamanlı Yürütülmesi

Vergi affı uygulamasının başarılı olabilmesi, af yasası uygulanırken affa neden olan faktörlerin kaldırılmasını sağlayacak ek önlemlerin alınması ile mümkündür. Eğer vergi affından yararlanan bir mükellef, af sonrasında hiçbir şeyin değişmediğini, her şeyin eskisi gibi devam ettiğini, vergi suçu işlemeyi teşvik eden faktörlerinde hala varlığını sürdürdüğünü görecektir olursa davranışlarını değiştirmek için bir neden göremeyecektir. Bu düşünce, af programlarının vergi suçu işleyenlerin yakalanma olasılıklarını arttıracak şekilde idari ve hukuki reformlarla yürütülmesini zorunlu kılmaktadır (Dönmez, 1992, s.55).

Ek önlemlerle desteklenmemiş bir vergi affı uygulaması, mükelleflerin bugüne kadar beyan etmedikleri gelirlerini beyan etmek konusunda gerekli teşviki yaratamayacaktır (Özden, 1992, s.226). Bu nedenle af sonrasında vergi suçu işleyenlere karşı, cezaların ağırlaştırılması, denetimlerin sıklaştırılması ve yakalanma olasılıklarının yükseltilmesi gibi önlemlerin alınması, mükelleflerin mali yasaların gereklerini yerine getirmede daha gayretli olmalarını sağlayacaktır (Arıkan ve Yurtsever, 2004, s.66-67).

Vergi aflarının başarılı olabilmesi için, diğer gerekli reformlar; Vergi sistemi mümkün olduğunca anlaşılır ve sistematik olmalıdır. Vergi mevzuatı sadeleştirilmeli ve anlaşılır olmalıdır. Açıklık ve belirlilik ilkelerine bağlı kalınmalıdır. Vergi yargısı etkin çalışmalıdır. Davaların hızla sonuçlandırılması için mahkemelerin çeşitli vergisel alanlarda uzmanlık mahkemeleri şeklinde ayrıştırılarak örgütlenmelidir (Arıkan, 2003, s.74). Vergi denetimleri daha etkin olmalıdır. Beyannameli mükelleflerin her yıl ancak %2,5 kadarının incelenmesi vergi denetiminin yeterli olmadığını göstergesidir.

8.3. Vergi Affı ile Sağlanacak Avantajların Affa Katılımı Teşvik Edici Olması

Affın süresinin ne kadar olması gerektiğiyle ilgili çeşitli fikirler ortaya atılmış olsa da affın süresine, o ülkenin şartlarına göre karar verilecektir. Tabii ki bu süre vergi kaçakçılığı yapanların ortaya çıkmasına, mükelleflerin affa ilgili yeterli araştırmayı

yapmalarına ve aflu ilgili işlemleri kolay bir şekilde yapmalarına yetecek kadar uzun olmalıdır (Recai Dönmez, a.g.e, s.49-58).

Alm ve Beck tarafından 1991 yılında ABD verileri üzerinden yapılan bir çalışmada, affa duyulan talep dolayısıyla affin başarı şansını etkileyen faktörler konusunda şu sonuçlara ulaşılmıştır; Devletin daha yoğun vergi denetimi, daha sert cezalar, gelir idaresinde etkili ve kapsamlı bir reorganizasyon gibi vergi toplama çabalarında artış yaratması çıkarılan af yasalarına katılımı arttıracaktır (Yumuşak, a.g.m, s.42).

Vergi idaresi açısından ödenmeyen vergi borçlarının tahsili elbette ki önemlidir. Ancak, vergi aflarıyla hedeflenen asıl amaç, mükelleflerin borçlarını ödemesini sağlamak değil af ile sağlanacak avantajların etkisiyle bugüne kadar ortaya çıkmamış mükellefleri beyanda bulunmaya teşvik etmektir. Çünkü gizlenmiş ve bugüne kadar ödenmemiş bir borcun varlığı ortaya çıkarıldıktan sonra af programı sona erse dahi tahsili her halükârda mümkün olabilecektir. Belirtilen sebeplerle geçmiş döneme ilişkin vergi beyannamelerini vermenin maliyeti affa katılımı caydırıcı ölçüde olmamalı ve af yasaları mükelleflerin katılımını üst düzeyde teşvik edici hükümler taşımalıdır.

8.4. Vergi Affının Yeterince Tanıtılması

Af yasaları geniş bir mükellef kitlesini ilgilendirdiğinden af programının, bu af programı ile vergi politikası arasındaki ilişkinin tüm yönleriyle tanıtılması gerekmektedir. Yapılacak tanıtım faaliyetleri, genel olarak mükelleflerin af programına ve bu programın hedeflerine olumlu bir bakış açısıyla bakmalarında etkili olacaktır (Dönmez, 1992, s.59). Ancak, vergi yönetimleri tanıtım yapmak bir yana bu tür tanıtım faaliyetlerinin uygulanacak af programlarının maliyetini arttıracığı gerekçesiyle çoğu kez bundan kaçınmışlardır (Karabulut, 1996, s.36).

Tanıtım faaliyetlerinde her türlü iletişim araçlarından, modern reklamcılık bilgilerinden yararlanılarak affa katılım özendirilmelidir. Ayrıca, sık aralıklarla tekrarlanan mesajlarla da affin tanıtılması bir yana, affin ortaya çıkmak için son şans olduğu aksi takdirde yakalananlar için ağır yaptırımların uygulanacağı vurgulanmalıdır (Arıkan ve Yurtsever, 2004, s.67).

Aflu ilgili tanıtım faaliyeti yükümlülerin af programına ve hedeflerine olumlu yaklaşımlarını sağlamalıdır. Tanıtım yalnızca yükümlüleri bilgilendirecek biçimde değil affa katılım sağlayacak düzeyde olmalıdır.

8.5. Vergi Aflarının Başarıya Ulaşabilmesi İçin Gerekli Diğer Koşullar

Vergi aflarının başarılı olabilmesi için yapılacak diğer bir uygulamada, geçmişte yerine getiremediği yükümlülüklerinden dolayı pişmanlık duyan ancak sosyal yönden damga yememek ve iş hayatında olumsuz etkilenmemek için affa katıldıklarının açıklanmasını istemeyen mükellefler için aftan yararlananların gizleneceği şeklindeki bir

uygulamanın af yarasından önce kamuoyuna açıklanması hatta böyle bir uygulamanın af yarasıyla düzenlenmesidir (Özden, 1992, s.233).

Geleceğe yönelik bir temiz toplum yaratma çabasının bir af ile başlatılması geçmiş dönemin olumsuz etkilerinden kurtulmak için bir fırsat olabilmektedir. Böylece çıkarılacak aflar hem paranın vergilendirilmemiş olması nedeniyle, yurtdışında bulunan paralar yurtiçine gelmiş ve temiz bir başlangıç yapılmış olur.

Affin başarıya ulaşabilmesi için affin koşullarının affedenler tarafından konulması gerekmektedir. Affin koşullarının namuslu vatandaş lehine olması gerekmektedir. Bunun yolu da geçmişi gelecekte hesap sorabilmek yani servet bildirimidir. Servette meydana gelebilecek bir artışın kaynağının sorulacağı ve ilk servet bildiriminde beyan edilen varlıkların kaynağının da sorulmayacağı yönünde bir düzenleme yapılmalıdır (Yılmaz, a.g.e., s.1960). Bu şekilde beyan dışında kalan servet unsurları çıkarılan af kayıtlarına alınmakta ve böylece devletin vergi gelirlerinde de artış sağlanmaktadır.

Ekonomik kriz dönemlerinde, vergi kanunlarında değişiklik yapıldığı dönemlerde, mükellefler açısından mali barışın sağlanması açısından da vergi afları önem taşımaktadır (Doğrusöz, 2002). Bu olağanüstü dönemlerde çıkarılacak af kanunlarıyla mükelleflerin yeni duruma uyumlaştırılması kolaylaştırılacaktır.

Affin başarıya ulaşabilmesi için, affın yararlanma koşulları daha az olmalı ve bürokratik işlemlere bağlanmalıdır. Ödeme kolaylıkları yoluyla affın yararlanma kolaylaştırılmalıdır.

Af mevzuatı açık, anlaşılır, hukuk biliminin gereklerine dikkat edilmelidir. Affin kapsamı, sınır, koşulları kanun ile belirlenmeli, yürütme organına usul dışında esasları belirleme ve affa müdahale yetkisi tanınmamalıdır.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI

Ülkemizde Cumhuriyet'ten günümüze kadar çok sayıda vergi affı kanunu çıkarılmıştır. Çıkarılan bu kanunların bir kısmının tamamen vergi ve cezaların affına yönelik düzenlemelerden, bir kısmının genel af kanunlarına eklenen birkaç maddeden diğer bir kısmının da vergi kanunlarında değişiklik yapan yasalara eklenen geçici maddelerden ibaret olduğu görülmektedir (Arıkan-Yurtsever, 2004, s.136). Türkiye'de teknik anlamda ilk vergi affına 2.Murat zamanında başvurulmuştur. Türkiye Cumhuriyeti'nde ise ilk vergi affına 1928 yılında 145 sayılı "Elviyeyi Selased Vergilerin Sureti Cibayetine Dair Kanunla" başvurulmuştur. Bu tarihten sonra aflar hayatımızın vazgeçilmez unsurlarından biri olmuştur. Türk hukukunda "vergi cezalarının affına" 1961 yılına kadar yer verilmemiştir. Vergi cezalarının affına ilk kez 03.03.1961 tarihinde yürürlüğe giren 281 sayılı " Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun" ile başvurulmuştur.

Vergi aflarının, uygulandığı dönemdeki koşullar açısından incelenmesi, vergi aflarının amaç, kapsam ve nitelik gibi yönlerinin daha iyi anlaşılması bakımından önemlidir. Nitekim Cumhuriyet'in kuruluş yılları olarak kabul edilebilecek 1960 öncesi dönem ile 1960 sonrası dönem içinde uygulanan af yasaları gerek amaç gerekse nitelik bakımından farklılıklar göstermektedir. Bu bakımdan çalışmada ülkemizde uygulanan vergi aflarını, 1923-1960, 1960-1980, 1980-2000 ve 2000 sonrası vergi afları olarak dört dönem halinde incelenmeye çalışılmıştır.

1. 1923-1960 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AFFI KANUNLARI

1960 öncesinde ülkemizde, vergi aflarının uygulanmasında birtakım amaçlar etkili olmuştur. Bu sebeple bu dönemdeki vergi aflarının;

- Yeni bir ülke ve mali sistem kurma çabası içinde olan yönetimin teknik amaçlarla,
- 1929 ekonomik buhranının da etkisiyle sarsılan mükelleflerin hem eskiden kalan ağır ve adaletsiz uygulamaların hem de yeni düzenlemelerin etkisiyle ağır bir yükümlülük altında ezilmelerini önlemek gibi sosyal amaçlarla,
- Devletçilik ilkesinin uygulanmasıyla artan kamu ihtiyaçlarının kısa dönemde karşılanmasını sağlamak gibi mali amaçlarla, gerçekleştirildiği görülmektedir (Özden 1992).

Yukarıda belirtilen söz konusu amaçları gerçekleştirmek için, 1960 öncesinde çıkarılan vergi aflarıyla genel olarak, yürürlükten kaldırılan vergilerin artıkları tasfiye edilmiş ve aftan yararlanılması için de herhangi bir şart getirilmemiştir. Söz

konusu aflarla hem vergi asılları hem de bunlara ilişkin zam ve cezalar (ayırım yapılmadan) bir bütün halinde terkin edilmiştir (Karabulut 1996).

1923-1960 yılları arasında Türkiye’de çıkarılan vergi affı kanunları sırasıyla şu şekildedir:

145 Sayılı Kanun: Bu kanun “Ağustos 1928 gün ve 145 sayılı Elviyeyi Selased’e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanun ile kanunun yürürlüğe girmesinden önceki döneme ait arazi, aşar ve emlak vergileri ile ilgili vergiler affedilmiştir (Narinoğlu, 1923, s.26-40).

Bu kanun koşulsuz ve tam bir af sayılabilmektedir. Çünkü söz konusu kanun ile arazi aşar ve emlak vergisi ile işlemler başından itibaren hükümsüz sayılarak bütün sonuçlarıyla beraber ortadan kaldırılmıştır. Bu anlamda genel af olarak kabul edilmektedir (Dönmez, 1992, s.8).

2395 Sayılı Kanun: Bu kanun “25 Mart 1934 tarihli, 2662 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanunla, 755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu yürürlükten kaldırılırken geçici bir madde ile de 755 sayılı Kanun’a göre tarh edilmiş fakat tahsil edilmemiş vergi cezaları da terkin edilmiştir. Ancak, af hükmünden 1926, 1927, 1928 yıllarında 1924 yılında vermiş oldukları temettü vergilerinin üç mislini ödemek suretiyle mükellefiyetini yapmış olanlar yararlandırılmıştır (Dönmez, age s:143).

2566 Sayılı Kanun: Bu kanun “12 Temmuz 1934 tarihli, 2750 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. 2566 Sayılı kanununun 1. Maddesine göre; Cumhuriyetin ilan edildiği 1923 yılı sonuna kadar tahakkuk etmiş bütün vergi, resim ve harçlar ile munzam kesirleri misil ve teahür zamları ve vergi terekeresi esmanı bakiyesinin kayıtlarının terkin olunacağı belirtilmiştir. Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait tahakkuk etmiş vergi, resim ve harçlar bu kanunun kapsamına girmiştir (Kanun’un 1. Mad.).

Kanununun 3. Maddesine göre; 1930 yılından sonra tahakkuk ettirilmiş bazı misil ve teahür zamları ile faiz takip masraflarının belirtilen süreler kadar ödenmesi halinde terkin olunacağı belirtilmiştir (Kanun’un 3. Mad.).

6. maddesi ise 1929 yılı sonuna kadar tahakkuk edip ödenmeyen bazı vergi ve cezalarının terkin edilmesi öngörülmüştür. Bu kanun ayrıca yürürlükten kaldırılmış birçok verginin terkin edilmesini de öngörmüştür (Kanun’un 6. Mad.).

Bazı vergiler bakımından vergi aslının kısmen ödenmesi koşuluyla zam cezaları ve faizlerle, vergi aslının ödenmeyen kısmının terkin edilmesine hükmetmiştir.

Ödeme zamanları her vergi bakımından ayrı ayrı düzenlenmiştir. Kanun koyucu bütün vergiler için getirdiği ortak hükümlerle ödemelerin her durumda yetkili icra mercileri tarafından verilen haciz ve hapis kararlarının uygulanması üzerine mahcuz

malın paraya çevrilmesinden ve mahcuz alacağın tahsilinden ya da hapis süresinin sona ermesinden önce yapılmasını şart koşturmuştur.

3586 Sayılı Kanun: Bu kanun “7 Şubat 1939 tarihli, 4126 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakıyesinin Terkinine Dair Kanun ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanunda koşulsuz af niteliği taşımaktadır. 1935 mali yılı sonuna kadar olan zamana ait tahakkuk ettirilmiş, fakat bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş olan arazi vergisi munzam kesirleri ve cezalarıyla birlikte koşulsuz olarak terkin edilmiştir.

4530 Sayılı Kanun: Bu kanun “17 Mart 1944 tarihli, 5657 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 4530 sayılı Varlık Vergisi Bakayasının Terkinine Dair Kanun ismiyle çıkarılmıştır.

Varlık Vergisi, Türkiye’de Kasım 1942- Mart 1944 arasında başta gayrimüslim tacirler olmak üzere çiftçi, esnaf ve ücretlilerden bir kez olmak üzere toplanan olağanüstü bir servet vergisidir (Ana Britannica, 1993: C.1.s:135). Türkiye, 1939-1945 yılları arasında İkinci Dünya Savaşına katılmadığı halde, jeopolitik konumu nedeniyle büyük bir orduyu savunma amacıyla ayakta tutmak zorunda kaldığından, mali yönden sıkıntı içine düşmüştür. Savaş halinin ve enflasyonist baskının yaratmış olduğu olağanüstü giderleri karşılamak için, yeni gelir kaynaklarına ihtiyaç duyulmuş ve bu koşullar, o zamanki hükümetin olağanüstü bir kazanç ve servet vergisini uygulamaya koymasını zorunlu hale getirmiştir (Tuncer, 1999, s.78).

Varlık Vergisi uygulaması, özellikle azınlıklar aleyhine işletilmiştir. Bu açıdan Varlık Vergisi, anayasaya aykırı ve antidemokratik hükümler taşıyan ve en çok tepki alan bir vergi olarak maliye tarihimize geçmiştir (Dönmez, 1992, s.144; Tuncer, 1999, s.120). İkinci Dünya Savaşının olağanüstü koşullarında uygulanan bu vergi, 16 aylık bir uygulamadan sonra 15 Mart 1944 tarih ve 4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanunla, o tarihe kadar ödenmeyen vergi borçlarının izlenmesinden de vazgeçilerek yürürlükten kaldırılmıştır (www.belgenet.com/arsiv/varlikvergesi-3.html, 05.01.2012).

5050 Sayılı Kanun: Bu kanun “27 Mayıs 1947 tarihli, 6616 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Toprak Mahsulleri Vergisi de Varlık Vergisi gibi II. Dünya Savaşının olağanüstü koşullarında uygulamaya konan ve antidemokratik hükümler taşıyan bir kanundur. Söz konusu kanun, 4840 sayılı Kanunla kaldırılmış ardından çıkarılan 5050 sayılı Kanunla da verginin daha önce tahsil edilmeyen artıklarıyla birlikte her türlü cezaları da silinmiştir (Narinoğlu, 1991, s.28; Dönmez, age 1992, s.145).

2. 1960-1980 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AFFI KANUNLARI

1960 sonrası, ülkemizde af uygulamalarının yoğun biçimde yaşandığı bir dönem olmuştur. Öyle ki ortalama iki yılda bir vergi alanında affa ilişkin hükümler taşıyan çok sayıda kanun çıkarılmıştır.

Bu dönemdeki vergilere ilişkin af hükümleri incelendiğinde, biçimsel açıdan bunların bir kısmının genel af kanunlarında, bir kısmı özel olarak çıkarılan af kanunlarında diğer bir kısmının da kanunlara eklenen geçici maddelerle getirilen af hükümlerinde yer aldıkları görülmektedir.

Bu dönemde çıkarılan ilk af kanunu 113 Sayılı Af kanunudur. Bu kanun genel af kanunu niteliğindedir. Bu sebepten dolayı, bu çalışmada yer verilmemiştir.

1960-1980 yılları arasında Türkiye’de çıkarılan vergi affı kanunları sırasıyla şu şekildedir:

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

27 Mayıs Harekâtından sonra 281 Sayılı kanun çıkarılarak parasal kolaylıklar sağlanmak suretiyle olağanüstü dönemde ortaya çıkan gerilimli ortam yumuşatılmaya çalışılmıştır (281 Sayılı Kanun Gereçesi).

1950 yılında Türk Vergi Sisteminde kapsamlı değişiklikler yapılmıştır. 193 Sayılı Gelir Vergisi ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu yürürlüğe girmiştir. Sistemde yapılan bu değişiklikleri vergi mevzuatında yapılan değişiklikler izlemiştir. Yapılan değişikliklere uyumun sağlanması için affa gerek duyulmuş ve 281 sayılı af kanunu yürürlüğe konulmuştur. Vergi yönetiminin de yapılan değişikliklere uyum sağlaması bu kanunla gerçekleştirilmeye çalışılmıştır (Dönmez a.g.e s:142).

281 sayılı kanunun sağladığı imkânlar kanunun yürürlüğe giriş tarihi olan 03.03.1961 tarihine kadar kesilmiş ya da kesinleşmiş olan vergi cezaları, zam cezaları ve gecikme zamları için uygulanmıştır. Kanunla getirilen kısmi aftan yararlanmak için de en son 1962 Şubat ayı sonuna kadar öngörülen koşulun yerine getirilmesi şartı konulmuştur (Kanun’un 3. ve 4. Mad.).

Kanunun 3. Maddesine göre; her türlü vergi, resim, harçlara ait vergi cezaları, zam cezaları ve gecikme zamlarının %30'unun Haziran 1961 sonuna kadar ödenmesi halinde; geri kalan %70'i, %40'ının Ekim 1961 sonuna kadar ödenmesi halinde, geri kalan %60'ı ve %50'sinin 1961 yılı sonuna kadar ödenmesi halinde; ise %50'sinin terkin edileceği açıklanmıştır (Kanun’un 3. Mad.).

Kanunun 4. Maddesinde kanunun yürürlüğe girdiği tarihte henüz kesinleşmemiş, bir başka deyişle yargı organları önünde uyuşmazlık yaratma ya da uyuşmazlığı sürdürme imkânı bulunan cezalar ve gecikme zamları bakımından ise uyuşmazlıktan

vazgeçme ya da uyuşmazlık çıkarmama koşulu ile kısmi aftan yararlanılabileceği öngörülmüştür (Kanun'un 3. Mad.).

281 Sayılı Af Kanununun yapısal özellikleri incelendiğinde vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik düzenlemelere yer verilmiştir. Aftan yararlanma için kısmi ödeme koşulunun yalnızca cezalarla ve gecikme zamlarıyla sınırlandırılması ve af koşulları yerine getirilmese bile cezaları beş yılda beş eşit taksitle ödeme imkânının her hal ve şartta mevcut olması etkili olmuştur (Dönmez a.g.e s:176).

Görüldüğü gibi bu kanunda, vergi aflarının çoğunda hedeflenen vergi gelirlerinin artırılması, matrahların ortaya çıkarılması gibi düzenlemelere yer verilmemiştir. Üstelik af koşulları yerine getirilmese dahi, cezaların 5 yılda 5 eşit taksitte ödenebilmesi, vergi asıllarıyla ilgili uyuşmazlıkları sürdürmenin aftan yararlanmayı engellememesi gibi kolaylıklar, affın kötü bir örnek olarak karışımıza çıkmasında etkili olmuştur (Besen, 2007).

218 Sayılı Kanun: Bu kanun "23 Şubat 1963 tarihli, 11342 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

218 sayılı Kanun, aftan yararlanmayı hiçbir şarta bağlamama özelliği ile dikkat çekmektedir. Bu kanunun yasama organınca kabul edilmesinin temelinde, 281 sayılı Kanunda olduğu gibi siyasi faktörler ağır basmıştır (Karabulut, 1966).

Söz konusu yasa, 27 Mayıs harekâtından sonra kurulan ilk sivil hükümetçe hazırlanmıştır. Yasanın gerekçesinde "yeni ve teminatlı bir Anayasa çerçevesi içinde sağlam temeller üzerine kurulmuş... Demokratik rejime ulaşmanın kolay olmadığı ve bu aradaki güçlüklerin suçların artmasında etkili olduğu vurgulandıktan sonra sosyal bir özlem olarak bazı suçların affı yoluna gidildiği belirtilmiştir" (Dönmez, 1992 s.147).

218 sayılı af Kanununun kapsamı madde 9/1'de, "1961 yılı sonuna kadarki dönemlere ait olarak kesilmiş olup kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş olanlarla mezkûr döneme ait olup da kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra kesilecek vergi cezalarından usulsüzlük cezalarının tamamı, kusur ve kaçakçılık cezalarının yarısı affedilmiştir" (Kanun'un 9. Mad.) hükmü ile belirtilmiştir. Ancak, söz konusu kanunda gecikme zamları af kapsamı dışında bırakılmış, bunun nedeni olarak da gecikme zamlarının daha önce 281 sayılı Kanunla taksitle bağlanmış olması gösterilmiştir (Dönmez, 1992, s.148).

218 sayılı Kanunda aftan yararlanabilmek hiçbir koşula bağlanmadığı gibi mükelleflerin aftan yararlanması için idareye ya da yargı organlarına bir başvuru yapması da gerekli görülmemiş, vergi affı otomatik olarak idarenin bir iç işlemi olarak gerçekleştirilmiştir (Dönmez, 1992, s.148).

Görüldüğü gibi 218 sayılı Kanunda vergi aflarıyla hedeflenen, vergi gelirlerinin artırılması ya da uyuşmazlıkların tasfiye edilmesi gibi amaçları taşımadığı ortadadır.

252 Sayılı Kanun: Bu yasa, 19 Haziran 1963 tarihli, 114322 sayılı Resmî 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 sporculara ödenen transfer ücretleri vb. eklerin gelir vergisine tabi olduğu ve stopaj yapılmasının gerekli olduğu görüşüne yer verilmiş, bunun sonucunda da kulüpler aleyhine ceza tarh edilmiş ancak, daha sonra kulüplerin zor duruma düşecekleri düşünülerek bu yasa ile bütün vergi asılları ve cezaları affedilmiştir (Karabulut, 1996, s.107).

325 Sayılı Kanun: Bu kanun "12 Eylül 1963 tarihli, 11503 sayılı Resmî 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. 1963 yılında çıkarılan bu yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin (KİT) 1960 ve daha önceki bütçe yıllarına ait bir kısım vergi borçlarının tasfiyesine yönelik bir yasadır.

KİT'lere yönelik olarak çıkarılan bu yasanın yürürlüğe konulmasında birtakım nedenler etkili olmuştur. Bir taraftan 1958'den beri yaşanan ekonomik durgunluğun devam etmesi diğer taraftan bu kurumlara yapılacak olan mali yardımların yapılamaması KİT'lerin zor duruma düşmesine neden olmuştur. Bunun sonucunda KİT'ler, devlete ödemek zorunda oldukları vergileri kendi finansman ihtiyaçlarını karşılamak için kullanmışlardır. Bu durumun devam etmesi de önemli miktarlarda vergi artışının yıldan yıla devretmesine, kayıtlarda beklemesine ve bizzat borçlu kurumlar için bir sıkıntı olmasına yol açmıştır (Dönmez, 1992, s.241). İşte, bu duruma son vermek hem mevcut artıkları tasfiye edebilmek hem de bu kurumları mevcut borç yükünden kurtarabilmek amacı, 325 sayılı Kanunun çıkarılmasında etkili olmuştur (Dönmez, 1992:241). Yasa, kapsamı itibariyle hem yükümlüler hem de vergi türleri yönünden sınırlandırılmıştır. Yükümlüler yönünden sadece yasa da belirtilen KİT'ler aften faydalandırılmış, vergi türleri yönünden de gelir, kurumlar, şeker, istihlak ve gider vergileri ile gümrük idarelerince alınan vergi ve resimler kapsama alınmıştır (Karabulut, 1996, s.108). 325 sayılı Kanunla KİT'lerin 1960 ve önceki bütçe yıllarına ait belirtilen vergi ve resimlere ilişkin asli borçlarının, bunlara ait vergi cezalarının, gecikme zam ve cezalarının ilgili tahsil dairelerinin tahakkuk kayıtlarından düşürülmesi ve bunların Hazinesin "adi alacağı" sayılması karara bağlanmıştır (Narinoğlu, 1991, s.30).

691 Sayılı Kanun: Bu kanun "26 Temmuz 1965 tarihli, 12058 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin Ve Tahkimi Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

691 sayılı Kanun, isminden de anlaşılacağı gibi temelde belediyelerin bir kısım borçlarının silinmesine, bir kısmının da uzun vadeli olarak tahkim edilmesine yönelik bir kanundur (Karabulut, 1996, s.108).

1960'lı yılların başlarında belediyelerin kamu hizmetlerini yapabilmeleri ve bozulmuş olan mali durumlarını düzeltebilmeleri için meseleye "mali tevzin" çerçevesinde yaklaşmış ancak, bu yaklaşımın uzun vadeli oluşu kanun koyucunun bu türden ve süratle sonuç verecek bir yasa hazırlamasını zorunlu kılmıştır (Dönmez, 1992, s.243).

691 sayılı Yasanın gerekçesinde belediyelerin genel ve katma bütçeli kuruluşlara, özel idarelere ve KİT'lere borçlu olduğu ifade edilmiş ve çıkarılan 691 sayılı Yasayla da hem genel ve katma bütçeli idarelere olan borçların ortadan kaldırılması hem de KİT'lere olan borçların uzun vadeli olarak tahkim edilmesi amaçlanmıştır (Dönmez, 1992, s.243).

Kapsam yönünden sınırlandırılmayan bu yasa, belediyelerin ve belediyeye bağlı müessese ve işletmelerin mükellef sıfatıyla borçlu oldukları vergi asılları ile her türlü cezaların, faiz ve gecikme faizlerinin terkin edilmesini öngörmüştür (Narinoğlu, 1991, s.30).

691 sayılı Yasa ilke olarak, aftan yararlanmayı bir koşula bağlamamış, sadece belediyelere biçimsel bir ödev yüklemiştir. Buna göre, sadece belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmeler, yasa kapsamındaki borçlarını gösterir cetvelleri üç ay içinde hazırlayarak il ve ilçenin en büyük mülki amirine vereceklerdir. Bu ödevi yerine getirmeyen belediyeler ile bağlı müessese ve işletmelerin borçlarının terkin edilmeyeceği yasada açıkça ifade edilmiştir (Dönmez, 1992, s.244).

780 Sayılı Kanun: Bu kanun, "9 Ağustos 1966 tarihli 12370 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanmış ve 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun ve Uygulaması" ismiyle çıkarılmıştır.

Kanun, Cumhuriyet devrinde çıkarılan af kanunları arasında en çok ilgi çeken ve üzerinde en çok tartışılan kanunlardan biri olmuştur" (Dönmez, 1992, s.150). Genel af niteliğindeki bu kanunun, siyasi temelini 10 Ekim 1965 genel seçimlerinden sonra iktidara gelen I. Demirel Hükümetinin programı oluşturmuştur. Hükümet programında kapsamlı bir af kanununun çıkarılması gereğine işaret edilmiş ve seçimlerden sonra bu programa uygun olarak söz konusu yasa hazırlanmıştır (Dönmez, 1992, s.151).

780 sayılı Yasanın kapsamı madde 8/1'de belirtilmiştir. Buna göre, mükellefler veya sorumlular adına 31 Aralık 1965 tarihine kadarki dönemlere ait olarak kesilmiş olup, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş bulunan vergi cezaları ile gecikme zamlarının, vergi asıllarının kanunun yürürlüğe girdiği tarihten

itibaren altı ay içerisinde ödenmesi halinde affedileceği belirtilmiştir (Kanun'un 8. Mad.).

Yasanın 2. maddesinde uyuşmazlık yaratmanın ya da mevcut uyuşmazlığı sürdürmenin aftan yararlanmaya engel olmayacağı üstelik aftan yararlanabilmek için sadece uyuşmazlık sonunda vergi aslını ödemenin yeterli olacağı belirtilmiştir (Kanun'un 2. Mad.).

1319 Sayılı Kanun: Bu kanun "11 Mayıs 1970 tarihli, 13576 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu" ismiyle çıkarılmıştır.

Bu kanun yürürlükten kaldırılan bazı vergilere ilişkin düzenlenmiştir. 1970 yılında kabul edilen 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile gayrimenkullerin vergilendirilmesi alanında önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu kanunla 27.6.1931 tarihli ve 1833 Sayılı arazi Vergisi Kanunu ile 4.7.1931 tarih ve 1837 Sayılı Bina Vergileri Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır. Emlak vergisi alanında yeni bir uygulamaya geçilirken yönetimin yürürlükten kalkmış vergilere ilişkin ceza ve gecikme zammı alacaklarını bir an önce tasfiye etmesi istenmiştir (Çetin, 2005).

28 Şubat 1970 tarihine kadarki dönemlere ait olarak tahakkuk edip de bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş bina, buhran, savunma ve arazi vergisi borçlarının kanunun mer'iyetinden itibaren geçecek ilk 2. ay sonuna kadar tamamını ödeyenlerin, vergi cezası ve gecikme zamlarının %90'ı, 2'nci iki ay sonuna kadar tamamını ödeyenlerin vergi cezası ve gecikme zamanlarının %80'i ve 3. iki ay sonuna kadar tamamını ödeyenlerin vergi cezası ve gecikme zamlarının %70'i affedilir. Bu devreye taalluk eden vergilerden ihtilafli bulunanlar (Kanunun mer'iyetinden sonra ihtilafli hale gelenler dahil) ödeme süresinin başladığı tarihten itibaren ikişer aylık süreler içerisinde tamamen ödendikleri takdirde 1'inci fıkrada açıklandığı nispette aftan faydalanırlar (Topluca Türk Vergi Kanunları, 2004).

1803 Sayılı Kanun: Bu kanun "18 Mayıs 1974 tarihli, 14890 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanun genel af niteliğinde çıkarılmış ve birkaç madde ile vergi affına da yer verilmiştir. 1803 sayılı kanun gerekçesinde, somut açıklamalar yapılmamıştır.

Bu kanunun 9. maddesinde düzenlenen vergi af hükmü; vergi tahsilatının hızlandırılması, yargı organları ile vergi idarelerinin iş yüklerinin hafifletilmesi gibi klasikleşmiş af kanunu gerekçeleri ile çıkarılmıştır (Kanun'un 9. Mad.).

1803 sayılı kanun kapsamı oldukça geniş tutulmuştur. Genel bütçeye, il özel idarelerine ve belediyelere ait her türlü vergi, resim ve harç kanun kapsamına alınmıştır.

Af dönemi 31.12.1973 tarihi ile sınırlandırılmıştır. Kanunun 9. maddesi beyana dayalı vergilerin, SSK primlerinin ve 6183 sayılı kanunun 1. ve 2. maddelerinin kapsamına giren diğer amme alacaklarına taalluk eden cezaların gecikme zamları ve

faizlerin amme alacaklarının aslının eksiksiz 18.01.1975 tarihine kadar ödenmesi şartıyla, tamamının affını öngörmektedir (Kanun'un 9. Mad.).

Zaman bakımından af uygulamasının 31.12.1973 yılı ile sınırlandırılması sonucunda; 1972 yılına ait gelir ve kurumlar vergileriyle beyana tabi diğer vergilerin ceza, gecikme zammı ve faizleri af kapsamına alınmış, 1973 yılına ait gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri 1974 yılının Mart ve Nisan aylarında beyan edileceği için bu döneme ait vergi cezaları af kapsamı dışında tutulmuştur.

31.12.1974 tarihi itibariyle vergi tahsilâtına baktığımızda: 1974 yılı bütçesine göre hedeflenen vergi gelir tahsilâtı 67.578 milyon lira, gerçekleşen vergi tahsilâtı ise 65.578 milyon lira olmuş, hedefin %96,4'ü gerçekleşmiştir (M.B. Ekonomik Rapor,1981).

1974 yılında beyana dayalı vergilerde önemli artış görülmemektedir. Sadece dış ticaretten alınan vergilerde %4,2 oranında artış sağlanmıştır. Görüldüğü gibi af kapsamına giren vergilerde artışın sağlandığını söylemek çok güçtür.

1970 yılından sonra ortaya çıkan ve önemli boyutlar kazanan enflasyon göze önüne alındığında, 1974 yılında bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde %25,4 oranında artış sağlanmıştır. Ancak, bu artış dönemin enflasyon oranının altında kalmıştır. 1803 sayılı yasanın çıkarılma gerekçesi, vergi tahsilâtının arttırılması değil, siyasi ve ekonomik istikrarsızlık nedeniyle toplumda oluşan gergin havanın giderilmesidir. Konuya bu yönü ile baktığımızda bu kanun sonucunda vergi tahsilâtının artmasını beklemek yanlış olur.

3. 1980-2000 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE'DE ÇIKARILAN VERGİ AF KANUNLARI

Bu dönemde ekonomik nedenlerin ağır bastığı toplam 7 adet af kanunu çıkarılmıştır. Bu af kanunlarının tümü mali af niteliğindedir. Bu dönemin ekonomik ve mali yapısına baktığımızda, enflasyonun artarak seyrettiğini, vergi gelirlerindeki artış hızının özellikle 1982'den itibaren önemli ölçüde yavaşladığını ekonomik gelişme ve enflasyonun hızının altında kaldığı görülmektedir (Ahıska, 1985, s.2).

1980-2000 yılları arasında Türkiye'de çıkarılan vergi affı kanunları sırasıyla şu şekildedir:

2431 Sayılı Kanun: Bu kanun "22 Mart 1981 tarihli, 17287 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

1960 yılından sonra vergi alanında çıkarılan en kapsamlı af kanunlarından biri olan 2431 sayılı Kanun, Milli Güvenlik Konseyi (MGK) döneminde çıkarılmıştır (Karabulut, 1996, s.117). Yasanın yürürlüğe konulmasında etkili olan nedenlerin başında siyasi nedenler gelmektedir.

Türkiye'de 1980 yılında 12 Eylül harekâtının da gerekçesi olarak görülen yasama organının işlemez hale gelmesi, önemli yasaların özellikle de vergi ile ilgili düzenlemelerin yapılmasını engellemiştir. 12 Eylül'den sonra yasama yetkisini devralan MGK' da bu konudaki hukuki açığı kapatabilmek amacıyla ilk icraatlarını vergi alanına ilişkin olarak yapmıştır (Dönmez, 1992, s.177-178). Yine aynı dönemde kurulan yeni hükümet, vergi ile ilgili düzenlemelere ağırlık vermiş, hem sosyal ve ekonomik alanda gerçekleştirmeyi düşündüğü reformlar için kaynak sağlayabilmek hem de askerî harekâtın yol açtığı toplumsal sorunları hafifletebilmek amacıyla, vergi affına ilişkin yasa tasarısı hazırlayarak MGK' ya sunmuştur. Daha sonra da söz konusu amaçları gerçekleştirebilmek amacıyla 2431 sayılı Yasayı uygulamaya konulmuştur (Dönmez, 1992, s.177-178).

1976- 1980 yılları arasında Türk ekonomisinin hızlı bir enflasyon sürecine girmesi, döviz rezervlerinin büyük bir kısmının petrol alımlarına gitmesi, dışa bağımlı sanayi ve imalat sektörünün hammadde ihtiyaçlarının karşılanamaması gibi sorunlar, vergilendirilemeyen fonların büyük oranda artmasına neden olmuştur (Kocahanoğlu, 1981, s.19). Bu durum vergi adaletini bozduğu gibi ekonomiyi de olumsuz yönde etkilemiştir.

Bu olumsuzlukları gidermek amacıyla çıkarılan 2431 sayılı Yasa ile gerek servet unsurlarından beyan dışı kalmış olanların, gerekse belgeye bağlanmadığı için, kayıtlara intikal etmemiş emtianın belli oranda vergilendirilerek kayıtlara girmesi ve bu unsurlardan doğan kazançların ekonomik alanlara çekilmesi amaçlanmıştır (Narinoğlu, 1991, s.32).

2431 sayılı Kanunun çıkarılmasında etkili olan diğer bir neden de devlet hazinesine gelir sağlama amacıdır. Bu amaç, iki yönlü olup; ilk yönü, bir taraftan tahsil süreci başlatılan ancak çeşitli nedenlerle devlet hazinesine intikal ettirilemeyen vergi alacaklarının tahsilini gerçekleştirmek, diğer yönü ise, affın sağladığı imkânlarla mükelleflerin teşvik edilerek vergi yönetiminin bilgisi dışında kalan ve bu nedenle tahsil süreci başlatılamayan vergi matrahlarının ortaya çıkarılmasını sağlamaktır (Dönmez, 1992, s.179-180).

Öte yandan bu dönemde vergi yönetimi ve yargısının gerekli teknik ve hukuki donanımına sahip olmayışı, vergi uyumsuzluklarının mükellef lehine avantajlar sağlaması nedeniyle birikmesi, söz konusu organların iş yükünü artırmıştır. Çıkarılan 2431 sayılı Yasayla da ihtilafli dosyaların tasfiye edilerek kurulması düşünülen bağımsız vergi mahkemelerinin ağır bir iş yükünden kurtarılması ve verimli bir şekilde çalışmaları amaçlanmıştır (Karabulut, 1996, s.118).

2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun, Vergi Usul Kanunu (VUK) kapsamına giren vergi, resim ve harçları kapsama alırken VUK dışındaki gümrük vergilerini ve diğer kamu alacaklarını kapsam dışı bırakmış, aynı zamanda söz konusu yasayla 31 Aralık 1980 tarihinden sonra verilmesi gereken beyannameler

üzerinden tarh edilecek vergiler af kapsamı dışında bırakılarak (Kanun'un 11. Mad.) zaman açısından sınırlama getirilmiş, sadece 22.03.1981 ile 31.08.1981 tarihleri arasındaki vergi, resim, harç ve bunlara ilişkin cezaların aftan yararlanması hükme bağlanmıştır (Dönmez, 1992, s.181-182).

2431 sayılı Yasanın 1. maddesine göre, VUK' un kapsamına giren vergi, resim ve harçların bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ödenmiş olması veya 31.08.1981 tarihine kadar ödenmesi halinde, bu alacak asıllarına bağlı vergi cezalarının %90'ının tahsil edilmeyeceği, bu kamu alacaklarına ilişkin gecikme zammı uygulanmayacağı; yasanın yürürlük tarihinden önce bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş ancak, henüz tahsil edilmemiş bulunan vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiş ayrıca, vergi, resim ve harçların 31.08.1981 tarihine kadar kısmen ödenmesi halinde (usulsüzlük cezası hariç) gecikme zammı uygulanmayacağı da belirtilmiştir (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/541.html, 15.01.2012).

2431 sayılı Yasanın 2. maddesinde ise, yasanın yürürlüğe girdiği tarihe kadar ihtilaflı olan veya yasanın yürürlüğe girdiği tarihte itiraz süresi geçmemiş olan vergi, resim ve harçların 1. maddede belirtilen süre içinde ödenmesi halinde, bu alacak asıllarına bağlı olup henüz tahsil edilmemiş vergi cezaları ve gecikme zamlarının da aranmayacağı belirtilmiştir (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/541.html, 15.01.2012).

Yasanın 4. maddesiyle af hükümlerinin pişmanlık ve ıslah hükümleri ile birlikte uygulanmasına imkân verilmiş, bunun sonucunda pişmanlık koşullarına uygun beyanda bulunanlardan pişmanlık zammı alınmayacağı da hükme bağlanmıştır (Karabulut, 1996:119). Ayrıca, 5. maddede de mükelleflere 31.12.1979 tarihi itibarıyla verdikleri beyannamelerde göstermedikleri gizlenen servet unsurlarını ya da beyannamede gösterilmekle birlikte gerçek değerinden düşük bildirilen servetlerini, ek bir bildirimle ve ceza tehdidi olmaksızın düzeltme imkânı verilmiştir (Dönmez, 1992, s.184).

2431 sayılı Yasanın 7. maddesine göre 01.01.1981 tarihine kadar beyanname veren değerlemeye tabi menkul ve gayrimenkul sahiplerinin 30.06.1981 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvurarak Gayrimenkul Kıymet Artışı vergisine tabi gayrimenkuller için, beyan ettikleri değer %30 fazlasını kabul ettiklerini bildirmeleri, tarh ve tahakkuk etmiş vergilerini 31.08.1981 tarihine kadar ödemeleri halinde haklarında takdir ve değerlendirme yapılmayacağı ve ceza uygulanmayacağı ifade edilmiştir (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/541.html, 15.01.2012).

05.01.1982 tarihindeki Resmî Gazete ile yürürlüğe giren 2571 sayılı Yasayla, 2431 sayılı Yasaya çeşitli maddeler eklenmiş, yapılan bu düzenlemeyle de 7.maddede belirtilen bildirimde bulunma süresi 30.04.1982, ödeme süresi de 30.06.1982 olarak değiştirilmiştir.

2801 Sayılı Kanun: Bu kanun “24 Şubat 1983 tarihli, 17969 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

2431 sayılı Yasanın üzerinden henüz iki yıl geçmesine rağmen hedeflenen amaçlara ulaşlamayı, çözülmesi gereken sorunların hiç hafifletmeden varlığını sürdürmesi, yeni bir af kanununu gündeme getirmiş ve bunun sonucu olarak da şimdiye kadar uygulanan en geniş kapsamlı af yasası olan 2801 sayılı Kanun çıkartılmıştır (Dönmez, 1992, s.194). Yasanın gerekçesi olarak 2431 sayılı Yasadaki beyan ve ödeme sürelerinin kısa tutulması sonucu başarısız olunması gösterilmiştir (Karabulut, 1996, s.121).

2801 sayılı Yasa, mükelleflere önemli avantajlar sağlamış özellikle de asli vergi borçlarını kısmen affederek dikkatleri üzerine çekmiştir. 2801 sayılı Yasanın yürürlüğe konmasında siyasi, ekonomik, mali, vergi yönetimi ve yargısına ilişkin nedenler etkili olmuştur. Siyasi neden olarak, 1983 sonrasında demokratik yaşama hızlı bir geçiş yapıldığı ve bu bağlamda genel seçimler sonrası kurulacak yeni hükümete uyuşmazlıklardan arındırılmış vergi yönetimi teslim etme isteği gösterilmiştir. Ekonomik neden olarak 2431 sayılı Yasanın da amaçlarından biri olan vergilendirilemeyen fonların meşru ekonomi içine çekilmesi amacının, servet beyanlarının sınırlı tutulması sebebiyle istenilen katılımı sağlayamaması, beklenen başarıyı da getirememesi sonucu aynı amaçların iki yıl sonra hayata geçirilen 2801 sayılı Yasayla tekrar gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir. Mali neden olarak ise gerek kesinleşmiş alacakların gerekse ihtilafli alacakların normal tahsil süresi içinde toplanamayışı sebebiyle idari açıdan pratik olarak tahsil edilemeyen gelirlerin tahsil edilerek hazineye gelir olarak aktarılması hedefi gösterilmiştir (Dönmez, 1992, s.196-198).

2431 sayılı Yasanın bir başka hedefi de gerek vergi yönetiminin gerekse kurulması düşünülen vergi mahkemelerinin eski uyuşmazlık dosyaları altında ezilmelerini önlemektir. Ancak, yasa ile beklenen amaç gerçekleşmemiş aradan geçen 2 yıl, söz konusu organları yeniden ağır bir iş yükü ile karşı karşıya getirmiştir. Öyle ki bu dönemde takdir komisyonunda 2.072.315 adet, yargıda da 200.000 adet dosya tasfiye amacıyla birikmiş durumda olduğu belirtilmiştir (Karabulut, 1996, s.121; Narinoğlu, 1991, s.34).

Bu dönemde çıkarılan 2801 sayılı Yasa ile uyuşmazlıkların tasfiye edilmesi ve böylece vergi ile ilgili organların performanslarının artırılması hedeflenmiştir. Nitekim 2801 sayılı Yasa ile Veraset ve İntikal Vergisinin 01.01.1983'ten itibaren kaldırılarak harca dönüştürülmesi, Gayrimenkul Kıymet Artışı ve Emlak Vergisi ile ilgili işlemlerden dolayı yığılan dosyaları, mükelleflerin başvurusuna gerek olmaksızın idarenin re'sen tasfiye edebilmesi, iş yükünü önemli ölçüde hafifletmiştir (Dönmez, 1992, s.199).

2801 sayılı Yasanın "Özel Pışmanlık" başlığını taşıyan 5. maddesinde gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ikinci fıkrada yazılı (1978, 1979, 1980 ve 1981) yıllarla ilgili olarak vermiş oldukları yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan ettikleri matrahları, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 6 ay içinde ve asgari bu maddede belirtilen miktar ve nispetler dâhilinde arttırmaları halinde, artırımda buldukları yıllar için vergi incelemesi yapılmaması öngörülmüş, artırım yapılmayan yıllar için idarenin vergi incelemesi yapma hakkı ise saklı tutulmuştur (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/601.html, 15.01.2012)

Mükelleflerin yasanada belirtilen özel uzlaşma hükümlerinden yararlanabilmeleri için, hem yazılan şartlara uygun ödemede bulunmaları hem de ihtilaf yaratmamaları (ihtilaf yaratsalar bile 30.06.1983 tarihine kadar vazgeçmeleri) şartı aranmıştır (m.8). Ayrıca, 2801 sayılı Yasanın 10/2. maddesiyle 01.03.1980 tarihine kadar tahakkuk ettirildiği halde bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş emlak vergisi ile bunlara bağlı gecikme zam ve cezalarının tahsilinden de vazgeçilmiştir. Bu hükmün gerekçesi olarak da tahsil giderlerinin elde edilecek gelirden daha yüksek bir meblağ tutması gösterilmiştir (www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/601.html, 15.01.2012)

3239 Sayılı Kanun: Bu kanun "11 Aralık 1985 tarihli, 18955 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

Türk hukukunda 1985 ve 1988 yılları ilginç gelişmelerin yaşandığı bir dönem olmuştur. Bu tarihlerde çıkarılan 3239 ve 3505 sayılı Yasalarla vergi alanında kapsamlı değişiklikler yapılmış buna karşılık, bu değişikliklere geçici birer maddeyle af içeren hükümler konulmuştur (Karabulut, 1996, s.123).

3239 sayılı Yasayla yapılan bu değişikliklerde genel olarak vergi yönetiminin hukuki donanımlar açısından güçlendirilmesi amaçlanmıştır. Bunun yanında özellikle V.U.K. 'da yapılan değişikliklerle belge düzeninin güçlendirilmesi ve yükümlülerin vergi ödevlerine ilişkin hükümlere uygun davranmalarının sağlanması hedeflenmiş, bu amaçla vergi sorumluluğunun kapsamı "müteselsil sorumluluk" şeklinde genişletilmiş ve vergi cezaları da arttırılmıştır (Dönmez, 1992, s.221).

3239 sayılı Yasanın geçici 4. maddesi vergi affı ile ilgili hükümleri içermektedir. Söz konusu hükme göre; yasanın yürürlüğe girdiği 11.12.1985 tarihi itibarıyla adlarına vergi ve ceza tarh edilen mükelleflerden vergi aslı 300000 TL'yi aşmayanların, vergi aslının %25 fazlasını 31.12.1985 yılı sonuna kadar ödemeleri halinde, kesilen cezalarının terkin edileceği, gecikme zammı ile tecil faizinin de hesaplanmayacağı belirtilmiştir. Ayrıca, mükelleflerin aftan yararlanabilmesi için, vergi aslını ödemelerinin yanında uyumsuzluk yaratmayacaklarının ya da mevcut uyumsuzluklarından vazgeçeceklerinin bildirilmesi şartı aranmıştır (Kanun'un 4. Mad.).

Yasayla vergi aslına bağılı olmaksızın kesilen cezalar ile ödeme emirlerine itiraz sonucu Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AATUHK) 58. maddesi uyarınca tahsil edilmesi gereken %10 zamda, af kapsamı dışında bırakılmıştır (Dönmez, 1992, s.223).

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

3505 Sayılı Kanun çeşitli kanunlarda (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu) değişiklik yaparken, eklenen geçici madde ile vergi affına da yer vermiştir.

3505 Sayılı Kanun, yükümlülerin durumlarını ağırlaştıracak hükümler yürürlüğe girmeden önce yükümlülere verilen son bir şans olarak kabul edilebilmektedir. Çünkü söz konusu kanun ile belge düzenine ilişkin yapılan son değişikliklerin yanı sıra 6183 sayılı kanunda da önemli değişiklikler yapılmıştır.

3505 Sayılı Kanun'un çıkarılış amacı 3239 sayılı kanun ile benzerlik göstermektedir. Vergi idaresinin ve vergi yargısının iş yükünün azaltılması, vadesinde ödenmeyen kamu alacaklarının ödenmesinin sağlanması, vergi idaresinin etkinliğinin artırılması için vergi idaresinde ve idari yargıda işlem gören düşük rakamlı dosyaların ekonomik ve teknik gerekçelerle tasfiye edilmesi amaçlanmıştır (Narinoğlu, 1991, s.37-38).

3505 Sayılı Kanunun geçici 1. Maddesi ile kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibarıyla 500.000 lirayı aşmayan ve vadesi geldiği halde ödenmemiş olan vergiler ile bu tarih itibarıyla ihtilaflı hale getirilmiş ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ve miktarı 500.000 lirayı aşmayan vergilerin % 30 fazlası ile ve ihtilaf yaratmamak, yaratılmış ihtilaftan vazgeçmek kaydıyla 31.12.1988 tarihi sonuna kadar ödenmesi halinde, ödenen bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir. Ayrıca kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibarıyla kısmen veya tamamen ödenmiş bulunan vergilere ait olan ve her vergi türü itibarıyla miktarı 500.000 lirayı aşmayan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının %30' unun 31.12.1988 tarihi sonuna kadar ödenmesi halinde, kalan %70' inin tahsilinden vazgeçileceğini belirtmiştir (Kanun'un 1. Mad.).

Söz konusu kanunla aftan yararlanmak için vergi aslının 31.12.1988 tarihi sonuna kadar %30 fazlası ile ödenmesi koşulu getirilmiştir. Ayrıca ihtilaf yaratmamak ve yaratılan ihtilaftan vazgeçmek de koşul olarak belirtilerek bu koşula uyulması

halinde gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

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

3512 sayılı Yasa, belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelere yönelik bir af uygulamasıdır (Karabulut, 1996, s.125).

Yasa, 1989 yılı Bütçe Kanunu olması ve Türk hukukunda ilk kez bütçe kanununda vergi affına ilişkin hükümlerin konulması özelliği ile dikkat çekmektedir. 3512 sayılı Yasayla, affın kapsamına giren vergiler yönünden bir sınırlama getirilmemiş fakat aftan yararlanacak mükellefler bakımından bir sınırlama yapılmış ve sadece belediyeler ile belediyeye bağlı müessese ve işletmelerin aftan yararlanabilecekleri hükme bağlanmıştır (Dönmez, 1992, s.245).

3512 sayılı Yasayla 31.12.1983 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi asıllarının, 30.06.1989 tarihine kadar ödenmesi halinde idari nitelikteki vergi cezaları ile gecikme zamlarının ve faizlerinin affedileceği belirtilmiş ayrıca, bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların tahsilinden de vazgeçilmiştir (Karabulut, 1996, s.125).

3571 Sayılı Kanun: Bu kanun “20 Haziran 1989 tarihli, 20201 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 3571 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik ve Bazı Kanunların da Maddelerin Kaldırılması Hakkında Kanun” ismiyle çıkarılmıştır. Bu kanun ile bazı kanunlarda (827 Sayılı Rihtım Resmî Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 3074 Sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu ve 79 Sayılı Milli Korunma Suçlarının Affına, Milli Korunma Teşkilat, Sermaye Ve Fon Hesaplarının Tasfiyesine ve Bazı Hükümler İhdasına Dair Kanun) değişiklikler yapılırken bazı kanunların da (3074 Sayılı, 2985 Sayılı, 3238 Sayılı ve 3294 Sayılı Kanunlar) maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

Kamu yararına çalışan dernekler ile Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yönelik af hükümleri içeren 3571 sayılı Yasa, çeşitli vergi kanunlarıyla bunlar dışındaki bazı kanunlarda değişiklik yapan ve bir kısım hükümleri yürürlükten kaldırılan bir kanundur (Dönmez, 1992, s.238). 3571 sayılı Yasayla affın kapsamına giren vergiler yönünden bir sınırlama getirilmemiş, bütün vergiler af kapsamına alınmış ancak, aftan yararlanma bakımından yasanın geçici 2. maddesiyle sınırlı bir mükellef grubuna af imkânı tanınmıştır. Buna göre, sadece kamu hizmetlerine yararlı dernek ve vakıfların aftan yararlanabilecekleri belirtilmiştir (Kanun’un 2. Mad.).

3571 sayılı Yasada affın nedeni olarak kamu yararına çalışan bu kuruluşların, kamu hizmeti yapmalarında kolaylık sağlamak ve bu amaçla borçlarının tasfiye

edilip bu borçlardan doğan uyuşmazlıkların da sona erdirmek istenmesi gösterilmiştir (Dönmez, 1992:238). Aftan yararlanabilmek için, 20.06.1989 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilen vergi asıllarının %10 fazlasıyla ödenmesi şartı getirilmiş daha sonra yasaya eklenen geçici 2. maddeyle 20.06.1989'dan önceki dönemlere ilişkin olarak kanunun yayım tarihinden sonra tarh edilecek vergiler de af hükmünden yararlandırılarak kapsamı genişletilmiştir.

3571 sayılı Yasada ayrıca, belirtilen şartların yerine getirilmesi halinde, vergi aslının ödenen kısmına isabet eden gecikme zam ve faizlerinin de affedileceği belirtilmiş, dava aşamasında bulunan ve henüz dava süresi geçmemiş olan vergiler yönünden aftan yararlanabilmek için de uyuşmazlıktan vazgeçilmesi ya da uyuşmazlık yaratılmaması şartı aranmıştır (<http://www.hukuki.net/kanun/3571.15.frameset.asp>, 16.01.2012).

3689 Sayılı Kanun: Bu kanun "20 Aralık 1990 tarihli, 20731 sayılı Resmî 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.

3505 sayılı Kanun'la 6183 sayılı kanunun 51. maddesinde yapılan değişiklik gereği, tahsili imkânsız hale gelen vergi borçlarının tahsilinin kolaylaştırılması ve kamu alacağının kısa sürede hazineye aktarılması amaçlanmıştır.

3689 sayılı Kanun'un geçici 1. maddesi; kısmi vergi affını öngörmektedir. Bu maddeye göre; "Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar (bu tarih dâhil) her yıl vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibariyle 3.000.000 lirayı, yıllık beyannameler üzerinden tarh olunan vergide 25.000.000 lirayı aşmayan ve vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan vergilerin tamamı ile bu vergilere isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'nun yarısının 31.12.1990, diğer yansının 31.01.1991 tarihi sonuna kadar iki eşit taksitte tamamen ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarından kalan % 70'nin tahsilinden vazgeçileceği" belirtilmiştir (Kanun'un 1. Mad.).

Diğer yandan kanun 20.12.1990-31.12.1990 tarihleri arasında 10 günlük süre ile sınırlandırılmıştır. Kanunun uygulama süresinin kısa oluşu, vergi dairelerince, bu kısa süre içerisinde yasanın uygulanmasına yönelik işlemlerin yerine getirilmesinde aksamaların olması, bu yasadaki beklenen amacın gerçekleşmesini olumsuz yönde etkilediği düşünülmüştür (Narinoğlu, 1991, s.26).

Vergi gelirlerindeki değişmelere baktığımızda, 1990 Yılında 45.399 milyar lira vergi tahsilâtı gerçekleşmiş, hedeflenen vergi tahsilâtı ise 43.650 milyar lira, hedefin

gerçekleşme oranı %104 olmuştur. Bir önceki yıla göre toplam vergi gelirlerindeki artış oranı %77,7'dir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

3689 sayılı kanunun af hükümleri beyannameli mükellefleri kapsamıştır. Buna göre, Gelir Vergisi'nde bir önceki yıla göre %57,5 oranında, Kurumlar Vergisi'nde ise %94,6 oranında artış sağlanmıştır. Gelir vergisi yükümlülerinin 2/3'ünün ücretli olarak değerlendirdiğimizde ve 1990 yılı enflasyon oranı olan %60,3 'de dikkate aldığımızda gelir vergisinde reel bir artış olmadığı ortaya çıkmaktadır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

3787 Sayılı Kanun: Bu kanun "03 Mart 1992 tarihli, 21194 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun" ismiyle çıkarılmıştır.

3689 sayılı kanunun üzerinden henüz iki yıl bile geçmemesine rağmen 03.04.1992 tarihinde tekrar ülke gündemine af kanunu gelmiştir. Bu kanunun Plan ve Bütçe Komisyonu Raporundaki genel gerekçeleri şöyledir:

- Vergi dairelerinde birikmiş takipli dosyalar ile yargı safhasındaki ihtilaflı dosya sayılarının azaltılması;
- Mükelleflerce ödenememiş vergi borçlarının asıllarının tamamı ile ceza, zam ve faizlerinin bir kısmının ödenmesi suretiyle borçlarının tasfiyesinin sağlanması;
- Kamu alacaklarının hazineye bir an önce intikalinin sağlanması;
- Yıllık beyanname ile beyan edilen kazançlarını tam ve doğru beyan edememiş mükelleflere beyan dışı kalmış kazançlarını, herhangi bir ceza tehdidi olmaksızın beyan etme ve matrah artırma imkânı tanınması;
- Söz konusu imkândan KDV mükellefleri ile KV' den müstesna kazançları nedeniyle muhtasar beyanname veren mükelleflerinde yararlandırılması;
- Belirli bir miktarın altında kalan ve tahsil masrafı alacak tutarını geçebilecek kamu alacaklarının terkinini;
- Gümrük vergi ve resimleri ile bunlara ait gecikme zamları ve para cezalarının da aftan yararlandırılması;
- İnceleme ve takdir safhasındaki dosyalar için de af imkânı tanınması;
- Ödemelerde kolaylık gösterilmesi

Kanun; kesinleşmiş veya ihtilaflı kamu alacaklarına, inceleme ve tarhiyat aşamasında bulunan işlemlere kısmi ceza indirimi uygulamasını, 03.04.1992 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergi, resim ve harçların tamamının veya bir kısmının ödenmesi koşuluyla bu alacak asıllarına isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 70'inin tahsilinden vazgeçileceğini, geçmiş dönemlere ilişkin matrah artırımını öngörmektedir.

Bir vergi aslına bağılı olmayan vergi cezalarının da %70'inden vazgeçilmiştir (Kanun'un 1. Mad.). İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergi, resim ve harçların incelemelerine devam edileceğı, inceleme sonucunda tarh edilecek vergilerin tamamının ödenmesi ile vergi cezalarının %90'ının affedileceğı hükme bağlanmıştır (Kanun'un 4. Mad.).

3787 sayılı kanunla gümrük vergi ve cezalarının da affi öngörölmüştür. Kanunun yürürlük tarihinden önce muaccel hale geldiğı halde tamamen veya kısmen ödenmemiş olan gümrük vergilerinin, aslının tamamının ve bu asla bağılı olarak kesilmiş ve muaccel hale gelmiş para cezası ve gecikme zammının %70'inin tahsilinden vazgeçilmiştir.

400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliğı: Bu kanun "05 Eylül 1997 tarihli, 23101 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliğı (Gelir Vergisi Tescil ve Taksitlendirme)" ismiyle çıkarılmıştır.

Bu dönemde yaşanan ekonomik ve mali problemler, büyük küçük tüm işletmelerin borçlarını ödemede sıkıntıya düşmelerine, mükelleflerin de vergi borçlarını zamanında ödeyememelerine neden olmuştur (Gerçek, 2001, s.114-150).

Zamanında ödenemeyen kamu alacaklarının ne şekilde tahsil edileceğine ilişkin hükümleri belirlemek üzere 21 Temmuz 1953 tarihli 6183 sayılı AATUHK kabul edilmiş ve günümüze dek uygulanı gelmiştir (Demirbilek, 1997, s.133-137).

Bu kanunla kamu alacaklarının tahsil kabiliyetini artırabilmek amacıyla borcunu zamanında ödemeyen mükelleflere, somut ve ağır birtakım yaptırımlar getirilmiştir. Bu yaptırımlardan bir tanesi 6183 sayılı AATUHK 'nın 51. maddesinde düzenlenmiş olan gecikme zammı uygulamasıdır. Bu uygulamaya göre kamu alacağının süresi içinde ödenmeyen kısma, vade bitiminden itibaren her ay için %15 nispetinde gecikme zammı uygulaması getirilmiştir (Demirbilek, 1997, s.134). Ancak, gecikme zammı oranının yüksek olması, ciddiyetle uygulanması durumunda gerçekten ağır ve sert olan cebren tahsil usulleriyle birleşmesi; iyi niyetli fakat ödeme güçlüğü çeken mükelleflerin çok zor duruma düşmelerine hatta faaliyetlerinin de sona ermesine yol açabilecektir (Çot, 1997, s.54).

Böyle bir sonuca yol açılmaması için de kanun koyucu, 6183 sayılı Kanununun 48. maddesiyle tecil ve taksitlendirme uygulaması getirmiştir. Uygulama sayesinde borcunu ödemek isteyen iyi niyetli mükelleflere, borçlarını bir defada değil taksitlendirme ile ödeme imkânı getirilmiştir. Ancak, 6183 sayılı Kanununun 48. maddesinde düzenlenen tecil ve taksitlendirme uygulamasının işleyişinde, tecil faizi olarak yıllık %120 gibi yüksek bir oranının öngörölmesi uygulamanın etkinliğini azaltmıştır (Demirbilek, 1997, s.134).

Belirtilen sebeplerle tecil ve taksitlendirme müessesesinin etkin bir şekilde çalıştırılmaması, zaman içerisinde sürekli büyüyen kamu borçlarının tasfiyesini de güçleştirmiştir. Maliye Bakanlığı, kamu alacaklarının bir an önce hazineye intikalini

sağlayabilmek, iyi niyetli mükelleflerinde zor duruma düşmeden borçlarını ödeyebilmelerine imkân tanımak için, 400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği'ni uygulamaya koymuştur (Gerçek, 2001, s.114).

400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliğ ile mükelleflere, 31.08.1997 tarihi itibari ile vadesi geldiği halde bu tebliğin yayım tarihine kadar ödenmemiş 213 sayılı V.U.K. kapsamındaki vergi, resim, harç, vergi cezası ve gecikme faizi ile 6183 sayılı Kanun kapsamındaki gecikme zammı için birtakım şartlarla özel bir tecil ve taksitlendirme hakkı tanınmıştır (Demirbilek, 1997, s.134).

Bu tebliğ ile gereğince yapılacak tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacağın türü ve miktarı dikkate alınmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetkili kılınmıştır (www.gib.gov.tr, 25.02.2012).

400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, hukuken bir vergi affi olmamakla birlikte kamuoyunda ve mükellef literatüründe "vergi affi" olarak ifade edilmiştir (Çot, 1997, s.52).

Tebliğ, vergi borçlarının kısmen silinmesi sonucunu doğurarak mükelleflere, normal prosedürden çok daha kolay şartlarda vergi borçlarını ödeme imkânı sağlamış bu nedenle de çokça tartışılmıştır (Gerçek, 2001, s.144).

Tebliğ ile yapılan af sayesinde 1,5 Milyar YTL civarındaki tahsil edilemeyen vergilerin 300 Milyon YTL'si tahsil edilmiştir (Gerçek, 2001, s.148). Ayrıca bu uygulama ile İdare Mahkemeleri, Adli Mahkemeler ve Danıştay'daki milyonlarca mali dava geri çekilerek hem Maliye'nin hem de yargının iş yükü azaltılmıştır (Demirbilek, 1997, s.137).

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

Söz konusu yasa ile başta VUK olmak üzere 6183 sayılı AATUHK Gelir Vergisi (GV), Kurumlar Vergisi (KV) gibi pek çok yasada değişiklik yapılmış, geniş kapsamlı olması itibariyle de kamuoyunda "vergi reformu" olarak adlandırılmıştır (Ertaş, 2000, s.97-98).

4369 sayılı Yasayla vergi gelirlerini artırabilmek için, vergi kayıp ve kaçığının ortadan kaldırılması, mevcut gelir unsurları dışında vergilendirilebilir yeni gelir kaynaklarının tespit edilmesi hedeflenmiş, bu amaçla da vergi sisteminin daha basit ve açık hale getirilmesi, vergi adaletinin sağlanması, ekonomiye uyum gibi yan gerekçeler, vergi reformu adındaki bu yasanın uygulamaya konulmasında etkili olmuştur (Koyuncu, 1999, s.45).

4369 sayılı Yasayla yapılan en önemli değişiklik, GVK' nın 1. maddesinde yer alan gelirin tanımının (bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği tasarruf ve harcamasına kaynak teşkil eden kazanç ve iratların safı tutarıdır); "kaynağı ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar" şeklinde değiştirilerek bazı istisnalar dışında tüm gelir unsurlarını kapsayacak şekilde genişletilmesidir (Ak ve Aykutlu, 1998).

4369 sayılı Yasadan önce GVK' nın 2. maddesinde yer alan kaynağı belli olan gelirler vergiye tabi tutulabilirken, kaynağı belirsiz olan gelirler vergiye tabi tutulamamaktaydı. 4369 sayılı Yasayla getirilen değişiklikle vergi tabanının genişletilmesi sayesinde; ekonomik faaliyetlerin çeşitlenmesi, gelir unsurlarının karmaşık hale gelmesi sebebiyle vergilendirilmesi güçleşen gelirlerin vergilendirilmeleri sağlanmış, vergi adaletine de katkı yapılmıştır (Ak ve Aykutlu, 1998, s.128). Yine yapılan değişiklikle gelirin tespitinde "kaynak teorisinden", "net artış teorisine" geçilmiş, kaynağı ne olursa olsun bütün gelirler 01.01.1999'dan itibaren GVK kapsamına alınmıştır (Kanun'un 2. Mad.).

4369 sayılı Yasayla gizli kalmış servet unsurlarının ortaya çıkarılması ve yeni bir döneme girerken mükelleflerin geçmişte oluşturdukları bu servet unsurlarından karşılanan harcama ve servet artışlarının vergilendirilmemesi gereğiyle, geçmişle bağlantının koparıldığı bir "Mali Milat" kavramının geliştirilmesi zorunluluğu doğmuş bu amaçla GVK' ya geçici 47. madde eklenmiştir (Ak ve Aykutlu,1998, s.13).

Bu maddeye göre, kanunun yayım tarihi itibariyle sahip olunan ancak ispatlanamayan nakit para, döviz, mevduat sertifikası gibi kıymetlerin, 30 Eylül 1998 tarihi itibariyle asgari 1 gün süre ile Türkiye'de kurulu mevduat kabulüne yetkili bankaların Türkiye'deki şubelerinde bulundurulduklarının tevsiki şartıyla bu kıymetlerden karşılanan mal edinimi ve harcamaların, GVK' nın 82. maddesinde yapılan değişiklikle, inceleme ve tarhiyata tabi tutulmayacağı ve sahipleri aleyhine delil teşkil etmeyeceği belirtilmiştir. Yine, mükelleflerin vergi rejimine uyum sağlayabilmeleri ve kayıtlarla fiili durumun uyumlu hale getirilmesi amacıyla, geçici 48. ve 49. maddeler eklenmiştir. Buna göre, herhangi bir ceza ve faiz aranmaksızın kayıtlarda yer almayan kıymetlerin, envanter bildirim ve muhasebe kayıtlarının yapılması öngörülmüştür (Bellek, 1998, s.69; Ak ve Aykutlu, 1998, s.14).

Yapılan bu düzenlemeler, elde edilen gelir ile harcama ve tasarruf arasındaki bağlantıdan yararlanarak, beyan edilen gelirlerin doğruluğunu kontrol etmek, bir vergi güvenlik müessesesi oluşturmak ve temiz toplum anlayışının yaygınlaştırılmasını sağlamak amacına yöneliktir (Ak ve Aykutlu, 1998, s.16).

4369 sayılı Yasayla birlikte günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hasılat defteri, kambiyo senetleri defteri gibi defterlerin tasdik edilmesi ve tutulması zorunluluğu da 01.01.1999 tarihinden itibaren kaldırılmıştır (Ak ve Aykutlu, 1998, s.35-37). Yine, yapılan bir değişiklikle VUK' da yer alan vergi ziyana bağlı kusur, ağır kusur ve kaçakçılık cezaları kaldırılarak vergi ziyayı cezası getirilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle vergi idaresinin, vergi cezalarını uygulaması kolaylaşmıştır.

4369 sayılı Yasayla AATUHK' da önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklerin ilki 35. maddesiyle ilgili olup, "limitet şirket ortakları, şirketten tahsil edilmeyen kamu alacaklarından taahhüt ettikleri ya da koydukları sermaye kadar sorumlu olurlar geri kalan kamu alacağından sorumlu olmazlar" şeklindeki ibaresinin

kapsamı, "limitet şirket ortakları, tüm kamu alacakları için sermayeleri yanında tüm şahsi mal varlıklarıyla da sorumlu olurlar" şeklinde genişletilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle ödenmeyen kamu alacaklarının tahsilinin bir ölçüde garanti altına alınması amaçlanmıştır (Ak ve Aykutlu, 1998, s.119).

4369 sayılı Yasa, reform niteliğinde değişiklikler içermesine rağmen bu yasanın çıkartılmasında; zamanlama hatasının yapılması, uygulanması aşaması ve insan unsurunun ihmal edilmesi, bazı müesseselere ilişkin gerekli altyapı ve hazırlıkların tamamlanamaması, yasayla ilgili tepkilere karşı yeterli direncin gösterilmemesi gibi unsurlar, yasanın yoğun bir şekilde eleştirilmesine neden olmuştur (Koyuncu, 1999, s.53).

Üstelik ekonomideki durgunluğun sürmesi, gelirlerin arzu edilen düzeye ulaşamaması ve tahsilât oranının da gerilemesi 4369 sayılı Yasa ile yapılan değişikliklerin yeniden gözden geçirilmesini zorunlu kılmıştır (Koyuncu, 1999, s.57).

Bu ihtiyaç doğrultusunda 14.08.1999 gün ve 23786 sayılı Resmî Gazete ile 4444 sayılı Yasa çıkarılmıştır (Doğan, 1999, s.82).

Bu yeni yasayla geri adım atılmış, başta mali milat uygulaması olmak üzere 4369 sayılı Yasayla yapılan tüm değişiklikler tekrar eski haline getirilmiştir.

4. 2000 VE SONRASI VERGİ AFLARI

414 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği: Bu kanun "6 Şubat 2011 tarihli, 24310 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanmış ve 414 Sayılı Sayılı Tahsilât Genel Tebliği" ismiyle çıkarılmıştır.

400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği'n çıkarılış gerekçesinde olduğu gibi ülkemizde yaşanan ekonomik ve mali problemler nedeniyle vergi borçlarını ödeyemeyen mükelleflere, AATUHK' da belirtilen "vergilerin ödenmesinde mükelleflere kolaylık sağlanması" prensibinden hareketle ve kamu alacaklarının bir an önce hazineye intikalinin sağlanması amacıyla bu tebliğ çıkarılmıştır (Yıldız, 2001, s.150).

Tahsil edilemeyen vergi borçlarının önemli miktarlara ulaşması nedeniyle, tecil ve taksitlendirme müessesesinin özel bir uygulaması şeklinde gerçekleştirilen bu vergi affı uygulamasında, normal şartlarda uygulanan tecil müessesesinin birçok şartı aranmamıştır (Gerçek, 2001, s.240).

414 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği ile getirilen ödeme kolaylığından talep edilmesi halinde, 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde bu Tebliğin yayımı tarihine kadar borcunu ödeyememiş olan mükelleflerin; devlete ait olup Maliye Bakanlığı'na bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 213 sayılı VUK kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından olan borçları birtakım şartlarla tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulmuştur

Üstelik daha önce yayımlanan 400 sayılı Tebliğle "tecil" uygulamasından yararlanılamayan taşıt alım vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, katma değer vergisi,

geçici vergi, zirai stopajlar ve buna ilişkin fon payları da bu uygulamaya dâhil edilmiştir (Yıldız, 2001, s.78).

Tecil ve taksitlendirme uygulamasından yararlanabilmek için, mükelleflerin 16 Mart 2001 günü mesai bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine yukarıda belirtilen borçlarının tamamı için yazılı olarak tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerektiği belirtilmiştir.

Bununla birlikte, 17.08.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova, Kocaeli illerinin merkez ve ilçelerinde mükellefiyet kaydı bulunan tüm mükellefler ile İstanbul, Eskişehir, Bursa illerinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden varlıklarının en az %10'unu deprem nedeniyle kaybedenler, 31 Mayıs 2001 günü mesai bitimine kadar müracaat edebilecekleri belirtilmiştir.

Bu tebliğ çerçevesinde, başvuruda bulunan tüm mükelleflerin zor durumda olduğu peşinen kabul edilmiş, AATUHK' nın 48. maddesinde düzenlenen "tecil" uygulamasında olduğu gibi mükellefin zor durumda olup olmadığının tespitine yönelik ayrıca bir inceleme yapılmamıştır (Yıldız, 2001, s.79).

Diğer taraftan bu tebliğ gereğince, yapılacak tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacağın türü ve miktarı dikkate alınmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetkili kılınmıştır.

414 sayılı Tebliğle birlikte tecil ve taksitlendirmeden yararlanmaya hak kazanan mükellefler için borçlarını ödemede ilk taksit, Mart 2001 ayından başlamak ve eşit taksitlerle olmak üzere 18 aylık ödeme süresi tanınmıştır (Yıldız, 2001, s.79).

Deprem bölgesinde bulunan mükellefler içinse farklı ödeme süreleri düzenlenmiştir. Buna göre mükellefler; deprem tarihlerinden önce vadesi geldiği halde ödenmemiş vergi borçlarını, deprem tarihlerinden sonra tahakkuk eden, 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde bu Tebliğin yayım tarihine kadar ödenmemiş bulunan ve ödeme süresi uzatılmamış olan vergi borçlarını, ilk taksit Haziran 2001 ayından başlamak üzere 19 ayda ve 19 eşit taksitte ödeyeceklerdir. Ayrıca, 414 sayılı Tebliğle getirilen uygulamadan yararlanan mükelleflerin tecil edilen borçlarına uygulanacak tecil faizi oranı yıllık %3 olarak belirlenmiştir. Yine bu Tebliğ uyarınca tecil edilen borçların tecil şartlarına uygun olarak ödenmemesi halinde, tecil şartları ihlal edilmiş olduğundan; mükelleflerin bu tebliğ hükümlerinden yararlanarak ödedikleri borç asılları ile ödenmemiş borç asıllarına gecikme zammı uygulanmak suretiyle kamu alacağının, idarece cebren takip ve tahsil edileceği belirtilmiştir (Besen, 2007).

414 ve daha önce açıklanan 400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği'nde asıl amaç, zor duruma düşen mükelleflere ödeme kolaylığı sağlayarak tahsil edilemeyen vergi alacaklarının hızla tahsilini gerçekleştirmektir. Ancak, sağlanan kolaylıklara rağmen

mükellefler, yeni bir af beklentisi ile tecil kurumundan yararlanmamış ve vergi borçlarını ödememe alışkanlıklarını sürdürmüşlerdir (Gerçek, 2001, s.149).

4811 Sayılı Kanun: Bu kanun “27 Şubat 2003 tarihli, 25033 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu” ismiyle çıkarılmıştır. 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan ekonomik krizler ekonomi ve sosyal hayatı olumsuz yönde etkilemiştir. Azalan alım gücüne bağlı olarak ortaya çıkan tüketim talebinin azalması, üretimin azalması, istihdamın azalması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğe neden olmuştur. Ayrıca mükellefler vergilerini başta olmak üzere borçlarını ödeyemez duruma düşmüşler ya da borç ödemedeki zorluk içine girmişlerdir (Erkan, 2003, s112).

Ekonomik hayatta ortaya çıkan krizin yansıması olan birikmiş vergi yüklerinin tahsil edilebilir hale getirilmesi amacıyla yeni bir vergi kanununun gündeme gelmesine neden olmuştur. Bu nedenle 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu, 27 Şubat 2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununda af kelime olarak yer almamaktadır. Ancak bu kelimenin kanunda yer almaması onun bir af kanunu olma niteliğini değiştirmemektedir. İçinde bulunulan döneme ait özellikler nedeniyle barış kelimesi kullanılarak kamu vicdanında eşitsizlik ve adaletsiz düşüncelerin oluşması önlenmeye çalışılmıştır. Kanunun af kanunu olduğu Cumhurbaşkanı tarafından "kanunun af niteliği taşıması nedeniyle nitelikli çoğunluk aranması gerekir" gerekçesiyle veto edilmesinden anlaşılmaktadır (Arslan, 2003, s.74-75). 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu yeni bir kalıcı düzen getirmemesi, geçici olması ve vergi ceza ilişkisine son vermesi nedeniyle hem bir mali af hem de suçlara ilişkin genel af kanunudur (Arslan, a.g.m., s.77).

Kanun düzenlemesi, vergiler açısından 31 Ağustos 2002 tarihinden önceki dönemi, beyana dayanan vergilerde 31 Ağustos 2002 tarihine kadar verilmesi gereken beyannameler ve 31 Ağustos 2002 tarihinden önce tahakkuk eden;

- 213 Sayılı V.U.K., kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizlerini,
- 16.08.1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanuna göre alınan eğitime katkı payını,
- 08.09.1983 tarihli ve 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu’na göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamlarını,
- Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 6183 sayılı kanun kapsamına giren bazı alacakları,
- Devlete ait olup Gümrük Müsteşarlığınca tahsil edilen ve bu kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamlarını kapsamaktadır (Kanun’un 1. Mad.).

Kesinleşmiş Kamu Alacakları için; 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 2. Maddesine göre; vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz

gelmemiş vergilerin tamamı ile, bu vergilere ilişkin kesilecek gecikme zammı, gecikme faizi yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü' nün (DİE) her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık olarak hesaplanacak tutarın dokuz eşit taksitte ödenmesi, dava açılmaması ve açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilere uygulanan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının, asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar DİE'nin her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak belirlenecek tutarın; ödenmemiş vergi asılları ile birlikte, dokuz eşit taksitte ödenmesi, dava açılmaması veya açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının, vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen ve yürürlük tarihi itibariyle ödenmemiş vergi cezalarının %20'sinin; üç eşit taksitte ödenmesi, dava açılmaması ve açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla %80'inden, kanunun yürürlük tarih itibariyle ödenmemiş borcun sadece vergi aslına bağlı kesilen cezalardan ve bunlara ilişkin gecikme zamlarından oluşması halinde bu cezaların ve bunlara ilişkin gecikme zamlarının tamamından vazgeçilmektedir. Ödeme süresi geçtiği halde borcunu ödeyememiş mükelleflere borçlarını 9 eşit taksitte ödeme imkânı sağlanarak bunları tasfiye imkânı sağlanmakta ve aynı zamanda idarede birikmiş takipli dosyaların sayısının azaltılması amaçlanmaktadır (Başaran, 2003, s.173).

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun yürürlüğe girdiği tarihte ödeme süresi başladığı halde vade tarihi gelmemiş alacaklar da affın kapsamına alınmıştır. Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş vergi cezalarının %20'sinin, 3 eşit taksitte ödenmesi ve bunlar için dava açılmaması ya da açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla kalan %80'inin tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (Kanun'un 2. Mad.).

Bu Kanun' un yürürlüğe girdiği tarihten önce zor durumda olmaları nedeniyle borçları tecil ve taksitlendirilmiş olan mükelleflerden, dileyenlerin bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra ödenecek taksit tutarı için bu Kanun hükümlerinden yararlanmaları sağlanmıştır.

Geçici vergiler bakımından yapılan düzenleme ile ilk taksit ödeme süresinin Şubat 2003 olduğu dikkate alınarak, 2002 yılında tahakkuk eden ve Kanunun kapsadığı dönemlere ait olup Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş olan geçici vergilere hesaplanan gecikme zamları Kanun kapsamına alınmış ve asıllarının ödenmesi şartı aranmaksızın 9 eşit taksitte ödenmesi imkânı sağlanmıştır.

Dava Aşamasındaki Alacaklar için; 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 3. Maddesine göre; vergi mahkemelerinde dava açılmış veya dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda vergi alacağının

%50'lik DİE tarafından belirlenen aylık Toptan Eşya Fiyat İndeksi (TEFE) oranlarına göre hesaplanacak faiz ile birlikte Şubat 2003 ile Haziran 2004 dönemi arasında 9 eşit taksitte ödenmesinin kabul edilmesi halinde, vergi alacağının %50'sinin vergi cezalarının ve gecikme zammı ile gecikme faizlerinin tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarında, cezaya muhatap olanların cezanın %20'sini öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları ve açılan davalardan vazgeçmeleri şartıyla cezanın %80'nin buna uygulanan gecikme zammının tamamı terkin edileceği belirtilmiştir.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle sadece vergi cezalarına karşı dava açılmış olması halinde vergi aslına bağlı cezaların, verginin bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ödenmiş olması veya Kanunda belirtilen şekilde ödenmesi şartıyla, vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın %20'sini, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemeleri şartıyla, cezanın kalan %80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

Vergi incelemesi ve tarhiyat aşamasındaki vergiler için; 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 5. Maddesiyle yapılan düzenlemeye göre; Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başladığı halde tamamlanmamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemleri, matrah artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla devam edileceği belirtilmiştir. Ancak matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, Kanunun yürürlüğe girdiği ayın izleyen aydan itibaren bir ay içinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilemeyeceği belirtilmiştir (Kanun'un 5. Mad.).

İnceleme sonuçları ne olursa olsun, Kanununun 14. Maddesi uyarınca VUK'un 359. Maddesinde sayılan suçları 31 Ağustos 2002 tarihine kadar işleyenler hakkında salınan vergi, ceza, gecikme zammı ve gecikme faizini kanunun yürürlüğe girmesinden önce veya kanun hükümlerinden yararlanarak ödemiş olmaları halinde, hapis cezası istemi ile, cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulamayacağı belirtilmiştir (Kanun'un 14. Mad.).

Matrah Artırımına İlişkin Düzenlemeler; 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 7. maddesine göre; mükellefler nezdinde, GV, KV, KDV ve ücret gelirleri yönünden matrah artırımı yapmaları halinde, artırım yaptıkları 1998, 1999, 2000 ve 2001 takvim yılları/hesap dönemleri için vergi incelemesi ve herhangi bir biçimde ilave vergi tarhiyatı yapılmayacağı, GV ve KV mükellefleri, artırdıkları matrahın %30'unu vergi olarak ödeyecekleri, bu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi, fon payı ve eğitime katkı payı da hesaplanmayacağı belirtilmiştir (Kanun'un 7. Mad.).

Yapılacak matrah artırımları 1998 takvim yılı için %30, 1999 takvim yılı için %25, 2000 takvim yılı için %20, 2001 takvim yılı için %15'ten az olmayacağı

belirtilmiştir. Ayrıca GV ve KV mükelleflerinin 7. Madde hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları arttırmaları halinde, daha önce tevkif suretiyle ödemiş oldukları vergiler, arttırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmeyeceği belirtilmiştir. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin, daha önce beyan ettikleri matrahlar ile ilgili matrah veya vergi azaltıcı yöndeki düzeltme taleplerinin bulunması durumunda bu taleplerinden vazgeçtikleri kabul edilecek, düzeltme talepleri ile ilgili olarak başlanılmış incelemelere de devam edilmeyeceği belirtilmiştir (Kanun'un 7. Mad.).

Bazı kaçakçılık suçlarının affıyla ilgili; 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 14. Maddesi ile yapılan düzenlemeye göre, VUK'un 359. maddesinin (b) fıkrasının (1) numaralı bendindeki defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yaprak koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler ile (2) numaralı bendindeki belgeleri sahte olarak basanlar hariç olmak üzere sayılan fiilleri 31.08.2002 tarihinden önce işleyenler hakkında suç duyurusunda bulunulamayacağı, soruşturma aşamasında olanlar için takibat yapılmayacağı ve açılmış bulunan kamu davaları ortadan kaldırılarak kesinleşmiş mahkûmiyet kararları infaz edilmeyeceği belirtilmiştir (Kanun'un 14. Mad.).

Kaçakçılık suçlarından dolayına vergi ziyana sebebiyet verildiği hallerde, salınan vergi ve kesilen cezalar ile gecikme faizi ve zamlarının, bu Kanunun yürürlüğünden önce ya da bu Kanun hükümlerinden yararlanılmak suretiyle öngörülen süre ve tutarda tamamen ödenmiş olması ve bunlara karşı idari yargı yerlerinde dava açılmaması veya açılan davalardan vazgeçilmesi şartı getirilmiştir.

Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yaprak koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerinin tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler ile belgeleri sahte olarak düzenleyenler ile belgeleri sahte olarak basanlar af kapsamından çıkarılmaktadır. Bunlar için matrah artırımından yararlanma olanağı da kaldırılmaktadır. Bunların matrah artırımından yararlanamayacakları hükme bağlanırken, yararlanmaları ve bu kapsamda suçlarının bulunduğu sonradan ortaya çıkarsa ne gibi bir işlem yapılacağı belirlenmemiştir (Yılmaz, 2003, s.15).

Vergi Barışı Kanunu ile yükümlü ile idare arasındaki uyuşmazlıkların sona erdirilmesi ve ödenmesi gerektiği halde ödenmemiş vergi borçları için çeşitli kolaylıklar sağlanması suretiyle, vergi sisteminde yeni bir sayfanın açılması amaçlanmıştır (Korkusuz, 2003, s.76).

Yapılan düzenlemeler bu amacın gerçekleştirilme yönünde olmuştur. Ancak kanun bir taraftan da tartışmaları beraberinde getirmiştir.

Vergi Barışı adı altında getirilen düzenlemeler vergi affı olarak kabul edilmektedir. Yapılan düzenlemeler vergi yükümlülerini olumsuz yönde

etkilemektedir. Yapılan af düzenlemesiyle dürüst olmayan vergi yükümlülere ayrıcalık tanınmış ve bu durum genel olarak yükümlülerin vergiye uyumunu bozmuştur. Vergi barışı uygulaması kaynak ve yargısal iş yükünün azalması gibi yönlerden etkiler yaratmasına rağmen, tekrar vergi affi çıkarılmayacağına dair anayasal düzenleme yapılmamış olması güvensizlik yaratmıştır. Bu güvensizlik vergisini gönüllü olarak yükümlüleri de olumsuz yönde etkilemiştir (Saraçoğlu, a.g.m. s.125).

Kesinleşmiş kamu alacakları ile henüz dava aşamasında bulunan kamu alacakları için ödeme kolaylığı sağlanması, zaman aşımı süresi içinde bulunan yıllarla ilgili olarak matrah artırımında bulunan mükelleflerin vergi incelemelerinden muaf tutulması ve işletme kayıtları ile mevcutlarının uyumlaştırılması gibi unsurları içeren Vergi Barışı Kanunu, meclise sunulduğu tarihten itibaren en çok tartışılan kanunlardan biri olmuştur. Af kanununda yer alan barış kelimesiyle ortaya çıkan tepkilerin azaltılması amaçlanmıştır (Korkusuz, a.g.m., s. 77.)

Vergi Barışı Kanununun önemli fonksiyonlarından biri de vergi yükümlüleri ile vergi idaresi arasındaki uyuşmazlıklara son vererek, bu uyuşmazlıklara konu olan vergi alacaklarının, sağlanacak ödeme kolaylıkları ile kısa bir süre içinde tahsil edilmesini sağlamaktır. Kanun da dava aşamasında olan kamu alacakları için, davanın hangi aşamada olduğuna ve önceki safhada alınan kararın niteliğine bağlı olarak, %80'e kadar indirimler sağlamaktadır. Bu uyuşmazlıklar, vergi alacağının zamanında tahsiline engel olduğu gibi hem vergi idaresinin hem de vergi yargısının iş yükünü büyük ölçüde artırmaktadır (Korkusuz, a.g.m., s. 78.)

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu toplumsal uzlaşmayı sağlayarak vergi tahsilatının artırma amaçlarını taşısa da vergi sistemine ilişkin bir çözüm önermemektedir. Yalnızca vergi borçlarının silinmesi, ödemelerin zamana yayılması ya da vergi kaçakçılarının affedilmesini öngörmektedir. Sık sık çıkarılan af kanunları beyan esasına dayalı vergi sisteminde cezalandırmanın caydırıcı özelliğini yok etmektedir. Cumhurbaşkanı'nın veto gerekçesinde 1980-2000 yıllarında başvuru alan af kanunlarına işaret edilerek vergi aflarının gelenekselleştiği vurgulanmaktadır. Ayrıca vergi suçlarını özendirici özellik kazanması da yurttaşların adalet duygusunu zedelemektedir. Vergisini zamanında ödeyen vergi yükümlülerinin vergi ödeme konusunda isteklerinde bir azalmaya neden olmaktadır (Ozansoy vd., 2003, s.90).

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 14. Maddesi ile yapılan düzenleme de uzun süre tartışılan konulardan birini oluşturmaktadır. 14. maddenin 3. fıkrasında işlenen kaçakçılık suçlarından dolayı vergi ziyana sebebiyet verildiği hallerde aftan yararlanabilmek için salınan vergi ve kesilen cezaların ödenmesinden bahsedilmektedir. Bunun anlamı, vergi ziyana neden olunmadan kaçakçılık suçu işlenebilmesidir. Bunun nedeni ise, düşünce tarzına göre teşebbüs halindeki suç ile tamamlanmış suçun aynı şekilde değerlendirilmesidir. 2. fıkrada defter, kayıt ve

belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yaprak koyanlar veya hiç koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak basanlar af kapsamından çıkarılmaktadır. Bunlar için matrah artırımından yararlanma olanağı da kaldırılmaktadır. Matrah artırımından yararlanamayacakları hükme bağlanırken, yararlanmaları ve bu kapsamda suçlarının bulunduğu daha sonra ortaya çıkarsa ne gibi bir işlem yapılacağı kanunda belirlenmemiştir (Yılmaz, 2003, s.15). Bu durum ise uygulamada sorunlar çıkarabilecektir. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu geçici bir çözüm fonksiyonu üstlenmiştir.

Kanunun 5. maddesi de sorunsuz bir madde gibi görünmesine rağmen tartışmalı maddelerden birini oluşturmaktadır. Bu maddeye göre; kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle başlandığı halde bitirilememiş olan vergi inceleme ile tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceği belirtilmiştir. Bu işlemler sonucunda tarh edilen vergilerin %50'sinin vade tarihinden itibaren enflasyon oranında yapılacak bir artırımla ödenmesi halinde, kalan %50 ile gecikme zamlarının veya faizlerinin tahsilinden vazgeçilmektedir. Ödeme 12 ayda 6 eşit taksitte yapılacağı belirtilmiştir (Kanun'un 5. Mad.).

811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu teknik olarak da oldukça karmaşık bir yapı göstermektedir. Kanun başından sonuna kadar oranlarla dolu ve aynı zamanda her yükümlü için farklı rakamlar ve oranlar tespit edilmiştir. Bu şekilde karmaşık bir yapı gösteren kanunun fiilen doğru olarak uygulanabilme olanağı da oldukça sınırlıdır. Bu karmaşıklık bu kanundan yararlanacak olan yükümlüler için zorluk oluşturmaktadır. Bu zorluk kanundan beklenen amacın gerçekleşmesini zorlaştırmaktadır (Ozansoy a.g.m., s.93)

Toplam 3.475.144 mükellefin başvurduğu vergi affında toplam 7,5 milyar YTL'lik bir büyüklük oluşmuştur. Ancak Çizelge 2.1'de görüldüğü üzere yaklaşık 4,5 milyar YTL'lik kısmı özel sektörden, 215 milyon YTL'lik kısmı kamu kuruluşlarından olmak üzere yaklaşık 4,7 milyar YTL bir gelir elde edilmiştir. Uygulama kapsamında tahsilat oranı özel sektörde %68,3, kamuda ise %15,4 olmuştur.

Burada dikkat edilmesi gereken husus devlete 1,3 milyar YTL borcu olan KİT, İDT ve Mahalli idarelerin sadece 215 milyon YTL bir ödeme yapmış olmalarıdır. Devletin çıkardığı bir kanuna en fazla uyum göstermesi gereken, gerçek ve tüzel kişilere örnek olması gereken bu kuruluşlar maalesef mükellefleri kaçakçılığa teşvik edici bir şekilde hareket etmişlerdir.

Çizelge 2.1. 31.12.2003 ve 30.09.2004 Tarihleri İtibariyle Yapılan Tahsilat Tutarları

4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDESİ	ÖDEDEN TUTARLAR (BİN TL)	
	31.12.2003	30.09.2004
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2)	1.140.273.803.306	2.057.470.057.945
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2/c)	6.929.079.966	8.626.028.279
Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md.3)	365.181.525.872	523.957.075.225
İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar (md.5)	75.911.720.093	156.262.081.688
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (md.6)	115.830.646.700	125.919.444.685
Gelir Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	150.736.133.979	223.897.582.741
Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	508.739.206.996	777.791.029.238
G.V.K 94/6 Vergi Artırımı (md.7)	56.120.302.811	88.237.896.814
K.D.V. Matrah Artırımı (md.8)	297.313.051.710	470.291.314.963
Gelir (Stp) Vergisi Matrah Artırımı (md.9)	13.699.398.871	22.093.865.301
Kıymetli Maden Ziynet Eşyası Değerleme Farkı (md.13)	13.069.600.983	15.041.004.160
Ecrimisil Alacakları (md.15/2)	16.489.901.503	18.103.979.615
TOPLAM	2.760.294.372.790	4.487.691.360.654
KİT, İDT ve Mahalli İdareler Toplamı	93.461.444.811	214.844.712.807
GENEL TOPLAM	2.853.755.817.601	4.702.536.073.461

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, www.gib.gov.tr, 20.02.2012

2003 yılında yasalaşmış olan Vergi Barışı Kanunu hedeflerine ulaşılmıştır. 2004 itibariyle gerçekleşen tahsilat tutarı hedefin üzerinde olmuştur. Zira gelir idaresinin öngördüğü tahmin 3,6 katrilyon ve International Monetary Fund (Uluslararası Para Fonu-IMF)'in tahmini ise sadece 750 trilyon TL iken Gelir İdaresinin tahminlerinin yaklaşık yüzde otuz üzerinde, IMF tahminlerinin ise yaklaşık alt katı üzerinde bir gerçekleşme başarılı sayılabilir (Savaşan, 2006, s.58).

27.02.2003 tarihinde kabul edilerek yürürlüğe giren Vergi Barışı Kanun'unun bir diğer amacı ise, toplam vergi gelirlerini artırarak bütçe fazlası oluşturulmaya çalışılmasıdır. GSMH 2003 yılında %5,9 ve 2004 yılında da %9,9 oranında yüksek bir reel artış göstermiştir. Yine 2004 yılında vergi gelirlerinin bütçe giderlerini karşılama oranı %63,9'a, bütçe gelirlerinin bütçe giderlerini karşılama oranı ise %78,5'e yükselmiştir. Vergi Barışı Kanunu ile getirilen ödeme kolaylıkları bütçe gelirlerinin artışında önemli rol oynamıştır (Armağan, 2007, s.236).

5. 6111 SAYILI KANUN

Bu kanun “25 Şubat 2011 tarihli, 27857 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanmış ve 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ismiyle çıkarılmıştır.

Yürütme ve yürürlük maddeleriyle birlikte, 10’u geçici madde olmak üzere toplam 224 maddeden ve beş kısımdan oluşmaktadır. 6111 sayılı Kanunun ilk dört kısmında kamu ile borçlular arasındaki alacak-borç ilişkisine yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Kanunun beşinci kısmında is Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Hakkındaki Kanun, İş Kanunu, İşsizlik Sigortası Kanunu ve diğer bazı kanun ve kanun hükmünde kararnamelere ilişkin değişikliklere ve Kanunun uygulanması ile ilgili son hükümlere yer verilmiştir (Kanun’un 1. Mad.).

6111 sayılı Kanunun birinci kısmında Kanunun kapsamına yönelik genel hükümler yer almaktadır. Kanun’un ikinci kısmı dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; Maliye Bakanlığı, Gümrük Müsteşarlığı, il özel idareleri ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen kesinleşmiş amme alacakları ile belediyeler (büyükşehir belediyeleri dahil) ve büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince takip edilen kesinleşmiş bazı alacaklar yeniden yapılandırılmaktadır. Ayrıca, kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacaklarıyla ilgili olarak ödeme kolaylığı getirilmek suretiyle ihtilafların sonlandırılmasına yönelik düzenlemeler yapılmıştır. İkinci bölümünde; vergileme süreçlerini kavramak amacıyla kapsama giren vergi alacaklarına yönelik inceleme ve tarhiyat safhasındaki işlemler için düzenleme yapılmıştır. Bu bölümde pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar üzerine tarh edilen vergilere ilişkin düzenleme yapılmak suretiyle mükelleflerin beyan dışı bıraktıkları matrahların beyan edilmesi teşvik edilmiştir. Üçüncü bölümünde; matrah ve vergi artırımına ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Bu bölümde yer alan düzenlemelerle mükelleflerin geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası riskleri ortadan kaldırılarak geleceğe yönelik iş ve yatırım kararlarına daha sıhhatli bir şekilde odaklanmalarına imkân sağlanması, vergi idaresinin de denetim kapasitesini cari vergilendirme dönemlerine odaklamak suretiyle vergi kayıp ve kaçığının azaltılması ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin daha etkin bir şekilde yürütülmesi hedeflenmektedir. Son bölüm olan dördüncü bölümünde ise, stoklar, kasa ve ortaklardan alacaklara ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup, öngörülen düzenlemelerle işletme kayıtlarının gerçek duruma uygun hale getirilmesi amaçlanmıştır.

Kanunun üçüncü kısmında Sosyal Güvenlik Kurumu’na (SGK) bağlı tahsil dairelerince takip edilen kesinleşmiş sigorta prim alacakları yeniden yapılandırılmaktadır. Bununla birlikte, bu bölümde kesinleşmemiş veya dava

safhasında bulunan sigorta prim alacaklarının yükümlüyle bir ortak noktada uzlaşarak tahsilini öngören düzenlemelere, bu bölümde daha önce 5510 sayılı Kanuna eklenen geçici 24. ve geçici 25. maddeler uyarınca tatbik edilmiş olan yapılandırma uygulamasından yararlanma hakkını kaybedenlere belirli şartlar dahilinde yeniden bir hak verilmesini sağlayacak hükümlere yer verilmiştir. Ayrıca, bu bölümde yapılan diğer düzenlemeyle de 1479 ve 2926 sayılı Kanunlara göre tescilleri yapıldığı halde prim borçları nedeniyle ilgili Kanunları uyarınca sigortalılık süreleri durdurulmuş olan hak sahiplerine yeniden bir imkân verilmekte ve bu sigortalılık sürelerinin ihyası amaçlanmaktadır.

6111 sayılı Kanunun dördüncü kısmında değişik kamu kuruluşlarının çeşitli alacaklarının tahsiline ilişkin hükümler ile ortak hükümlere yer verilmiştir.

5.1. Kesinleşmiş Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması

5.1.1. Kanunun Kapsamı

Kanun'un 2. maddesinde kesinleşmiş kamu alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin düzenleme yapılmıştır. Söz konusu düzenlemeyle yeniden yapılandırma kapsamına alınan kamu alacaklarından bazıları şunlardır:

- VUK kapsamına giren vergiler, vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamları
- Gümrük vergileri, idari para cezaları ve fer'ileri
- Bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezaları
- İl özel idarelerinin 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen asli ve fer'i alacakları
- Belediyelerin; vergi, vergi cezası, gecikme faizi, gecikme zammı, tarifeden doğan ücret ve su alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacakları
- Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz ve gecikme faizi gibi fer'i alacakları
- Karayolları Trafik Kanunu'na göre verilen trafik para cezaları,
- Seçimlere ve halkoylamalarına geçerli mazeretleri olmaksızın katılmayanlara kesilen idari para cezaları
- Askerlik Kanunu kapsamında; yoklama ile ilgili yasal ödevlerin yapılmaması, terhis belgelerinin şubelerine kaydettirilmemesi gibi fiiller nedeniyle verilen idari para cezalarını kapsar (Kanun'un 2. Mad.).

5.1.2. Kapsama Giren Alacakların Dönemi

Vergiler açısından;

- 31.12.2010 tarihinden önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamlarını,
- 2010 yılına ilişkin olarak 31.12.2010 tarihinden önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamlarını,
- 31.12.2010 tarihinden önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarını, kapsamaktadır.

Gümrük Vergileri açısından kanun, 31.12.2010 tarihinden önce Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında doğan ve Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen;

- Gümrük vergilerini,
- İdari para cezalarını,
- Faizleri, zamları ve gecikme zammı alacaklarını kapsamaktadır (Gündüz ve Bıyık, 2011).

Diğer kamu alacakları açısından Kanun'un 1. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde sayılan trafik para cezaları gibi kesinleşmiş idari para cezalarını 31.12.2010 tarihinden önce verilen ve yayımı tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan cezaları kapsamaktadır.

5.1.3.Ödenecek ve Silinecek Kamu Alacakları

5.1.3.1. Genel Olarak Ödenecek ve Silinecek Tutarlar

Kanun'da yer alan düzenlemeye göre, Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla;

- Vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin/ gümrük vergilerinin tamamının,
- Vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi geçmemiş, bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezalarının %50'sinin,
- İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarının %50'sinin,
- Gümrük yükümlülüğü nedeniyle gümrük vergisi aslına bağlı olmaksızın kesilen idari para cezalarının %50'si ödenecektir.
- Sayılan kamu alacakları için hesaplanacak faiz, gecikme faizi ve zamları yerine Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarına göre hesaplanan tutarın ödenmesi halinde,
- Vergi aslına bağlı kesilen cezaların tamamı,
- Vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi geçmemiş, bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezalarının kalan %50'si,

- İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarının kalan %50'si,
- Gümrük yükümlülüğü nedeniyle gümrük vergisi asıllarına bağlı olmaksızın kesilen idari para cezalarının kalan %50'si,
- Vergilere ilişkin faiz, gecikme zammı ve gecikme faizleri, ödenmeyecektir.

Kesinleşmiş kamu alacakları için Kanun'dan yararlanılması durumunda, ödenecek ve silinecek tutarlar aşağıdaki Çizelge 2.2. ve Çizelge 2.3. de özetlenmiştir:

Çizelge 2.2. Kesinleşmiş Kamu Alacaklarında Kanun Kapsamında Ödenecek ve Silinecek Tutarlar

Ödenecek Tutarlar	Silinecek Tutarlar
<ul style="list-style-type: none"> • Vergi/Gümrük vergisi aslının tamamı • Vergi aslına bağlı olmayan cezaların %50'si • Gümrük vergisi aslına bağlı olmayan idari para cezalarının %50'si • Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine, ödenecek tutar üzerinden TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar 	<ul style="list-style-type: none"> • Vergi aslına bağlı kesilen cezaların tamamı • Vergi aslına bağlı olmayan cezaların %50'si • Gümrük vergisi aslına bağlı olmayan idari para cezalarının %50'si • Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı

Kaynak: Gündüz ve Bıyık, 2011

Çizelge 2.3. Bazı İdari Para Cezalarında Ödenecek ve Silinecek Tutarlar

Ödenecek Tutarlar	Silinecek Tutarlar
<ul style="list-style-type: none"> • İdari para cezasının tamamı • Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar 	<ul style="list-style-type: none"> • Cezaya bağlı fer'i alacakların tamamı

Kaynak: Gündüz ve Bıyık, 2011

5.1.3.2. Ödenecek Tutarın Hesaplanması

Kanun kapsama giren alacakların tamamı veya bir kısmı ile gecikme faiz veya zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutar ödeneceği belirtilmiştir.

Ödenecek tutarın hesaplamasında, TEFE/ÜFE aylık değişim oranları dikkate alınarak hesaplanacak kısım dışında bir özellik bulunmamaktadır.

Düzenleme kapsamında ödenecek toplam tutarın hesaplanmasında vergi asıllarına;

- Vade tarihinden, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar gecikme zammı yerine,
- Daha önce hesaplanmış gecikme faizi olması halinde, bu faizin hesaplandığı süre dikkate alınarak, gecikme faizi yerine, Türkiye İstatistik Kurumu'nun (TÜİK) her ay için belirlediği TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplama yapılacaktır.

TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kavramı, TÜİK' in her ay için belirlediği;

- 31.12.2004 tarihine kadar TEFE aylık değişim oranlarını,
- 01.01.2005 tarihinden itibaren Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) aylık değişim oranlarını ifade etmektedir.

TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarına göre yapılacak hesaplamaların yöntemine ilişkin Kanun'da herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Dolayısıyla hesaplamada; VUK' un gecikme faizi ve 6183 sayılı Kanun'un gecikme zammı hesaplama yöntemlerinin kullanılması gerekir. Buna göre Kanun uygulamasında yapılacak farklılık sadece aylık gecikme faizi ve gecikme zammı oranı yerine, TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının kullanılmasıdır. Söz konusu Kanunlarda yer alan gecikme faizi / gecikme zammı hesap yöntemlerini hatırlatmak gerekirse;

- VUK' un 112. maddesinde yer alan düzenleme çerçevesinde, gecikme faizinin hesabında ay kesirleri dikkate alınmamakta,
- 6183 sayılı Kanun'un 51. maddesinde yer alan düzenlemeye göre ise ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesaplanmaktadır.

Gecikme faizi/gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak yapılacak hesaplamada, toplam TEFE/ÜFE oranı hesaplanacak, bu oran vergi aslına uygulanarak gecikme faizi/gecikme zammı yerine ödenecek tutara ulaşılacaktır. Toplam TEFE/ÜFE oranının hesaplanmasında, pozitif veya negatif olup olmadığına bakılmaksızın, aylık TEFE/ÜFE oranları toplanacaktır.

Aşağıda uzun yılları kapsayan bir tablo yerine, karşılaştırma yapmak isteyenlere bir fikir vermesi açısından, 2005-2010 dönemi gecikme faizi/gecikme zammı ve yıllık ÜFE oranlarının yer aldığı Çizelge 2.4. ve Çizelge 2.5. de yer verilmiştir.

Çizelge 2.4. 2005-2010 Gecikme Faizi / Gecikme Zammı Oranları

Dönem	Oran (Aylık %)	Yasal Düzenleme
01.01.2005- 01.03.2005	4,00	2003/6345 Sayılı BKK
02.03.2005- 20.04.2006	3,00	2005/8551 Sayılı BKK
21.04.2006- 18.11.2009	2,50	2006/10302 Sayılı BKK
19.11.2009- 18.10.2010	1,95	2009/15565 Sayılı BKK
19.10.2010-	1,40	2010/965 Sayılı BKK

Kaynak: <http://www.tuik.gov.tr> , 20.02.2012

Çizelge 2.5. 2005-2010 ÜFE Oranları

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Ocak	-0.41	1.96	-0.05	0.42	0.23	0.58
Şubat	0.11	0.26	0.95	2.56	1.17	1.66
Mart	1.26	0.25	0.97	3.17	0.29	1.94
Nisan	1.21	1.94	0.80	4.50	0.65	2.35
Mayıs	0.20	2.77	0.39	2.12	-0.05	-1.15
Haziran	-0.48	4.02	-0.11	0.32	0.94	-0.50
Temmuz	-0.74	0.86	0.06	1.25	-0.71	-0.16
Ağustos	1.04	-0.75	0.85	-2.34	0.42	1.15
Eylül	0.78	-0.23	1.02	-0.90	0.62	0.51
Ekim	0,68	0,45	-0,13	0,57	0,28	1,21
Kasım	-0,95	-0,29	0,89	-0,03	1,29	-0,31
Aralık	-0,04	-0,12	0,15	-3,54	0,66	1,31

Kaynak: <http://www.tuik.gov.tr> , 20.02.2012

Tabloların incelenmesinden de görüleceği üzere, 2010 yılı için uygulanacak gecikme faizi / gecikme zammı oranı %22,30 ($1,95 \cdot 10 + 1,40 \cdot 2$) olabileceken, vergi affıyla yapılan düzenleme sonucu hesaplamada dikkate alınacak Toplam ÜFE oranı %8,59 olmaktadır. Buna göre 2010 başı itibariyle var olan 100 liralık gecikme faizi / gecikme zammı borç tutarı, Kanun'la getirilen olanaktan yararlanılması halinde yaklaşık 38 liraya düşmektedir.

Verilen örnek hesaplama, Kanun'la getirilen avantajın büyüklüğünü ve Kanun'un bu yönüyle gerçek bir af getirdiğini göstermektedir.

5.1.3.3. Yeniden Hesaplanan Tutarın Ödenmesi

Ödemeler isteğe göre nakit ya da taksitle olacaktır. Taksitle ödeme olanağının kullanılması durumunda, taksitler tercih edilen ödeme süresine göre belli bir katsayıyla artırılacak, artırılmış tutarlar taksit sayısına bölünerek borç tutarı eşit taksitler halinde ödenecektir. Tercih edilebilecek taksit sayısı, tercih edilen taksit sayısına göre ödeme vadesi ve ödeme vadesine göre ödenecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınacak katsayı Çizelge 2.6.'da yer almaktadır.

Çizelge 2.6. Yeniden Hesaplanacak Tutarda Taksit Sayısı, Ödeme Süresi ve Katsayı

Seçilen Taksit Sayısı	Ödeme Süresi (Ay)	Katsayı
6	12	,05
9	18	,07
12	24	,10
18	36	,15

Kaynak: 6111 Sayılı Kanun 2. Mad.

Bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı tamamen kaybedilmektedir (Gündüz ve Bıyık, 2011).

5.2. Kesinleşmemiş veya Dava Aşamasında Bulunan Alacaklar

5.2.1. Kanunun Kapsamı

Kanun'un 3. maddesinde yapılan düzenlemeyle, Kanun'un yayımı tarihi itibarıyla kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan amme alacaklarının yapılandırılması düzenlenmiştir. Bu bağlamda kanun kapsamına giren alacaklar şunlardır;

- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihi itibarıyla; dava konusu yapılmış olan tarhiyatlar, dava açma süresi henüz geçmemiş ve dava konusu edilmemiş alacaklar, temyiz veya karar düzeltme talep süreleri henüz geçmemiş ya da bu yollara başvurulmuş alacaklar,
- İdari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararlarına karşı dava açma süresi geçmemiş veya dava açılmış olması ya da ilk derece yargı merciinin verdiği karara karşı kanun yoluna başvurma süresi geçmemiş alacaklar,
- Uzlaşma için başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş alacaklar,
- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihinden önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler için kesilen ve 25.02.2011 tarihi itibarıyla dava açma süresi geçmemiş veya ihtilaf konusu olan vergi cezaları,
- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihinden önce kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihi itibarıyla dava açma süresi geçmemiş veya ihtilaf konusu olan vergi cezaları,
- Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı mercilerinde ihtilaf konusu olan veya dava açma süresi geçmemiş bulunan ve Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezaları,

5.2.2. Ödenecek ve Tahsilinden Vazgeçilecek Alacaklar

İlk derece yargı mercii nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş alacaklar ile üst yargının bozduğu kararlar alacak asıllarının %50'si (ilk tarhiyat tutarı üzerinden), gecikme faizi ve gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak hesaplanan tutar, alacak aslına bağlı olmayan vergi cezalarının %25'i, idari para cezalarının %50'si tahsil edilecektir. Vazgeçilen tutarlar ise alacak asıllarının kalan %50'si, vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı, alacak aslına bağlı olmayan cezaların kalan %75'i, idari para cezalarının kalan %50'si, gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacakların tamamıdır.

İlk derece yargı organının kabul kararı (tarhiyatın terkine ilişkin karar) vermiş olduğu alacaklar üst yargının onadığı kabul kararı alacak asıllarının %20'si (ilk tarhiyat tutarı üzerinden), gecikme faizi ve gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak hesaplanan tutar, alacak aslına bağlı olmayan vergi cezalarının %10'u, idari para cezalarının %20'si tahsil edilecektir. Vazgeçilen tutarlar ise alacak asıllarının kalan %80'i, vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı, alacak aslına bağlı olmayan cezaların kalan %90'ı, idari para cezalarının kalan %80'i, gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacakların tamamıdır (Kanun'un 3. Mad.).

İlk derece yargı mercii'nin tarhiyatı tasdik veya tadilen tasdik kararı vermiş olduğu alacaklar ile üst yargının tasdik veya tadilen tasdik kararlarında tahsil edilecek tutarlar tasdik edilen alacak tutarının tamamı, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak hesaplanan tutar, tasdik edilen alacak aslına bağlı olmayan vergi cezalarının %25'i, idari para cezalarının onaylanan kısmının %50'sidir. Tahsilinden vazgeçilen tutarlar ise; Tasdik edilmeyen alacak tutarının tamamı, vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı, tasdik edilen alacak aslına bağlı olmayan cezaların kalan %75'i (tasdik edilmeyen kısmı), onaylanan idari para cezalarının kalan %50'si ile onaylanmayan kısmı, gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacakların tamamıdır (Kanun'un 3. Mad.).

Gecikme faizi ve gecikme zammı yerine güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak hesaplanacak tutar ödenecektir. Kalan vergi asılları, vergi aslına bağlı olarak kesilen vergi cezalarının tamamı ile gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir. Danıştay veya Bölge İdare Mahkemesi'nde (BİM) ise verilen en son karara bakılacaktır. En son karar Terkin kararı ise alacak asıllarının %20'si gecikme faizi ve gecikme zammı yerine güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak hesaplanacak tutar ödenecektir. En son karar tasdik ya da tadilen tasdik kararı ise tasdik edilen alacak asıllarının tamamı gecikme faizi ve

gecikme zammı yerine güncelleme oranı (TEFE/ÜFE) esas alınarak hesaplanacak tutar ödenecektir.

Vergi dışı alacaklardan dava konusu edilmiş olanlar kesinleşmiş alacak olarak dikkate alınacak ve Kanunun 2. maddesinden faydalandırılacaktır.

Uzlaşma için başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş alacaklar da ihtilafli alacak olarak değerlendirilecektir (Kanun'un 3. Mad.).

5.3. İnceleme ve Tarhiyat Aşamasındaki Alacaklar

5.3.1. Kanunun Kapsamı

Kanun kapsamını maddeler halinde incelemek olursak;

- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihinden önce başlayan ancak bu tarihte tamamlanmamış bulunan vergi incelemeleri, takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerinden doğan alacaklar (Kanun'un 4. Mad.).
- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihi itibarıyla tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunmuş henüz uzlaşma günü gelmemiş, uzlaşma sağlanmamış ancak vergi/ceza ihbarnameleri Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihi itibarıyla tebliğ edilmemiş alacaklar (Kanun'un 4. Mad.)
- Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihinden önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tebliğ edilmemiş olan vergi aslına bağlı olmayan cezalar (Kanun'un 4. Mad.)
- Kanun kapsamına giren dönemlere ilişkin olarak Kanunun yayımlandığı 25/2/2011 tarihinden önce tamamlandığı halde, bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemleri yapılacaktır (Kanun'un 4. Mad.).
- Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, tarhiyat öncesi uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış ya da mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma talebinden vazgeçmiş olması hallerinde düzenlenen inceleme raporunun vergi dairesine intikali üzerine madde hükmü uygulanacaktır. Bu safhada da ödenecek tutarın tespitinde, tarhiyata ilişkin olarak düzenlenen vergi/ceza ihbarnamelerinde belirtilen tutarlar dikkate alınacaktır (Kanun'un 4. Mad.).

5.3.2.Ödenecek ve Tahsilinden Vazgeçilecek Alacaklar

Tarh edilen vergilerin %50'si, Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanan gecikme faizi yerine TEFE/ÜFE tutarı, Kanunun yayımlandığı tarih ile ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren dava açma süresinin bitim tarihine kadar

geçen süre için hesaplanacak gecikme faizi, alacak aslına bağlı olmayan cezaların %25'i, iştirak nedeniyle kesilecek vergi zıya cezalarının %25'i tahsil edilecektir.

Tarh edilen verginin %50'si, vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı, alacak aslına bağlı olmayan cezaların %75'i, iştirak nedeniyle kesilecek vergi zıya cezalarının %75'i, gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacakların tamamından vazgeçilecektir (GİB, 2011).

Kanunun Uygulanması: İncelemelerin tamamlanmasını müteakip ihbarnamenin tebliğinden itibaren 30 gün içinde başvuruda bulunulacaktır. Ödemeler ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlayarak ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte yapılacaktır (Kanun'un 18. Mad.).

Vergi aslına bağlı olmayan cezalara ilişkin 31.12.2010 tarihinden önceki tespitler esas alınacaktır.

Elektronik ortamda verilmesi gerekenler; beyannameler, BA (Mal ve Hizmet Alımlarına ilişkin Bildirim Formu) ve BS (Mal ve Hizmet Satışlarına ilişkin Bildirim Formu) formlarıdır.

Süresinde verilmemesi nedeniyle kesilecek özel usulsüzlük cezaları için tespit tarihi olarak beyanname/formların verilme süresinin son gününü izleyen gün esas alınacaktır (Kanun'un 4. Mad.).

5.4. Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Verilen Beyannameler

Pişmanlıkla beyanlarda 6111 sayılı Kanun'un 5. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde, Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2 Mayıs 2011 tarihi mesai saati bitimine kadar 213 sayılı Kanunun 371.maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmektedir (Kanun'un 5. Mad.).

Kendiliğinden verilen beyannamelerde Kanun'un 5. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi ile Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2 Mayıs 2011 tarihi mesai saati bitimine kadar 213 sayılı Kanun'un 30. maddesinin dördüncü fıkrasına göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak gecikme faizi yerine Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla gecikme faizi ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (Kanun'un 5. Mad.).

5.5. Matrah Artırımı

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyetinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri 2006, 2007, 2008 ve 2009 takvim yılları için 6111 sayılı Kanun'un 6, 7, 8 ve 9.maddelerine göre matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir.

Aynı şekilde,

- Hizmet erbabına ödenen ücretlerden,
- Serbest meslek ödemelerinden,
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemelerden,
- Kira ödemelerinden,
- Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,
- Esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerden gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar da bu ödemelerine ilişkin olarak bu yıllarla ilgili vergi artırımında bulunabileceklerdir (Kanun'un V. bölümü).

Matrah artırımı sadece 2006-2009 yılları ile sınırlı olarak yapılabilmektedir. Matrah artırımı kapsamına giren bütün vergiler için bu hüküm geçerlidir.

5.5.1. Gelir Vergisinde Matrah Artırım Oranları, Asgari Matrahlar ve Vergi Oranları

Gelir vergisi matrah artırımında dikkate alınacak matrah artış oranları, asgari matrah tutarları ve ödenecek verginin hesaplanmasında esas alınacak vergi oranları Çizelge 2.7. de yer almaktadır. Bilanço ve işletme hesabı esasına göre defter tutanlar ile serbest meslek erbabı için asgari matrah tutarı aşağıdaki oranlardan az olamayacağı belirtilmiştir.

Çizelge 2.7. Asgari Matrah Tutarı (TL)

Yıl	Matrah Artış Oranı (%)	Bilanço Usulü Defter İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutanlar & Serbest Meslek Erbabı	İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutanlar	Vergi Oranı (%)
2006	30	9.550	6.370	20
2007	25	10.320	6.880	20
2008	20	11.220	7.480	20
2009	15	12.230	8.150	20

Kaynak: Gündüz ve Bıyık, 2011

Yasal düzenlemeye göre beyan edilen matrahlar "Matrah Artış Oranı" sütununda yer alan oranda artırılacaktır. (Kanun'un 6. Mad.).

Matrah artırımında bulunulan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, Kanun'un yayımlandığı tarihten önce yapıp kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır (Kanun'un 6. Mad.).

5.5.2. Kurumlar Vergisinde Matrah Artırım Oranları, Asgari Matrahlar ve Vergi Oranları

Kurumlar vergisi matrah artırımında dikkate alınacak matrah artış oranları, asgari matrah tutarları ve ödenecek verginin hesaplanmasında esas alınacak vergi oranları Çizelge 2.8. de yer almaktadır.

Çizelge 2.8. Kurumlar Vergisinde Matrah Artımından Yararlanılması Halinde Ödenecek Tutar

Yıl	Matrah Artış Oranı (%)	Asgari Matrah Tutarı (TL)	Vergi Oranı (%)	İndirimli Vergi Oranı (%)
2006	30	19.110	20	15
2007	25	20.650	20	15
2008	20	22.440	20	15
2009	15	24.460	20	15

Kaynak: Kanun Ek-8

5.5.3. Katma Değer Vergisinde Artırım Oranı

KDV mükellefleri, 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için maddede belirtilen şekilde vergi artırımında bulunmayı kabul etmeleri halinde, artırımında buldukları dönemler için haklarında, 6111 sayılı Kanunun 7. maddesinin (6) numaralı fıkrasında hükme bağlanan durumlar hariç, KDV yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır (Kanun'un 7. Mad.).

KDV mükellefleri, ilgili yıllar içindeki her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri 1 No.lu KDV beyannamelerinin "Hesaplanan KDV Toplamı" satırlarında yer alan tutarların yıllık toplamı üzerinden Çizelge 2.9. de ki oranlardan hesaplanacak KDV'yi, Kanunda öngörüldüğü şekilde ödemeyi kabul etmeleri halinde vergi artırımını hükümlerinden faydalanabileceklerdir (Kanun'un 7. Mad.).

Çizelge 2.9. Hesaplanan KDV Toplamı Üzerinden Yapılacak Artış Oranları

Yıl	Artış Oranı (%)
2006	3
2007	2,5
2008	2
2009	1,5

Kanun: Kanun'un 7. Mad.

KDV' de artırım sadece yıllık olarak yapılabilir. Yılın sadece belirli ayları için uygulamadan yararlanabilmek mümkün değildir. Ancak yıllar itibariyle tercih yapılması olanaklıdır.

Kanun'un 10. maddesiyle yapılan düzenlemeyle, adi, kolektif ve adi komandit şirketler dahil, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları yasal defterler kaydetme olanağı verilmektedir (Kanun'un 10. Mad.).

Uygulama kapsamında olan mükellefler, işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını, Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildireceklerdir.

Sayılan kıymetler, bildirim tarihindeki rayiç bedelle (o kıymetin değerlendirme günü itibarıyla normal alım satım bedelidir) değerlendirilmek suretiyle envanter listesinde gösterilecektir.

Yapılan düzenlemeye göre, düzenleme kapsamında bildirilen ve yasal kayıtlara intikal ettirilen kıymetlerin satışı halinde, defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerinden düşük olamayacaktır.

Düzenleme kapsamında bildirilen ve yasal kayıtlara intikal ettirilen kıymetlerin için amortisman ayrılması mümkün değildir.

Düzenleme kapsamında beyan edilerek kayıtlara intikal ettirilen; genel orana tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın bedeli üzerinden %10 oranı, indirimli orana tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın bedeli üzerinden tabi olduğu oranın yarısı esas alınarak katma değer vergisi hesaplanması, 2 no.lu ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir (Kanun'un 10. Mad.).

Kanun'da beyanname verme süresi için özel bir belirleme yapılmamış olup, genel kurallar çerçevesinde beyannamenin aylık vergilendirme dönemine tabi olanlarda bildirim yapıldığı tarihi izleyen ayın, 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olanlarda ise bildirim tarihini içeren 3 aylık dönemi izleyen ayın 25. günü akşamına kadar verilmesi gerekmektedir (Kanun'un 10. Mad.).

Düzenleme kapsamında bildirilen emtia üzerinden hesaplanarak ödenen katma değer vergisi, 1 no.lu beyanname genel esaslar çerçevesinde mal ve hizmet teslimleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilebilir. Makine, teçhizat ve demirbaşların bedeli üzerinden hesaplanarak ödenen katma değer vergisinin hesaplanan katma değer vergisinden indirimi mümkün değildir. Bu tutar, verginin ödendiği yılın gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının belirlenmesinde gider olarak dikkate alınır (Kanun'un 10. Mad.).

Kanun'un 10. maddesinde yapılan düzenlemeye göre, bilanço esasına göre defter tutanların; aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar

için ayrı olmak üzere pasifte karşılık hesabı açmaları gerekmektedir. Düzenlemeye göre emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde, sermayenin unsuru sayılmakta ve vergilendirilmemektedir. Makine, teçhizat ve demirbaşların ayrıca envantere kaydedilmesi gerekmekte, ayrılan karşılık ise birikmiş amortisman olarak kabul edilmektedir (Kanun'un 10. Mad.).

Kanunda değinilen diğer hususlar;

Kanun'un 11. maddesinde yapılan düzenlemeyle, adi, kollektif ve adi komandit şirketler dahil, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde mevcut olmayan mallarını, Kanun'un yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri olanağı verilmiştir (Kanun'un 11. Mad.).

Kanun'da işlemin muhasebeleştirilmesine yönelik herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Yukarıda yapılan açıklamalara ve gerçeğe uygun muhasebe işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Bu çerçevede fatura bedeli "600 Yurtiçi Satışlar", faturada hesaplanan katma değer vergisi de "391 Hesaplanan KDV" hesabına alacak yazılmalı, bu hesapların karşılığını teşkil edecek borçlu hesap ise uygulamayı yapan tarafından gerçeğe uygun olarak tespit edilmelidir (Kanun'un 11. Mad.).

Kanun'un 11. maddesinde yapılan düzenlemeyle, bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31.12.2010 tarihi itibarıyla düzenleyecekleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan ortaklardan alacaklar hesabını düzeltme olanağı getirilmiştir.

31/12/2010 tarihinden önce verilen ve genel bütçeye gelir kaydedilmesi gereken 120 liranın altında kalan idari para cezaları (Sigara kullanımından kaynaklananlar hariç), 12 lira ve altında kalan kaçak geçiş ücretleri, vergi dairelerince takip edilen vadesi 31/12/2004 tarihinden önce olan 50 lirayı aşmayan asli alacaklar ile bu alacağa bağlı fer'i alacaklar ve asli ödenmiş 100 lirayı aşmayan fer'i alacaklar Mükellefler terkin sonrası kalan borç üzerinden yapılandırmadan yararlandırılacaktır (Kanun'un 17. Mad.).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ AFLARI VE MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİSİNE İLİŞKİN BİR ANALİZ

Çalışmanı bu bölümünde, Isparta Ticaret ve Sanayi Odası'na kayıtlı mükellefler üzerinde vergi aflarının etkisinin tespiti amacıyla yapılan bu araştırma ile ilgili olarak; araştırmanın amacı, araştırmanın kapsamı ve sınırları, araştırmanın modeli ve hipotezleri, araştırmanın yöntemi, araştırma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesi gibi konular yer almaktadır.

1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Vergi aflarının mükellefler üzerinde yarattığı olumlu ve olumsuz etkilerin tespitine yönelik olarak bu araştırmanın temel amacı, ankete katılan mükelleflerin demografik özellikleri (yaş, cinsiyet, eğitim), aften yararlanma durumu, mükellefiyet türü, mükellefin beyan durumu ve mükellefin hizmet ettiği pazar alanı bakımından, vergi aflarıyla ilgili sorulan sorulara katılma düzeyleri arasında bir farklılık olup olmadığının tespit edilmesidir.

2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI

Bu araştırma, Isparta Ticaret ve Sanayi Odası'na kayıtlı 4918 vergi mükellefi esas alınarak yapılmıştır. Araştırma, maliyet ve zaman kısıtlılığı nedeniyle sadece Isparta Ticaret ve Sanayi Odası'na kayıtlı mükelleflerle sınırlandırılmıştır.

3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Bu bölümde araştırmanın genel olarak yöntemine değinilecek; araştırma için seçilen evren, örneklem ve örneklem seçim prosedürü; kullanılan ölçekler ve analiz için yararlanılan teknikler aktarılacaktır.

3.1. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Veri Toplama Süreci

Araştırmanın evreni Isparta merkezde yerleşik olan ve Isparta Sanayi ve Ticaret Odasına kayıtlı olan vergi mükellefleridir. Vergi mükelleflerinde meslek grubuna dair bir ayırım yapılmamış önemli olan aktif çalışan bir vergi mükellefi olmasıdır. Isparta Sanayi ve Ticaret Odasına kayıtlı 4918 vergi mükellefi bulunmaktadır. Fakat bunların 1134 tanesi askıda (faal olmayan) geri kalan 3584 tanesi ise faal çalışan mükelleflerdir. Örneklem alanı seçilirken araştırma evreni olarak faal olan 3584 vergi mükellefi baz alınmıştır. Araştırma için bir örneklem yöntemi kullanılmamıştır. Faal olan vergi mükellefleri yani araştırma evreni bu araştırmada örneklem alanı olarak kullanılmıştır.

Örnekleme alanının hesaplanmasında basit tesadüfi örnekleme alanı seçimi formülünden yararlanılmıştır.

Hesaplama sonucunda güvenilir sonuçlar elde edebilmek için en az 350 adet anket yapılması hesaplanmıştır.

Araştırmada verilerin toplanması amacıyla anket yöntemi kullanılmıştır. Anketlerin yapılmasında yüz yüze görüşmeler tercih edilmiştir. Ancak yüz yüze görüşmenin uygun olmadığı durumlarda anketler ya belirlenen kişilere bırakılıp uygun bir süre sonunda geri alınmış ya da işletmenin mail adresine anket gönderilmiştir. Mail adreslerine gönderilen anket formların hazırlanmasında serbest kullanıma açık Google' un vermiş olduğu Dokümanlar hizmetinden yararlanılmıştır¹.

Araştırmanın başlamasından önce 30 adet anket ön değerlendirmeler yapabilmek açısından gönüllü katılımcılara uygulanmıştır. Alınan sonuçlar değerlendirilmiş; anketlerde gerekli düzeltmeler ve güncellemeler yapılmıştır.

Anketlerin uygulanması Ocak 2012 – Nisan 2012 arasında gerçekleşmiştir. Sürecin sonunda kullanılan anketlerden 378 adedi cevaplanmıştır. Geri dönen 378 anketten 21 adedi eksik bilgi içerdiğinden kullanılmamış; geri kalan 357 adet anket araştırmanın örneklemini oluşturmuştur.

3.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Araçları (Ölçek)

Araştırmanın amacına uygun olarak birincil veriler toplanmıştır. Bunun için 2 bölüm ve toplam 29 sorudan oluşan bir anket hazırlanmıştır. Birinci bölüm katılımcıların (deneklerin) demografik özellikleri (yaş, cinsiyet, eğitim) ve afaan yararlanma durumu, mükellefiyet türü, mükellefin beyan durumu ve mükellefin hizmet ettiği pazar alanı gibi bilgiler içeren 8 sorudan oluşmaktadır. Anketin bu bölümünde deneklerin demografik özellikleri saptanmakta aynı zamanda mükellefin iş yeri hakkında genel bilgilere ulaşılmaya çalışılmaktadır. Bu bölümdeki soruların cevaplanabilmesi için sorulara yönelik çoktan seçmeli yöntem kullanılmıştır.

İkinci bölüm ise mükelleflerin vergi affıyla ilgili genel düşüncelerini (vergi affının nedenleri, vergi affının olumlu-olumsuz etkileri ve affa ilgili yapılması gerekenler) ölçmek için 21 sorudan oluşmaktadır. Deneklere yöneltilen soruların cevaplanabilmesi için “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” gibi seçenekler sunulmuştur. Bu bölümün sonunda ankete katılan deneklere vergi affıyla ilgili görüşlerini belirtebilmeleri amacıyla “vergi affı ile ilgili görüş ve önerileriniz” şeklinde açık uçlu bir soru sorulmuştur. Anketin tümü Ek-1’de gösterilmektedir.

¹<https://docs.google.com/spreadsheet/viewform?formkey=dHVuVWVpMlhaZiRnUUUqWHpVQnd6WGc6MQ>

3.3. Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler

Verilerin değerlendirilmesinde SPSS (Statistical Package for Social Sciences) 10.0 paket programından yararlanılmıştır. Anket sonuçları öncelikle SPSS veri tabanına girilmiş daha sonra elde edilen sonuçlar Microsoft Excel ve Word programlarına aktarılarak tablo ve grafikler oluşturulmuştur.

Araştırmada, ankette yer alan her bir soru için ayrı ayrı frekans hesapları yapılmıştır. Bununla birlikte demografik özellikler ile vergi affına ilişkin sorular arasında ilişkilerin incelenmesi amacıyla anlamlılık testleri (Cross Tab) kullanılmıştır.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın amacı doğrultusunda geliştirilen ve bu araştırmadan elde edilen veriler esas alınarak test edilen hipotezler şunlardır:

H1: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H2: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H3: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmasına olanak sağlar” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H4: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H5: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H6: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan dolayı af kapsamına alınmaları uygundur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H7: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H8: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H9: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi affı; af, adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H10: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H11: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi affi dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalarak zamanla vergi kaçırılmalarına neden olur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H12: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H13: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H14: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H15: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H16: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H17: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H18: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi affından sonra vergi cezaları ağırlştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H19: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme isteklerini artırmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H20: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H21: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H22: Mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre “sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiyi olan uyumlarını azaltmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H23: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H24: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

H25: Mükelleflerin eğitim durumlarına göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

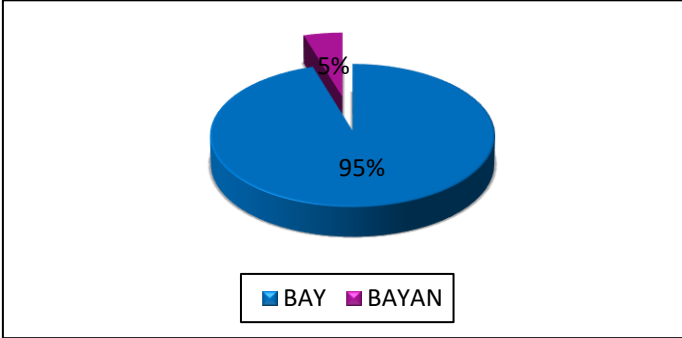
H26: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

4. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Araştırma bulguları 3 bölümde irdelenecektir. Birinci bölümde mükelleflerle ilgili demografik bulgular incelenecek; böylece deneklerle ilgili genel değerlendirmeler yapılabilecektir. İkinci bölümde Crosstabs analizinin yapılaş aşamaları açıklanacak ve mükelleflerin vergi affıyla ilgili önermelere katılma oranları çizelge halinde gösterilip açıklanacaktır. Üçüncü bölümde araştırmanın hipotezleri test edilecektir.

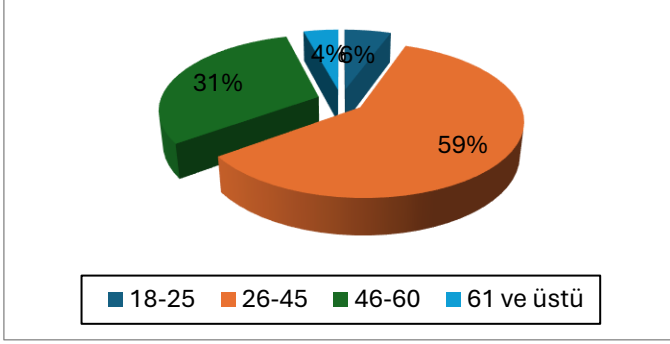
4.1. Demografik bulgular

Ankete katılan mükelleflerin cinsiyet, yaş, eğitim durumu, mükellefiyet türü, mükellefiyet süresi, gelir vergisi matrahı, pazar durumu ve vergi affından yararlanma durumunu belirlemeye yönelik sorulara verilen cevaplar aşağıda ayrı ayrı değerlendirilmiştir.



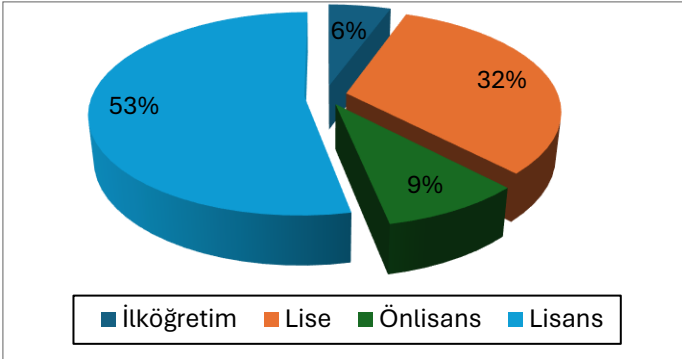
Şekil 3.1. Mükelleflerin cinsiyet durumlarına göre dağılımı

Şekil 3.1’de görüldüğü gibi, ankete katılan mükelleflerden %95’i bay, %5’i ise, bayan mükelleflerden oluşmaktadır.



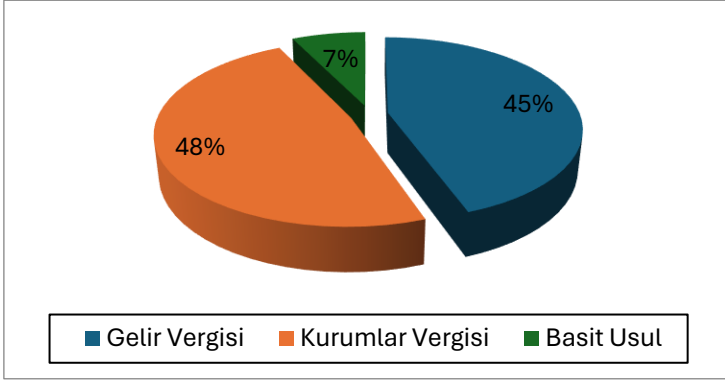
Şekil 3.2. Mükelleflerin yaş durumlarına göre dağılımı

Şekil 3.2’de anlaşılacağı üzere, ankete katılan mükelleflerin %6’sı 18-25 yaş arası, %59’u 26-45 yaş arası, %31’i 46-60 yaş arası, %4’ü de 61 yaş ve üstü mükelleflerden oluşmaktadır. Bu sonuç, ankete katılan mükelleflerin çoğunluğunun, yaşı 26-45 arasında değişen orta yaşta mükelleflerden ibaret olduğunu göstermektedir.



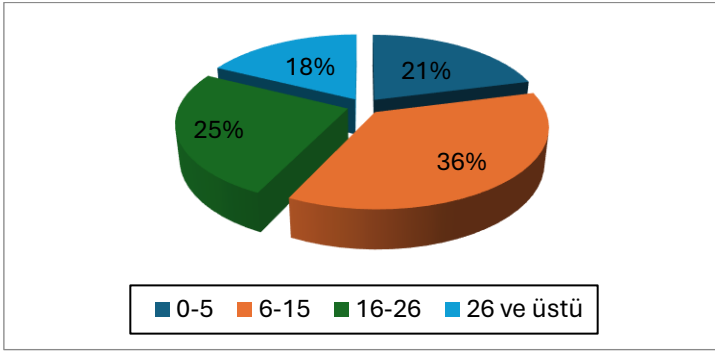
Şekil 3.3. Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre dağılımı

Şekil 3.3’te yer alan grafiğe göre, ankete katılan mükelleflerin %6’sı ilköğretim, %32’si lise, %9’u ön lisans, %53’ü de lisans düzeyinde eğitim almıştır.



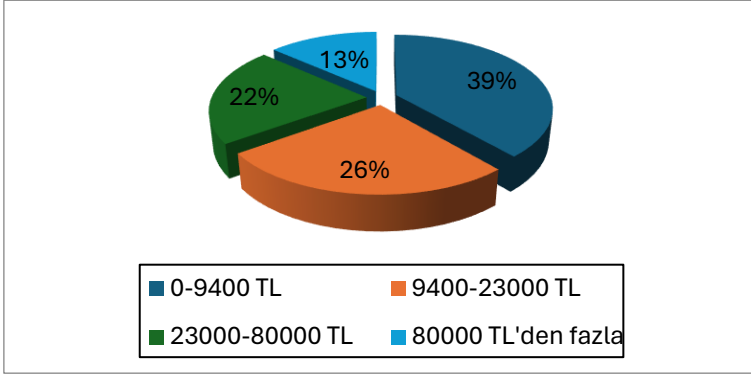
Şekil 3.4. Mükelleflerin mükellefiyet türlerine göre dağılımı

Şekil 3.4'te görüldüğü üzere ankete katılan mükelleflerin %45'i gelir vergisine, %7'si kurumlar vergisine, %48'i ise basit usule tabi mükelleflerden oluşmaktadır.



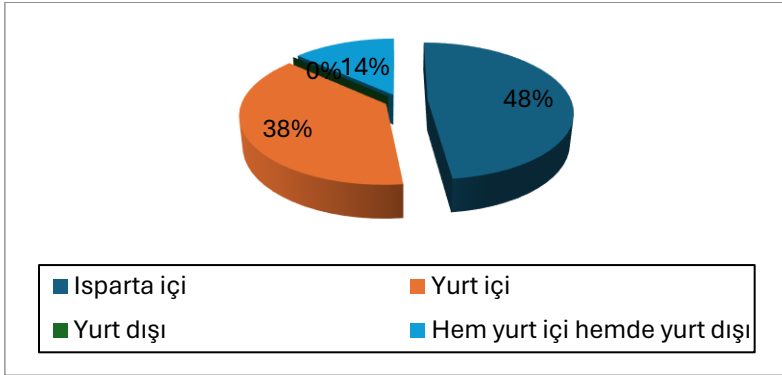
Şekil 3.5. Mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre dağılımı

Şekil 3.5 incelendiğinde, ankete cevap veren mükelleflerin, %21'i 0-5 yıl arasında, %36'sı 6-15 yıl arasında, %25'i 16-26 yıl arasında, %18'i ise 26 ve üstü vergi mükellefleri oldukları tespit edilmiştir.



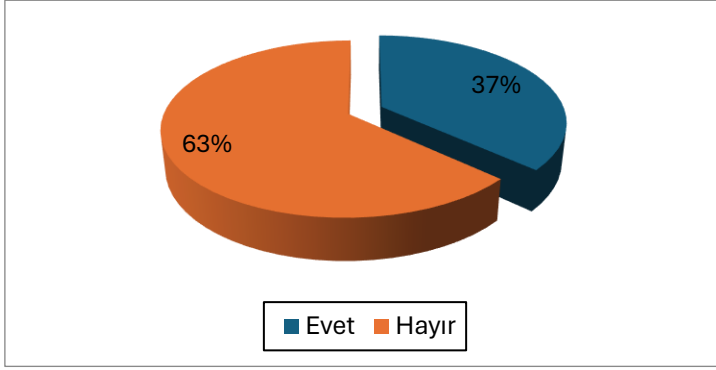
Şekil 3.6. Mükelleflerin vergi matrahlarına göre dağılımı

Şekil 3.6 incelendiğinde, ankete cevap veren mükelleflerin, vergi matrahları %39'u 0-9400 TL arasında, %26'sı 9400-23000 TL arasında, %22'si 23000-80000 TL arasında, %13'ü ise 80000TL'den fazla olduğu görülmektedir.



Şekil 3.7. Mükelleflerin Pazar alanlarına göre dağılımı

Şekil 3.7'de görüldüğü üzere, ankete katılan mükelleflerin pazarı %48'i Isparta içine, %38'i yurt içine, %0'ı yurt dışına, %14'ü ise hem yurt içi hem de yurt dışına yöneliktir. Yine bu grafikten anlaşılacağı üzere mükelleflerin hiçbiri sadece yurt dışına çalışmadığı, %86 gibi büyük bir kısmının yurt içi ve Isparta içi çalıştığı anlaşılmaktadır.



Şekil 3.8. Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre dağılımı

Şekil 3.8’de görüldüğü üzere, ankete katılan mükelleflerin bugüne kadar %37’si aftan yararlanmış, %63’ü ise aftan yararlanmamıştır.

4.2. Anketin ikinci bölümünde yer alan önermelerin irdelenmesi ve mükelleflerin önermelere katılma düzeylerinin dağılımı

Bu bölümde mükelleflerin anketteki sorulara katılma oranları ve mükelleflerin vermiş oldukları cevaplar doğrultusunda demografik özellikleriyle arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığına bakılacaktır. Bunun için de sorular ile demografik özellikleri arasında Crosstabs testi yapılmıştır.

Mükelleflerin vergi affı ile ilgili önermelere katılma düzeylerinin dağılımında verilerin analizi yapılırken 5’li likert ölçeği kullanılmış, ölçeğin değerlendirilmesinde dağılım ortalaması:

- 0 – 1,24’ e kadar olanlar En Önemsiz (Kesinlikle katılmıyorum)
- 1,25 – 2,24’ e kadar olanlar Önemsiz (Katılmıyorum)
- 2,25 – 3,24’ e kadar olanlar Ne önemli Ne önemsiz (Kararsızım)
- 3,25 – 4,24’ e kadar olanlar Önemli (Katılıyorum)
- 4,25 ve üstü olanlar En Önemli (Kesinlikle katılıyorum) şeklinde yorumlanmıştır.

Mükelleflerin anketin ikinci bölümünde yer alan vergi affına dair genel görüşlerin belirlenmesine yönelik sorulara vermiş oldukları cevapların katılma düzeyleri Çizelge 3.1.’de ayrıntılı bir şekilde gösterilmiştir. Önem dereceleri 5 kesinlikle katılıyorum, 4 katılıyorum, 3 kararsızım, 2 katılmıyorum ve 1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde sıralanmıştır.

Çizelge 3.1. Mükelleflerin Anketteki Sorulara katılma Oranları

SORULAR	ÖNEM DERECELERİ					ORT.
	5.0	4.0	3.0	2.0	1.0	
Vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır.	122 (34.2)	145 (40.6)	35 (9.8)	40 (11.2)	15 (4.2)	3.89
Vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.	107 (30.0)	145 (40.6)	25 (7.0)	60 (16.8)	20 (5.6)	3.73
Siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur.	100 (28.0)	111 (31.1)	34 (9.5)	68 (19.0)	44 (12.3)	3.43
Vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur.	59 (16.5)	62 (17.4)	54 (15.1)	122 (34.2)	60 (16.8)	2.83
Katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır.	74 (20.7)	127 (35.6)	52 (14.6)	75 (21.0)	29 (8.1)	3.40
Vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir.	58 (16.2)	154 (43.1)	61 (17.1)	54 (15.1)	30 (8.4)	3.44
Vergi affı Af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.	90 (25.2)	104 (29.1)	93 (26.1)	56 (15.7)	14 (3.9)	3.56
Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir.	83 (23.2)	110 (30.8)	79 (22.1)	71 (19.9)	14 (3.9)	3.50
Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltarak zamanla vergi kaçırmasına neden olur.	75 (21.0)	127 (35.6)	64 (17.9)	61 (17.1)	30 (8.4)	3.44
Sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur.	85 (23.8)	165 (46.2)	44 (12.3)	48 (13.4)	15 (4.2)	3.72
Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder.	101 (28.3)	105 (29.4)	59 (16.5)	74 (20.7)	18 (5.0)	3.55
Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir.	121 (33.9)	182 (51.0)	19 (5.3)	30 (8.4)	5 (1.4)	4.08
Vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır.	118 (33.1)	145 (40.6)	43 (12.0)	51 (14.3)	0 (0.0)	3.92
Vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır	104 (29.1)	138 (38.7)	44 (12.3)	42 (11.8)	29 (8.1)	3.69
Vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır	94 (26.3)	89 (24.9)	58 (16.2)	87 (24.4)	29 (8.1)	3.37
Vergi affı ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır.	48 (13.4)	118 (33.1)	54 (15.1)	97 (27.2)	40 (11.2)	3.10
Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir.	104 (29.1)	113 (31.7)	48 (13.4)	63 (17.6)	29 (8.1)	3.56
Sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır.	104 (29.1)	110 (30.8)	60 (16.8)	68 (19.0)	15 (4.2)	3.62
Vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır.	70 (19.6)	122 (34.2)	59 (16.5)	82 (23.0)	24 (6.7)	3.37
Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir.	95 (26.6)	124 (34.7)	65 (18.2)	53 (14.8)	20 (5.6)	3.62

Mükelleflerin, anketin ikinci bölümünde yer alan vergi affına dair genel görüşlerin belirlenmesine yönelik sorulara vermiş oldukları cevapların katılma düzeyleri, verdikleri cevapların ortalamasına göre, aşağıdaki gibi özetlenebilir.

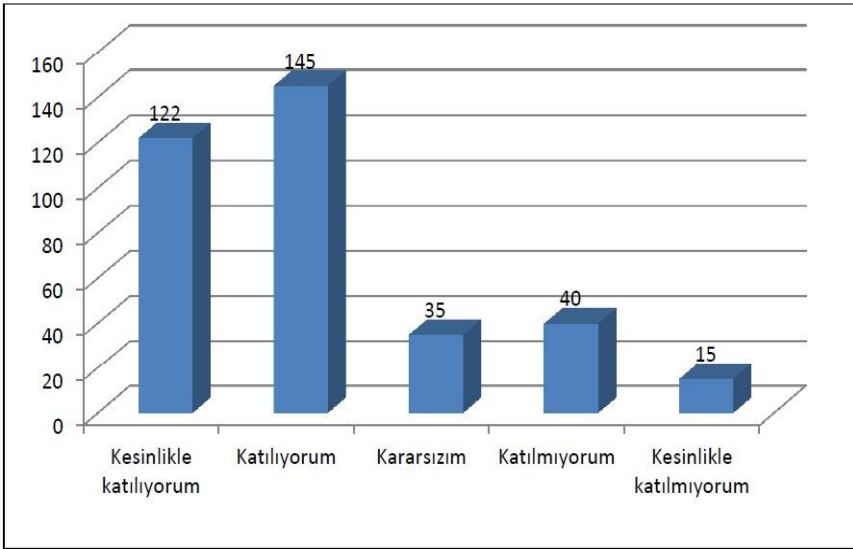
- “Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir.” (Ortalama 4,08 ile) “Önemli”
- “Vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır.” (Ortalama 3,92 ile) “Önemli”
- “Vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır.” (Ortalama 3,89 ile) “Önemli”
- “Vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.” (Ortalama 3,73 ile) “Önemli”
- “Sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur.” (Ortalama 3,72 ile) “Önemli”
- “Vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır.” (Ortalama 3,69 ile) “Önemli”
- “Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir.” (Ortalama 3,62 ile) “Önemli”
- “Sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır.” (Ortalama 3,62 ile) “Önemli”
- “Vergi affı Af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.” (Ortalama 3,56 ile) “Önemli”
- “Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir.” (Ortalama 3,56 ile) “Önemli”
- “Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder.” (Ortalama 3,55 ile) “Önemli”
- “Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir.” (Ortalama 3,50 ile) “Önemli”
- “Vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir.” (Ortalama 3,44 ile) “Önemli”
- “Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltarak zamanla vergi kaçırınlarına neden olur.” (Ortalama 3,44 ile) “Önemli”
- “Siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur.” (Ortalama 3,43 ile) “Önemli”
- “Katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır.” (Ortalama 3,40 ile) “Önemli”
- “Vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır.” (Ortalama 3,37 ile) “Önemli”
- “Vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır.” (Ortalama 3,37 ile) “Önemli”

- “Vergi affı ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır.” (Ortalama 3,10 ile) “Ne Önemli Ne Önemsiz”
- “Vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur.” (Ortalama 2,83 ile) “Ne Önemli Ne Önemsiz”

4.3. Araştırma Hipotezlerinin İrdelenmesi

Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır.” sorusuna ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.9. Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır

Şekil 3.9’ da görüldüğü gibi; vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften

%34’sü kesinlikle katılıyorum, %41’i katılıyorum, %10’u kararsızım, %11’i katılmıyorum, %4’ü ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %75 olmaktadır. Bu oran da vergi affının zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulama olduğunu göstermektedir.

Ankete katılan katılımcılar ile yüz yüze yapılan görüşmelerde bu soru hakkında; soruda yer alan “zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler” ibaresini dikkate alarak cevapladıklarını belirtmişlerdir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeyine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H1: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 55,729 sd:12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H1 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur. Bu farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını ortaya çıkarmak için aşağıdaki çapraz tablodan yararlanılmıştır.

Çizelge 3.2. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	5	15	95	115
	% Grup İçinde	4%	13%	83%	100%
	% Toplamda	1%	4%	27%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	14	0	18	32
	% Grup İçinde	44%	0%	56%	100%
	% Toplamda	4%	0%	5%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	36	20	134	190
	% Grup İçinde	19%	10%	71%	100%
	% Toplamda	10%	6%	37%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	55	35	267	357
	% Toplamda	15%	10%	75%	100%

Çizelge 3.2’de görüldüğü üzere vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır önermesine verilen cevaplar eğitim durumuna göre incelendiğinde İlköğretim mezunların %100’ ü katılıyorum cevabını vermiştir. Ancak bu oran ana kütle bazında ele alındığında ilköğretim mezunları

toplam mükellef sayısının %6'sını oluşturmaktadır. Ön lisan mezunlarının ise %56'sı katılıyorum cevabı verirken %44' ü katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Katılmıyorum cevapları incelendiğinde en yüksek oranın ön lisans grubuna ait olduğu görülmektedir. Bu da vergi affına en tepkili grubun ön lisans grubu olduğunu göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H2: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 12,635 sd:4 p: ,013 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H2 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.3. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları Zor Duruma Düşen İyi Niyetli Mükellefler İçin Gerekli Bir Uygulamadır” Önermesi Arasındaki İlişki

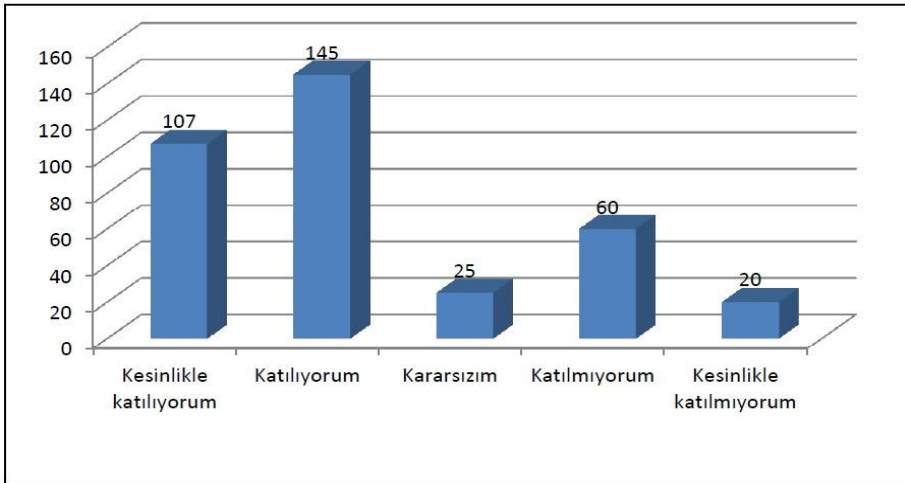
Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	16	15	100	131
	% Grup İçinde	12%	11%	76%	100%
	% Toplamda	4%	4%	28%	36%
Hayır	Mükellef sayısı	39	20	167	226
	% Grup İçinde	17%	9%	74%	100%
	% Toplamda	11%	6%	47%	64%
Toplam	Mükellef sayısı	55	35	267	357
	% Toplamda	15%	10%	75%	100%

Çizelge 3.3'te görüldüğü üzere vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır önermesine verilen cevaplar aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %76'sı katılıyorum cevabı vermiştir. Aftan yararlanmayan mükelleflerin ise %74' ü

katılıyorum cevabı vermiştir. Mükellefler yüz yüze yapılan anket uygulamalarında bu konuda görüş bildirirken önermede geçen iyi niyetli ibaresini dikkate alarak cevap verdiklerini bildirmişlerdir. Bu da oranların birbirine yakın çıkmasının sebebi olabilir. Katılmıyorum cevapları incelendiğinde aftan yararlananlar toplamda mükellef sayısının %4'ünü oluştururken aftan yararlanmayanlar ise %11' ini oluşturmaktadır.

Vergi Afları İşletmelerin Tekrar Ekonomik Hayata Kazandırılmalarına Olanak Sağlar Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.10. Vergi Afları İşletmelerin Tekrar Ekonomik Hayata Kazandırılmalarına Olanak Sağlar

Şekil 3.10’da görüldüğü üzere; vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %30’u kesinlikle katılıyorum, %41’i katılıyorum, %7’si kararsızım, %17’si katılmıyorum, %6’sı ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %71 olmaktadır. Bu oran da vergi affının işletmelerin tekrar hayata kazandırılmalarına olanak sağladığını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmasına olanak sağlar” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H3: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmasına olanak sağlar” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 52,269 sd:12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşıladığından H3 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

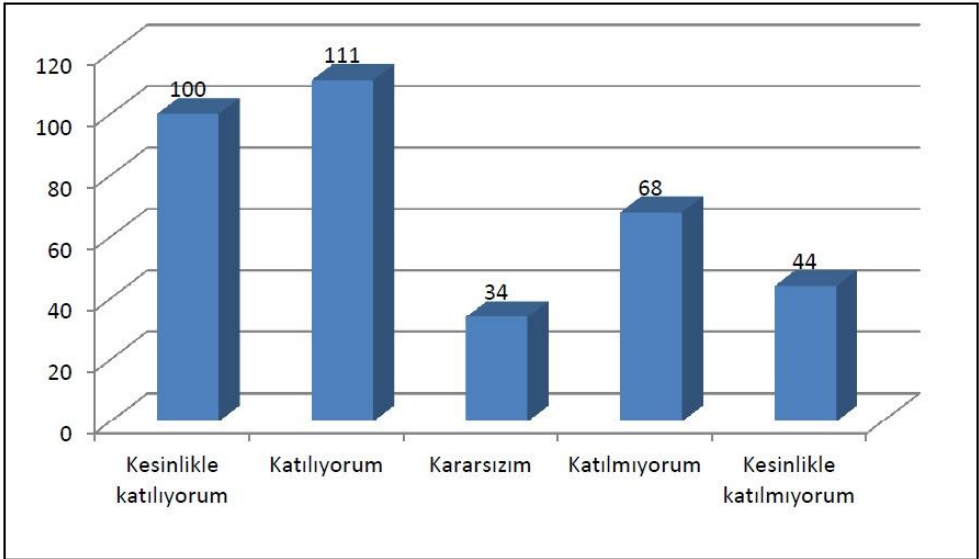
Çizelge 3.4. Matrah ile “Vergi Afları İşletmelerin Tekrar Ekonomik Hayata Kazandırılmalarına Olanak Sağlar” Önermesi Arasındaki İlişki

Matrah Dilimi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
0-9400 TL	Mükellef sayısı	25	5	108	138
	% Grup İçinde	18%	4%	78%	100%
	% Toplamda	7%	1%	31%	39%
9400-23000TL	Mükellef sayısı	9	10	75	94
	% Grup İçinde	9%	11%	80%	100%
	% Toplamda	2%	3%	22%	27%
23000-80000 TL	Mükellef sayısı	21	5	51	77
	% Grup İçinde	27%	6%	67%	100%
	% Toplamda	6%	1%	14%	21%
80000 TL'den fazla	Mükellef sayısı	25	5	18	48
	% Grup İçinde	52%	10%	38%	100%
	% Toplamda	7%	1%	5%	13%
Toplam	Mükellef sayısı	80	25	152	357
	% Toplamda	22%	7%	71%	100%

Çizelge 3.4’te görüldüğü üzere vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar önermesine verilen cevaplar mükelleflerin matrah dilimlerine göre incelendiğinde 0-9400 arasında matrah beyan eden mükelleflerin %78’ i katılıyorum cevabını verirken matrah dilimi 9400-23000 olan mükelleflerin %80’i katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Katılmıyorum cevapları incelendiğinde matrah dilimleri 23000-80000 arasında olan mükelleflerin %27’sinin ve yine matrah dilimleri 80000’den fazla olan mükelleflerin ise %52’sinin önermeye katılmıyorum cevabı verdiği ortaya çıkmıştır. Bu oranlardan yola çıkarak büyük işletmelerin vergi affına bakışlarının daha olumsuz olduğu söylenebilir. Nitekim yüz yüze yapılan anketlerde bazı yöneticilerin görüşleri vergi affından yararlanmanın girilen ihalelerde güven kaybına sebep olduğunu ve iş anlaşmalarında da olumsuz bir izlenim yarattığı yönündedir.

Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur.” sorusuna ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.11. Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur

Şekil 3.11. incelendiğinde; siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %28'i kesinlikle katılıyorum, %31'i katılıyorum, %10'u kararsızım, %19'u katılmıyorum, %12'si ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %59 olmaktadır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H4: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 80,175 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H4 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeyine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.5. Eğitim Düzeyi ile “Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	10	10	20
	% Grup İçinde	0%	50%	50%	100%
	% Toplamda	0%	3%	3%	6%
Lise	Mükellef sayısı	40	20	55	115
	% Grup İçinde	26%	17%	57%	100%
	% Toplamda	11%	6%	15%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	13	0	19	32
	% Grup İçinde	41%	0%	59%	100%
	% Toplamda	4%	0%	5%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	59	4	127	190
	% Grup İçinde	31%	2%	67%	100%
	% Toplamda	16%	1%	36%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	112	34	211	357
	% Toplamda	31%	10%	59%	100%

Çizelge 3.5’ te görüldüğü üzere siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur önermesine verilen cevaplar eğitim düzeyine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %50’si kararsızım cevabı verirken lisans mezunlarının %67’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Ön lisans grubunun ise %41’i katılmıyorum cevabını vermişlerdir. Yüz yüze yapılan anketlerde lisans mezunlarının bu cevabı söylemedeki sebeplerini affın tamamen oy kaybı ve siyasi krizleri bastırmak için politik amaçlarla yapıldığını belirtmişlerdir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H5: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 19,447 sd: 4 p: ,001 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H5 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.6. Aftan Yararlanma Durumu ile “Siyasi ve Ekonomik Bunalım Dönemlerinden Sonra Af Bir Zorunluluktur” Önermesi Arasındaki İlişki

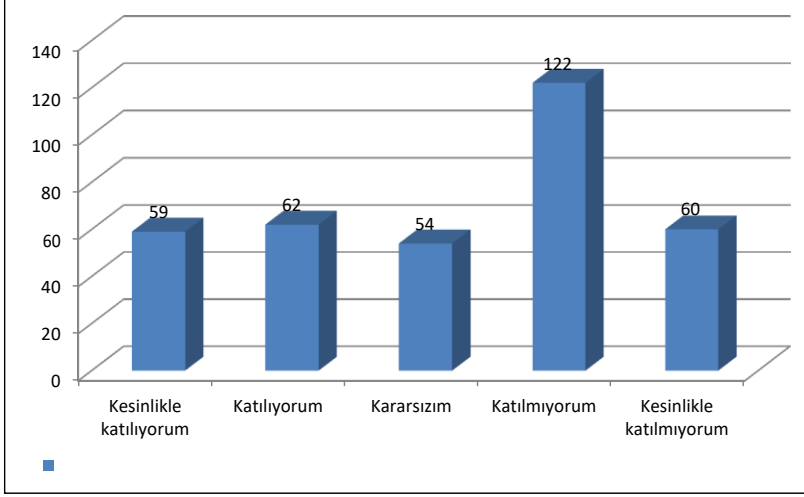
Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	35	10	86	131
	% Grup İçinde	27%	8%	67%	100%
	% Toplamda	10%	3%	24%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	77	24	125	226
	% Grup İçinde	34%	11%	55%	100%
	% Toplamda	21%	7%	35%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	112	34	211	357
	% Toplamda	31%	10%	59%	100%

Çizelge 3.6’ da görüldüğü üzere siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur önermesine verilen cevaplar aftan yararlanma durumuna göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %67’ si katılıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayan mükelleflerin %55’ü katılıyorum cevabı vermiştir. Yine aftan

yararlanmayan mükelleflerin %34'ü katılmıyorum cevabı verirken %11'i kararsızım cevabı vermişlerdir.

Vergi Suçları Diğer Suçlardan Daha Az Tehlikeli Olduğundan Af Kapsamına Alınmaları Uygundur Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.12. Vergi Suçları Diğer Suçlardan Daha Az Tehlikeli Olduğundan Af Kapsamına Alınmaları Uygundur

Şekil 3.12'den anlaşılacağı üzere; vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %17'si kesinlikle katılıyorum, %17'si katılıyorum, %15'i kararsızım, %34'ü katılmıyorum, %17'si ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılmama oranı toplam %51 olmaktadır. Bu orana göre ankete katılan mükellefler vergi suçlarının diğer suçlardan daha tehlikeli olduğunu ve bu yüzden de af kapsamına alınmasının uygun olmadığını ortaya koymuşlardır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan dolayı af kapsamına alınmaları uygundur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H6: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan dolayı af kapsamına alınmaları uygundur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 2,131 sd: 4 p: ,712 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşılamadığından H6 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık göstermediği bulunmuştur.

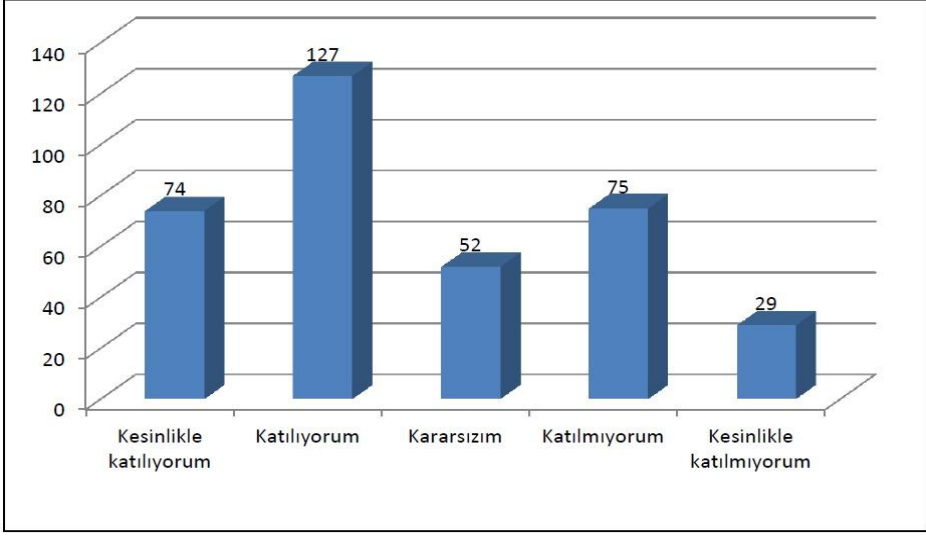
Çizelge 3.7. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Suçları Diğer Suçlardan Daha Az Tehlikeli Olduğundan Af Kapsamına Alınmaları Uygundur” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	68	20	43	131
	% Grup İçinde	52%	15%	33%	100%
	% Toplamda	19%	6%	12%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	114	34	78	226
	% Grup İçinde	50%	15%	35%	100%
	% Toplamda	32%	9%	22%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	182	54	121	357
	% Toplamda	51%	15%	34%	100%

Çizelge 3.7’de görüldüğü üzere vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur önermesine verilen cevaplar aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %52’si toplam da ise %19’u, aftan yararlanmayanların ise %50’si toplamda ise %32’si önermeye katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Bu da mükelleflerin vergi suçlarını en az diğer suçlar kadar tehlikeli bulduklarını göstermektedir. Yüz yüze yapılan anket uygulamalarında mükellefler yabancı ülkelerde uygulanan vergi cezalarının çok yüksek olduğunu mükelleflerin yurt dışına çıkma gibi özgürlüklerinin dahi kısıtlandığını Türkiye’de ise cezaların caydırıcılığının az olduğunu beyan etmişlerdir.

Katı Yaptırımlarla Desteklenmiş Bir Kereye Özgü Vergi Afları Vergiye Olan Uyumu Artırır Önermesinin Hipotezinin Testi

“Katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.13. Katı Yaptırımlarla Desteklenmiş Bir Kereye Özgü Vergi Afları Vergiye Olan Uyumu Artırır

Şekil 3.13'e göre katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %21'i kesinlikle katılıyorum, %36'sı katılıyorum, %15'i kararsızım, %21'i katılmıyorum, %8'i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir. Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %57 olmaktadır. Bu oranda mükelleflerin vergi affının bir kereye mahsus olmasını fakat katı yaptırımlarla desteklenmesini savunmuşlardır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre "katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır" önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H7: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre "katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır" önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 79,152 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H7 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

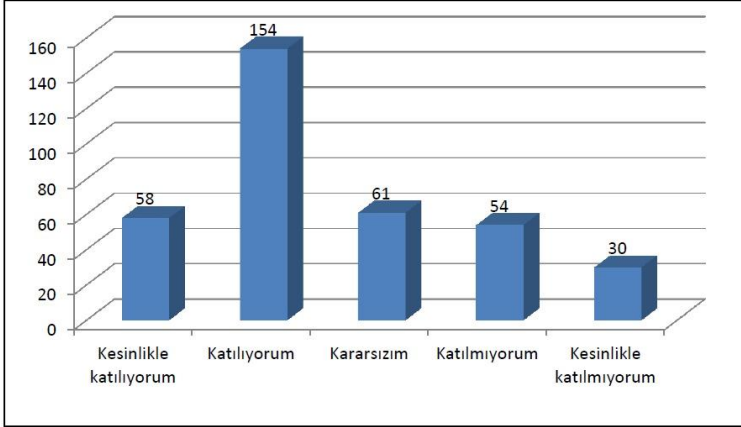
Çizelge 3.8. Eğitim Düzeyi ile “Katı Yaptırımlarla Desteklenmiş Bir Kereye Özgü Vergi Afları Vergiye Olan Uyumunu Artırır” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	30	10	75	115
	% Grup İçinde	26%	9%	65%	100%
	% Toplamda	8%	3%	21%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	18	0	14	32
	% Grup İçinde	56%	0%	44%	100%
	% Toplamda	5%	0%	4%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	56	42	92	190
	% Grup İçinde	29%	23%	48%	100%
	% Toplamda	16%	13%	26%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	104	52	201	357
	% Toplamda	29%	15%	56%	100%

Çizelge 3.8’de görüldüğü üzere katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır önermesine verilen cevaplar eğitim düzeylerine göre incelendiğinde lise mezunlarının %65’i, ön lisans mezunlarının %44’ü ve lisans mezunlarının %48’i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Burada belirleyici olan grup toplam grubun %26’sını oluşturan lisans grubudur.

Vergi Afları Tahsil Edilemeyen Vergi Gelirlerini Tahsil Etmek İçin Yararlı Bir Yöntemdir Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.14. Vergi Afları Tahsil Edilemeyen Vergi Gelirlerini Tahsil Etmek İçin Yararlı Bir Yöntemdir

Şekil 3.14’te görüldüğü üzere; vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %16’sı kesinlikle katılıyorum, %43’ü katılıyorum, %17’si kararsızım, %15’i katılmıyorum, %8’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %59 olmaktadır. Bu oranda mükelleflerin herhangi bir sebepten dolayı tahsil edilemeyen vergi gelirlerinin vergi afları ile tahsil edileceğini göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H8: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X^2 : 6,738 sd: 4 p: ,150 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşılamadığından H0 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık göstermediği bulunmuştur.

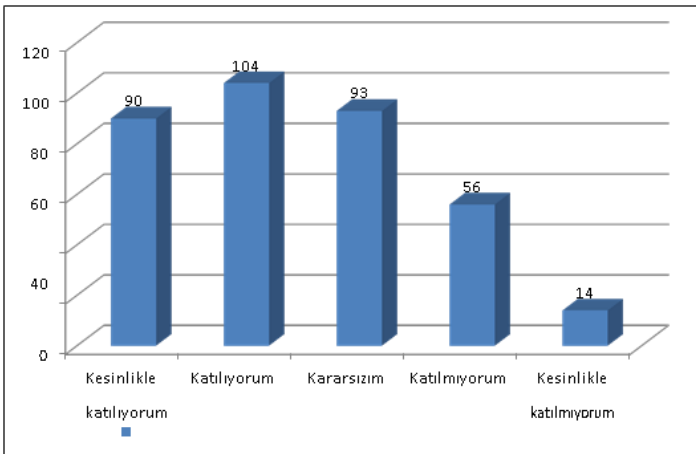
Çizelge 3.9. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları Tahsil Edilemeyen Vergi Gelirlerini Tahsil Etmek İçin Yararlı Bir Yöntemdir” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	30	21	80	131
	% Grup İçinde	23%	16%	61%	100%
	% Toplamda	9%	6%	22%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	54	40	132	226
	% Grup İçinde	24%	18%	58%	100%
	% Toplamda	15%	11%	37%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	84	61	212	357
	% Toplamda	23%	17%	60%	100%

Çizelge 3.9’da görüldüğü üzere vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde katılıyorum ve katılmıyorum cevaplarının aftan yararlanma durumlarına çok fazla farklılık göstermediği bulunmuştur. Örneğin aftan yararlanan mükelleflerin %61 katılıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayan mükelleflerinde %58’i katılıyorum cevabı vermiştir.

Vergi Affı Af Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi affı Af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.15. Vergi Affı Af Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler

Şekil 3.15'te görüldüğü üzere; vergi affı af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %25'i kesinlikle katılıyorum, %29'u katılıyorum, %26'sı kararsızım, %16'sı katılmıyorum, %4'ü ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %54 olmaktadır. Bu oranda vergi affının af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilemediğini göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affı; af, adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H9: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affı; af, adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 71,778 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H9 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

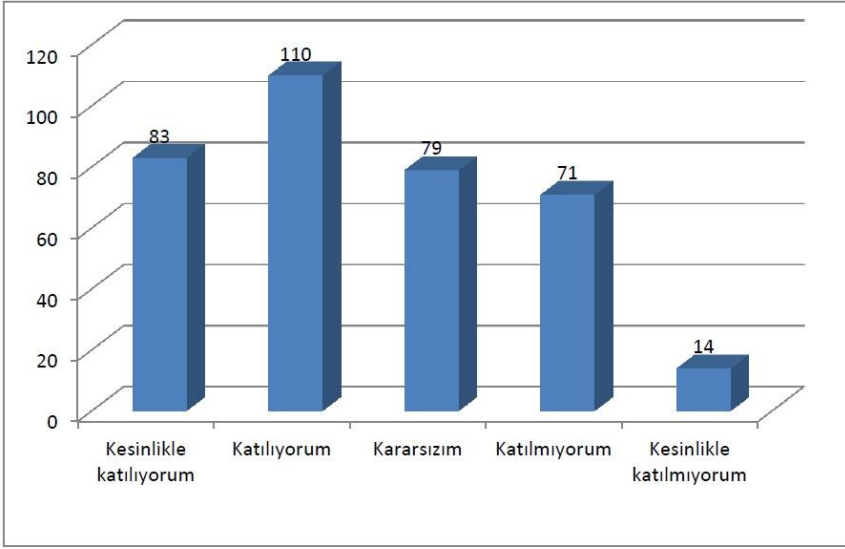
Çizelge 3.10. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affı Af Adalet ve Eşitlik İlkelerini Olumsuz Yönde Etkiler” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	5	15	20
	% Grup İçinde	0%	25%	75%	100%
	% Toplamda	0%	1%	5%	6%
Lise	Mükellef sayısı	10	40	65	115
	% Grup İçinde	9%	35%	56%	100%
	% Toplamda	3%	11%	18%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	4	5	23	32
	% Grup İçinde	12%	16%	72%	100%
	% Toplamda	1%	1%	7%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	56	43	91	190
	% Grup İçinde	29%	23%	48%	100%
	% Toplamda	16%	12%	25%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	70	93	194	357
	% Toplamda	17%	26%	57%	100%

Çizelge 3.10. da görüldüğü üzere vergi affı adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75'i lise mezunlarının %56'sı lisans mezunlarının %48'i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Toplama baktığımızda ise mükelleflerin %57 gibi büyük bir oranı vergi aflarının adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz etkilediği görüşündelerdir.

Vergi Suçları Tasarlanarak Bilinçli Olarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.16. Vergi Suçları Tasarlanarak Bilinçli Olarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir

Şekil 3.16'da görüldüğü üzere; vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %23'ü kesinlikle katılıyorum, %31'i katılıyorum, %22'si kararsızım, %20'si katılmıyorum, %4'ü ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %54 olmaktadır. Bu oranda vergi suçlarının bilinçli olarak işlendiğinden affa layık olmadığını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H10: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²:14,451 sd: 4 p: ,006 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H10 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

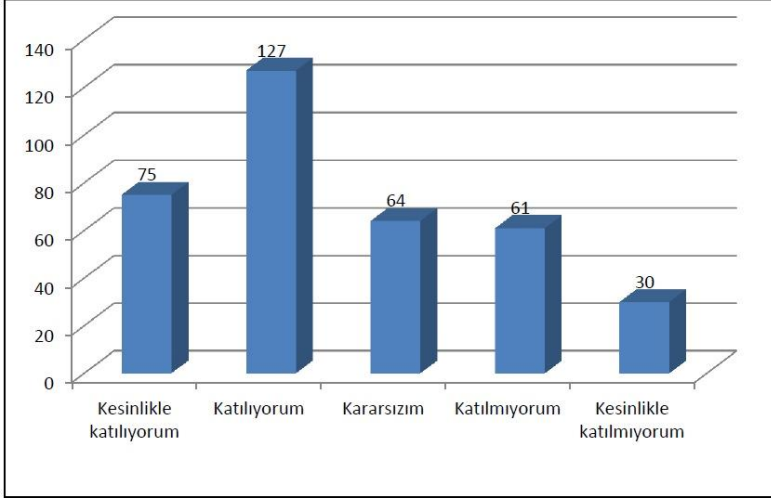
Çizelge 3.11. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Suçları Tasarlanarak Bilinçli Olarak İşlendiğinden Affa Layık Değildir” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	41	20	70	131
	% Grup İçinde	31%	15%	54%	100%
	% Toplamda	11%	6%	20%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	44	59	123	226
	% Grup İçinde	19%	26%	55%	100%
	% Toplamda	12%	17%	34%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	85	79	193	357
	% Toplamda	24%	22%	54%	100%

Çizelge 3.11’de görüldüğü üzere vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %54’ü katılıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayanların ise %55’i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oranın aftan yararlanan, yararlanmayan her iki grup içinde %50’nin üzerinde olması mükelleflerin aflara olan tepkisini ortaya çıkarmaktadır.

Vergi Affi Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltarak Zamanla Vergi Kaçırmalarına Neden Olur Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi affi dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur.” önermesi ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.17. Vergi Affi Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltarak Zamanla Vergi Kaçırmalarına Neden Olur

Şekil 3.17’de görüldüğü üzere; vergi affi dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %21’i kesinlikle katılıyorum, %36’sı katılıyorum, %18’i kararsızım, %17’si katılmıyorum, %8’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %57 olmaktadır. Bu oranda vergi aflarının dürüst mükelleflerin zamanla vergi kaçırmalarına neden olduğunu göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affi dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H11: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affi dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 63,262 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H11 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

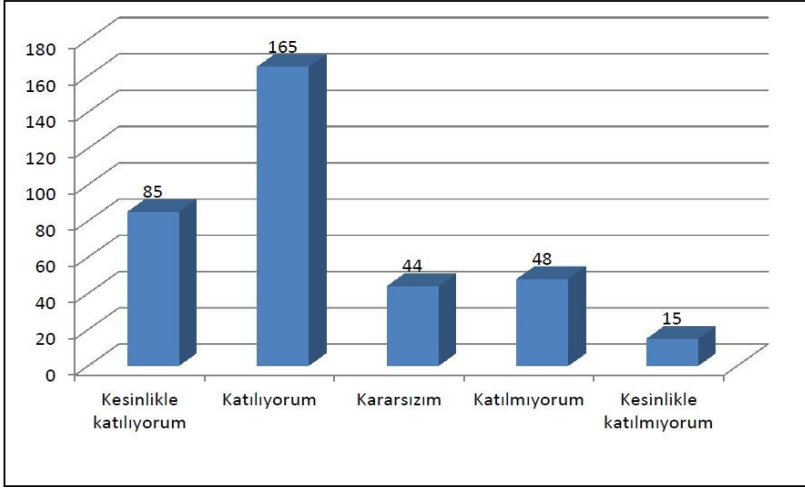
Çizelge 3.12. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affı Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerinin Azaltarak Zamanla Vergi Kaçırımlarına Neden Olur” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	5	5	10	20
	% Grup İçinde	25%	25%	50%	100%
	% Toplamda	1%	1%	3%	5%
Lise	Mükellef sayısı	25	10	80	115
	% Grup İçinde	22%	9%	69%	100%
	% Toplamda	7%	3%	22%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	9	0	23	32
	% Grup İçinde	28%	0%	72%	100%
	% Toplamda	3%	0%	6%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	52	49	89	190
	% Grup İçinde	27%	26%	47%	100%
	% Toplamda	15%	14%	25%	54%
Toplam	Mükellef sayısı	91	64	202	357
	% Toplamda	25%	18%	57%	100%

Çizelge 3.12’de görüldüğü üzere vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azaltarak zamanla vergi kaçırımlarına neden olur önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %50’si, lise mezunlarının %69’u, ön lisans mezunlarının %72’si ve lisans mezunlarının %47’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yine katılıyorum cevabı oranları toplam mükellefler içinde değerlendirildiğine %57 gibi yüksek bir oran karşımıza çıkmaktadır. Bu da hemen hemen tüm eğitim seviyelerinde vergi affının vergi uyumunu bozduğunun ve mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azalttığının göstergesidir.

Sık Sık Af Yasalarının Çıkarılması ve Cezaların Bağışlanması Vergi Yasalarının Önemsiz Olduğu Sonucunu Doğurur Önermesinin Hipotezinin Testi

“Sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.18. Sık Sık Af Yasalarının Çıkarılması ve Cezaların Bağışlanması Vergi Yasalarının Önemsiz Olduğu Sonucunu Doğurur

Şekil 3.18’de görüldüğü üzere; sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezalarının bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %24’ü kesinlikle katılıyorum, %46’sı katılıyorum, %12’si kararsızım, %13’ü katılmıyorum, %4’ü ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %70 olmaktadır. Bu oranda vergi yasalarının sık sık çıkarılan af yasalarına ve bağışlanan cezalara itibariyle önemsiz olduğunu göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H12: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

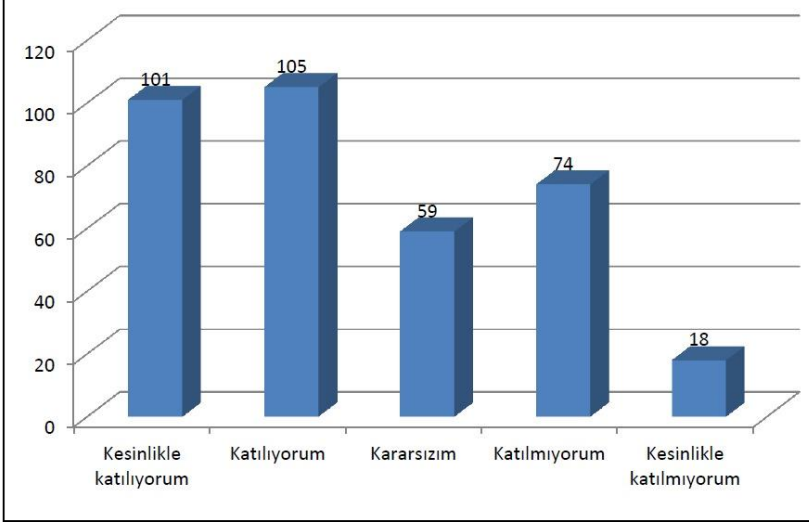
Uygulama sonunda X₂: 63,856 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H₁₂ hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.13. Eğitim Düzeyi ile “Sık Sık Af Yasalarının Çıkarılması Ve Cezaların Bağışlanması Vergi Yasalarının Önemsiz Olduğu Sonucunu Doğurur” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	5	15	95	115
	% Grup İçinde	4%	13%	83%	100%
	% Toplamda	1%	4%	27%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	5	4	23	32
	% Grup İçinde	16%	13%	71%	100%
	% Toplamda	1%	1%	6%	8%
Lisans	Mükellef sayısı	53	25	112	190
	% Grup İçinde	28%	13%	59%	100%
	% Toplamda	15%	7%	32%	54%
Toplam	Mükellef sayısı	63	44	250	357
	% Toplamda	18%	12%	70%	100%

Çizelge 3.13’te görüldüğü üzere sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde eğitim gruplarının hepsinde mükelleflerin hemfikir olduğu görülmektedir. Yani mükelleflerin %70 gibi çok büyük bir oranı sık sık vergi affı yasalarının çıkarılmasının olumsuz bir etki yarattığı kanısındalardır. Yine toplamda %12’lik bir kısım kararsızım cevabı verirken %18’lik kısımda katılmıyorum cevabı vermiştir.

Vergi Afları Vergi Suçu İşlemeyi Teşvik Eder Önermesinin Hipotezinin Testi
“Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.19. Vergi Afları Vergi Suçu İşlemeyi Teşvik Eder

Şekil 3.19’da görüldüğü üzere; vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %28’i kesinlikle katılıyorum, %29’u katılıyorum, %17’si kararsızım, %21’i katılmıyorum, %5’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %57 olmaktadır. Bu oranda yapılan vergi aflarının mükellefleri vergi suçu işlemeye teşvik ettiğini göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H13: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X^2 : 21,334 sd: 4 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşıladığından H13 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

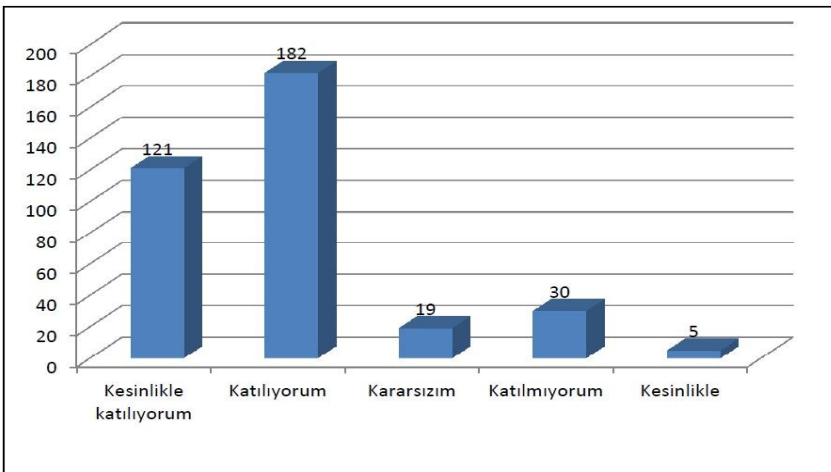
Çizelge 3.14. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları Vergi Suçu İşlemeyi Teşvik Eder” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	46	30	55	131
	% Grup İçinde	35%	23%	42%	100%
	% Toplamda	13%	8%	16%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	46	29	151	226
	% Grup İçinde	20%	23%	57%	100%
	% Toplamda	13%	8%	42%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	92	59	206	357
	% Toplamda	26%	16%	58%	100%

Çizelge 3.14’te görüldüğü üzere vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %42’si katılıyorum, %23’ü kararsızım, %35’i katılmıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayanlar ise %57’si katılıyorum, %23’ü kararsızım%20’si katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanlar daha büyük bir oranla vergi aflarının vergi suçu işlemeyi teşvik ettiği düşüncesindedirler.

Vergi Afları Yeni Af Beklentilerini Beraberinde Getirir Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.20. Vergi Afları Yeni Af Beklentilerini Beraberinde Getirir

Şekil 3.20’de görüldüğü üzere; vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %34’ü kesinlikle katılıyorum, %51’i katılıyorum, %5’i kararsızım, %8’i katılmıyorum, %1’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %85 olmaktadır. Bu oranda yapılan her yeni vergi affının beraberinde yeni bir affı getireceğini göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H14: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 72,133 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H14 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

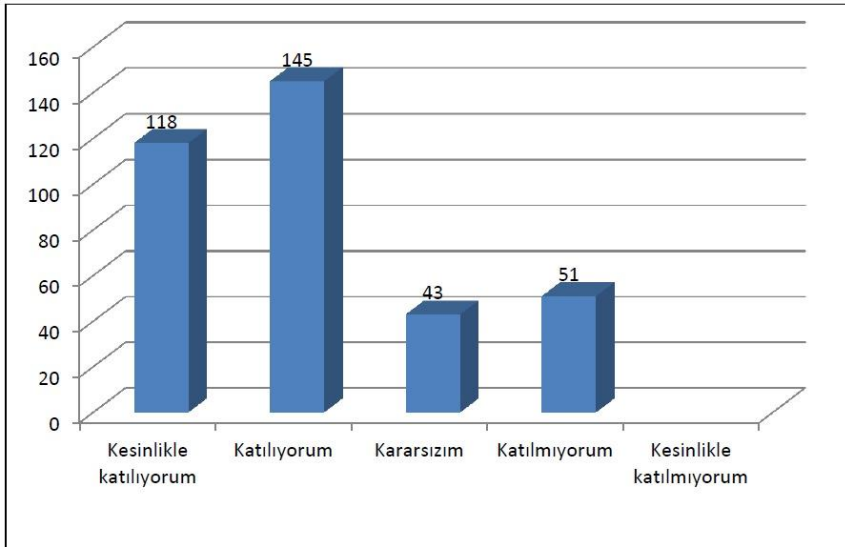
Çizelge 3.15. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları Yeni Af Beklentilerini Beraberinde Getirir” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	5	15	20
	% Grup İçinde	0%	25%	75%	100%
	% Toplamda	0%	1%	4%	5%
Lise	Mükellef sayısı	0	10	105	115
	% Grup İçinde	0%	9%	91%	100%
	% Toplamda	0%	3%	29%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	4	0	28	32
	% Grup İçinde	13%	0%	87%	100%
	% Toplamda	1%	0%	8%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	31	4	155	190
	% Grup İçinde	16%	2%	82%	100%
	% Toplamda	9%	1%	44%	54%
Toplam	Mükellef sayısı	35	19	303	357
	% Toplamda	10%	5%	85%	100%

Çizelge 3.15'te görüldüğü üzere vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75'i, lise mezunlarının %91'i, ön lisans mezunlarının %87'si, lisans mezunlarının ise %82'si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Tüm eğitim seviyelerinde bu soruya genel bakış aynı eğilimdedir.

Vergi Affından Sonra Ciddi ve Katı Yaptırımlar Uygulanmalıdır Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.21. Vergi Affından Sonra Ciddi ve Katı Yaptırımlar Uygulanmalıdır

Şekil 3.21'de görüldüğü üzere; vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %33'ü kesinlikle katılıyorum, %41'i katılıyorum, %12'si kararsızım, %14'ü ise katılmıyorum cevabını vermiştir. Bu soruya ankete katılan mükelleflerin hiçbiri kesinlikle katılmıyorum cevabını vermemiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %74 olmaktadır. Bu oranda vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımların yapılmasının uygun olacağını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H15: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 28,895 sd: 9 p: ,001 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H15 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.16. Matrah ile “Vergi Affından Sonra Ciddi ve Katı Yaptırımlar Uygulanmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki

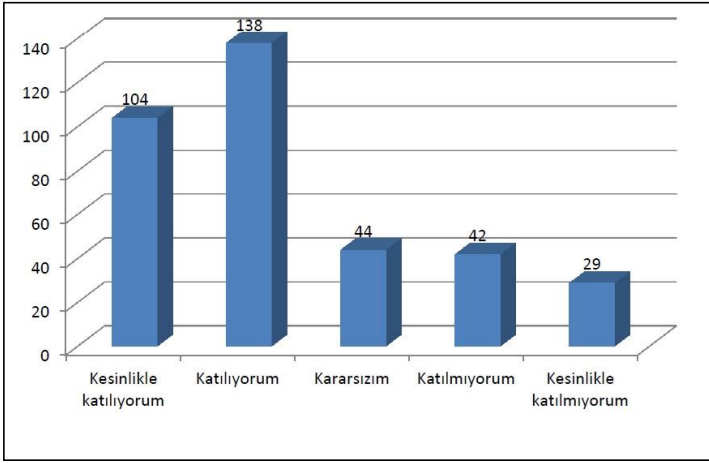
Matrah Dilimi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
0-9400 TL	Mükellef sayısı	24	5	109	138
	% Grup İçinde	17%	4%	79%	100%
	% Toplamda	7%	1%	31%	39%
9400-23000TL	Mükellef sayısı	18	20	56	94
	% Grup İçinde	19%	21%	60%	100%
	% Toplamda	5%	6%	16%	27%
23000-80000 TL	Mükellef sayısı	4	13	60	77
	% Grup İçinde	5%	17%	78%	100%
	% Toplamda	1%	4%	16%	21%
80000 TL'den fazla	Mükellef sayısı	5	5	38	48
	% Grup İçinde	10%	10%	80%	100%
	% Toplamda	1%	1%	11%	13%
Toplam	Mükellef sayısı	51	43	263	357
	% Toplamda	14%	12%	74%	100%

Çizelge 3.16’da görüldüğü üzere vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin matrah dilimlerine göre incelendiğinde matrah dilimleri 0-9400 TL arası olan mükelleflerin %79’u, 9400-

23000 TL arası olan mükelleflerin %60'ı, 23000-80000 TL olan mükelleflerin %78'i ve 80000 TL'den fazla olan mükelleflerin %80'i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yine bu önermede de matrah dilimlerinin hepsinde aynı eğilim gözlenmiş ve vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanması konusunda fikir birliği sağlanmıştır.

Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.22. Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır

Şekil 3.22’de görüldüğü üzere; vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %29’u kesinlikle katılıyorum, %39’u katılıyorum, %12’si kararsızım, %12’si katılmıyorum, %8’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %68 olmaktadır. Bu oranda vergi denetimlerinin sıklaştırılmasının uygun olacağını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H16: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 87,647 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H16 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.17. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	25	10	80	115
	% Grup İçinde	7%	8%	85%	100%
	% Toplamda	7%	3%	22%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	13	5	14	32
	% Grup İçinde	40%	16%	44%	100%
	% Toplamda	4%	1%	4%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	33	29	128	190
	% Grup İçinde	17%	15%	68%	100%
	% Toplamda	9%	8%	36%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	71	44	242	357
	% Toplamda	20%	12%	68%	100%

Çizelge 3.17’de görüldüğü üzere vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının tamamı kesinlikle katılıyorum cevabı vermişlerdir. Lise mezunlarının %85’i, lisans mezunlarının %68’i katılıyorum cevabı verirken ön lisans mezunlarının %40’ı katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Yüz yüze gerçekleşen anket uygulamalarında bazı mükellefler vergisini düzenli ödediğini denetimlerin sıklaşmasının olumsuz bir etki yaratmayacağını

düşünürken, bazı mükelleflerde denetim hep belirli işletmelere yapıldığı ve işletmeler arasında eşitsizlik olduğu düşüncesindedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H17: Mükelleflerin matrah dilimlerine göre “vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 61,517 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H17 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin matrah dilimlerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

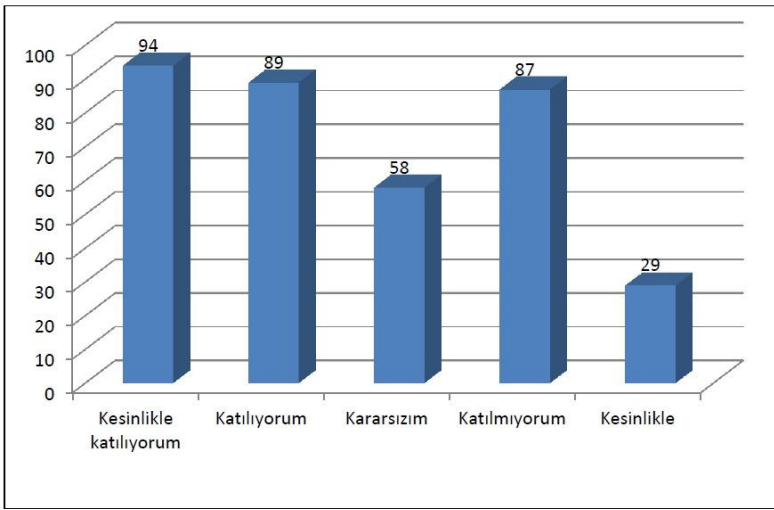
Çizelge 3.18. Matrah ile “Vergi Denetimleri Sıklaştırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki

Matrah Dilimi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
0-9400 TL	Mükellef sayısı	20	10	108	138
	% Grup İçinde	14%	7%	79%	100%
	% Toplamda	6%	3%	30%	39%
9400-23000TL	Mükellef sayısı	28	15	51	94
	% Grup İçinde	30%	16%	54%	100%
	% Toplamda	8%	4%	14%	26%
23000-80000 TL	Mükellef sayısı	18	15	44	77
	% Grup İçinde	23%	20%	57%	100%
	% Toplamda	5%	4%	13%	22%
80000 TL'den fazla	Mükellef sayısı	5	4	39	48
	% Grup İçinde	10%	8%	82%	100%
	% Toplamda	1%	1%	11%	13%
Toplam	Mükellef sayısı	71	44	142	357
	% Toplamda	20%	12%	68%	100%

Çizelge 3.18’de görüldüğü üzere vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin matrah dilimlerine göre incelendiğinde matrah dilimleri 0-9400 arasında olan mükelleflerin %79’u, 9400-23000 arası olan mükelleflerin %54’ü, 23000-80000 arası olan mükelleflerin %57’si ve 80000’den fazla olanların %82’si katılıyorum cevabı vermişlerdir.

Vergi Affından Sonra Vergi Cezaları Ağırlaştırılmalıdır Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.23. Vergi Affından Sonra Vergi Cezaları Ağırlaştırılmalıdır.

Şekil 3.23’te görüldüğü üzere; vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %26’sı kesinlikle katılıyorum, %25’i katılıyorum, %26’sı kararsızım, %24’ü katılmıyorum, %8’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %51, kararsız olma oranı %26, katılmama oranı ise %32 olmaktadır. Katılma oranının çok yüksek olmamasına rağmen mükelleflerin çoğunluğu aftan sonra vergi cezaların ağırlaştırılmasından yana olduğu görülmektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H18: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 72,435 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşıladığından H18 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

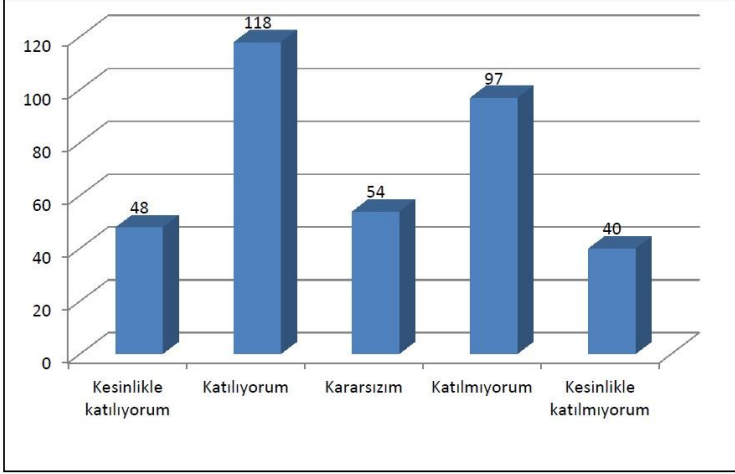
Çizelge 3.19: Eğitim Düzeyi ile “Vergi Affından Sonra Vergi Cezaları Ağırlaştırılmalıdır” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	5	15	20
	% Grup İçinde	0%	25%	75%	100%
	% Toplamda	0%	1%	4%	5%
Lise	Mükellef sayısı	45	5	65	115
	% Grup İçinde	39%	4%	57%	100%
	% Toplamda	13%	1%	18%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	18	5	10	33
	% Grup İçinde	56%	16%	28%	100%
	% Toplamda	5%	1%	3%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	53	43	94	190
	% Grup İçinde	28%	23%	49%	100%
	% Toplamda	15%	12%	26%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	116	58	183	357
	% Toplamda	33%	16%	51%	100%

Çizelge 3.19’da görüldüğü üzere vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75’i katılıyorum cevabı verirken, lise mezunlarının %57’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Ön lisans mezunlarının %56’sı katılmıyorum cevabı verirken lise mezunlarının %39’u katılmıyorum cevabı vermiştir.

Vergi Affi ile Mükelleflerin Vergi Ödeme İstekleri Artmıştır Önermesinin Hipotezinin Testi

“Vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.24. Vergi Affi ile Mükelleflerin Vergi Ödeme İstekleri Artmıştır

Şekil 3.24’te görüldüğü üzere; vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %14’ü kesinlikle katılıyorum, %33’ü katılıyorum, %15’i kararsızım, %27’si katılmıyorum, %11’i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı %47, kararsızlık oranı %15, katılmama oranı ise %38 olmaktadır. Bu oranda vergi denetimlerinin sıklaştırılmasının uygun olacağını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme isteklerini artırmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H19: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme isteklerini artırmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X^2 : 14,343 sd: 4 p: ,006 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşıladığından H19 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

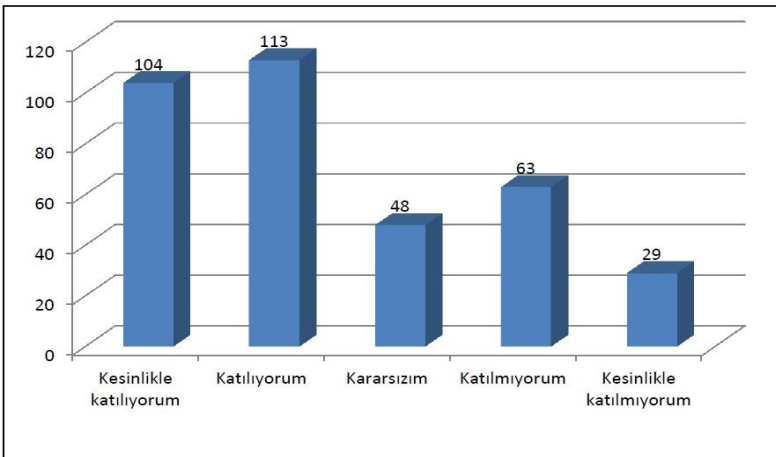
Çizelge 3.20. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Affi ile Mükelleflerin Vergi Ödeme İstekleri Artmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	50	10	71	131
	% Grup İçinde	38%	8%	54%	100%
	% Toplamda	14%	3%	20%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	87	44	95	226
	% Grup İçinde	39%	19%	42%	100%
	% Toplamda	24%	12%	27%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	137	54	166	357
	% Toplamda	38%	15%	47%	100%

Çizelge 3.20’de görüldüğü üzere vergi affi ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %54’ü katılıyorum cevabı verirken %38’i katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanların ise %42’si katılıyorum cevabı verirken %39’u katılmıyorum cevabı vermişlerdir.

Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırınlar İse Ödüllendirilmiştir Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.25. Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırınlar İse Ödüllendirilmiştir

Şekil 3.25'te görüldüğü üzere; vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %29'u kesinlikle katılıyorum, %32'si katılıyorum, %13'ü kararsızım, %18'i katılmıyorum, %8'i ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3'lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %61 olmaktadır. Bu oranda yapılan vergi afları ile dürüst mükelleflerin cezalandırıldığı, vergi kaçırıcıların ise ödüllendirildiği ortaya çıkmaktadır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H20: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 59,560 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H20 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.21. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırıcılar İse Ödüllendirilmiştir” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	15	20	80	115
	% Grup İçinde	13%	17%	70%	100%
	% Toplamda	4%	6%	22%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	9	0	23	32
	% Grup İçinde	28%	0%	72%	100%
	% Toplamda	3%	0%	6%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	68	28	94	190
	% Grup İçinde	36%	15%	49%	100%
	% Toplamda	19%	8%	26%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	92	48	217	357
	% Toplamda	26%	13%	61%	100%

Çizelge 3.21’de görüldüğü üzere vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının tamamı, lise mezunlarının %70’i, ön lisans mezunlarının %72’si lisans mezunlarının ise %49’u katılıyorum cevabı vermişlerdir. Eğitim gruplarının hepsinde katılıyorum cevaplarının oranları fazladır. Bu sonuç ise bize vergi affına bakışın tüm eğitim gruplarında olumsuz olduğunu göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H21: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 22,753 sd: 4 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H21 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.22. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Aflarıyla Dürüst Mükellefler Cezalandırılmış, Vergi Kaçırınlar İse Ödüllendirilmiştir” Önermesi Arasındaki İlişki

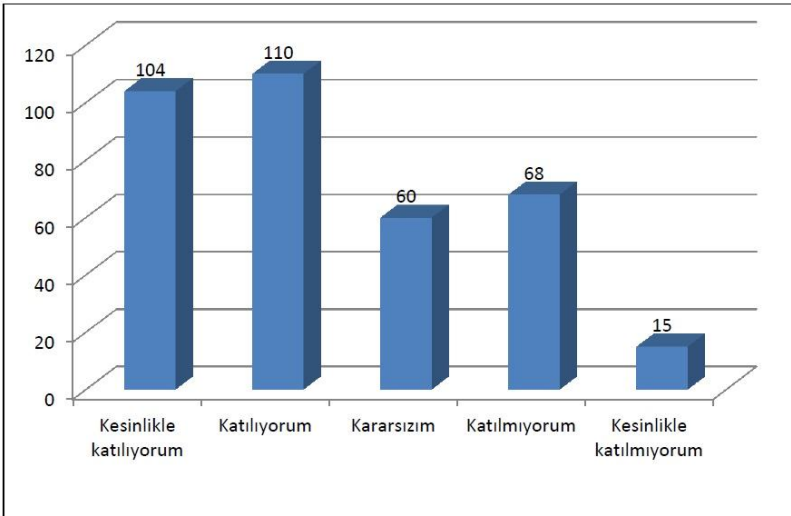
Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	36	25	70	131
	% Grup İçinde	27%	19%	54%	100%
	% Toplamda	10%	7%	20%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	56	23	147	226
	% Grup İçinde	25%	10%	65%	100%
	% Toplamda	16%	6%	41%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	92	48	117	357
	% Toplamda	26%	13%	61%	100%

Çizelge 3.22’de görüldüğü üzere vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırınlar ise ödüllendirilmiştir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan

yararlananların %54'ü katılıyorum, %27'si ise katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanların %65'i katılıyorum, %25'i katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Katılıyorum cevabı her iki grupta da yüksektir ancak aftan yararlanmayanların toplamdaki payının daha fazla olması ve grup içindeki oranının da %65 gibi yüksek bir oranda olması aftan yararlanmayanların vergi affının dürüst mükellefleri cezalandırdığı yöndeki düşüncelerinin daha baskın olduğunu ortaya çıkarmıştır.

Sürekli Tekrarlanan Vergi Afları Dürüst Mükelleflerin Vergiye Olan Uyumlarını Azaltmıştır Önermesinin Hipotezinin Testi

“Sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.26. Sürekli Tekrarlanan Vergi Afları Dürüst Mükelleflerin Vergiye Olan Uyumlarını Azaltmıştır

Şekil 3.26’da görüldüğü üzere; sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %29’u kesinlikle katılıyorum, %31’i katılıyorum, %17’si kararsızım, %19’u katılmıyorum, %4’ü ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %60 olmaktadır. Bu oranda tekrarlanan vergi aflarının dürüst mükellefler üzerinde vergiye olan uyumlarını azaltacak yönde etki yaptığı ortaya çıkmaktadır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre “sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiyi olan uyumlarını azaltmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H22: Mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre “sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiyi olan uyumlarını azaltmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 30,374 sd: 12 p: ,002 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H22 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.23. Mükellefiyet Süresi ile “Sürekli Tekrarlanan Vergi Afları Dürüst Mükelleflerin Vergiye Olan Uyumlarını Azaltmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki

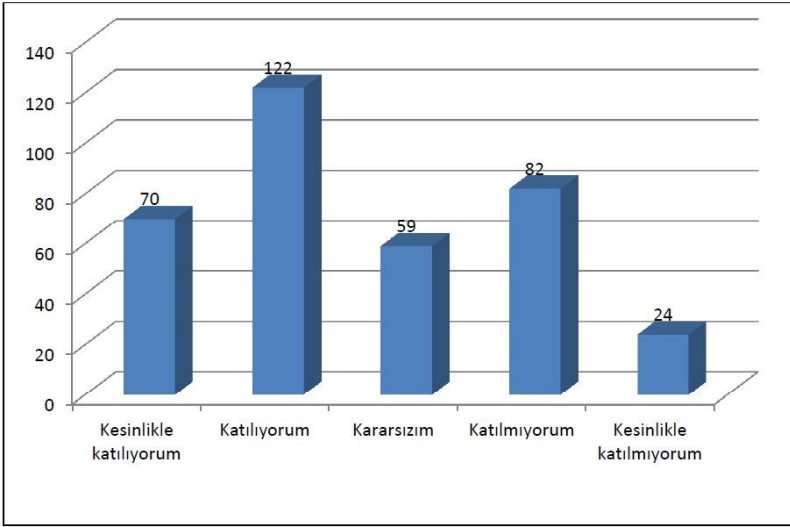
Mükellefiyet süresi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
0-5 yıl	Mükellef sayısı	16	10	49	75
	% Grup İçinde	21%	13%	56%	100%
	% Toplamda	4%	3%	14%	21%
6-15 yıl	Mükellef sayısı	33	25	71	129
	% Grup İçinde	26%	19%	55%	100%
	% Toplamda	9%	7%	20%	36%
16-26 yıl	Mükellef sayısı	26	20	44	90
	% Grup İçinde	29%	22%	49%	100%
	% Toplamda	7%	7%	12%	26%
26 ve üstü	Mükellef sayısı	8	5	50	63
	% Grup İçinde	13%	8%	79%	100%
	% Toplamda	2%	1%	14%	17%
Toplam	Mükellef sayısı	83	60	214	357
	% Toplamda	23%	17%	60%	100%

Çizelge 3.23'te görüldüğü üzere sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin mükellefiyet sürelerine göre incelendiğinde; 0-5 yıl arası olan mükelleflerin %56'sı, 6-15 yıl arası olan mükelleflerin %55'i, 16-26 yıl arası olan

mükelleflerin %49'u ve 26 yıl ve üstü mükelleflerin ise %79'u katılıyorum cevabı vermişlerdir. Oran tüm gruplarda yüksektir. Özellikle 26 yıl ve üstü mükellefiyet süresine tabi olan mükelleflerin katılıyorum cevaplarının oranları daha da yüksektir. Bu sonuç ise eski ve köklü işletmelerin vergi affının ve kötü etkilerinin daha fazla farkında olduklarının göstergesidir.

Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti de Gelir Kaybına Uğratmıştır Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.27. Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti de Gelir Kaybına Uğratmıştır

Şekil 3.27’de görüldüğü üzere; vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti gelir kaybına uğratmıştır önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %20’si kesinlikle katılıyorum, %34’ü katılıyorum, %17’si kararsızım, %23’ü katılmıyorum, %7’si ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %54 olmaktadır. Bu oranda vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azalttığını ve beraberinde de devleti gelir kaybına uğrattığını göstermektedir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H23: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 65,471 sd: 12 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin ($p < 0,05$) şartını karşıladığından H23 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.24. Eğitim Düzeyi ile “Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti de Gelir Kaybına Uğratmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	0	0	20	20
	% Grup İçinde	0%	0%	100%	100%
	% Toplamda	0%	0%	6%	6%
Lise	Mükellef sayısı	40	20	55	115
	% Grup İçinde	35%	17%	48%	100%
	% Toplamda	11%	6%	15%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	9	5	18	32
	% Grup İçinde	28%	16%	56%	100%
	% Toplamda	3%	1%	5%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	57	34	99	190
	% Grup İçinde	30%	18%	52%	100%
	% Toplamda	16%	9%	28%	53%
Toplam	Mükellef sayısı	106	59	192	357
	% Toplamda	30%	16%	54%	100%

Çizelge 3.24’te görüldüğü üzere vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %100’ü, lise mezunlarının %48’i, ön lisans mezunlarının %56’sı, lisans mezunlarının ise %52’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yüz yüze yapılan anket uygulamalarında katılmıyorum cevabı veren mükellefler cevaplarının nedenini dürüst olan zaten vergisini öder affa gerek kalmaz gibi ifadelerle açıklamışlardır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H24: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “vergi afları dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış devleti gelir kaybına uğratmıştır” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 2,911 sd: 4 p: ,573 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşılamadığından H24 hipotezi reddedilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık göstermediği bulunmuştur

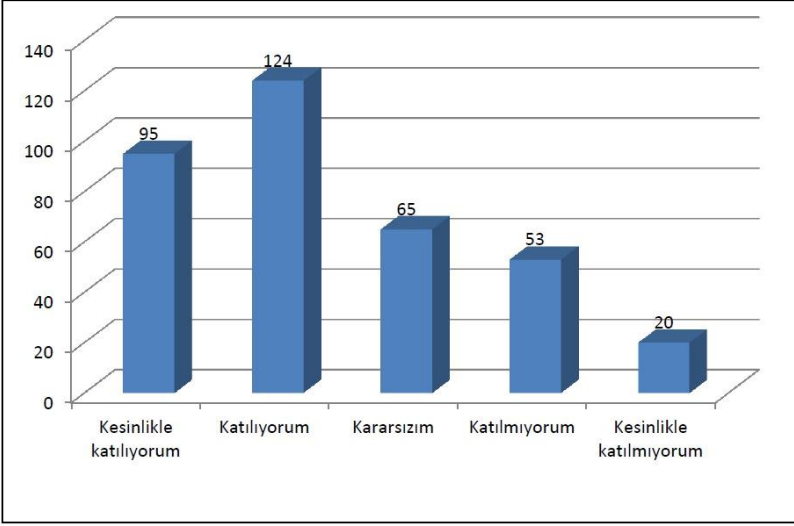
Çizelge 3.25. Aftan Yararlanma Durumu ile “Vergi Afları, Dürüst Mükelleflerin Vergi Ödeme İsteklerini Azaltmış, Devleti De Gelir Kaybına Uğratmıştır” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	40	25	66	131
	% Grup İçinde	31%	19%	50%	100%
	% Toplamda	11%	8%	18%	37%
Hayır	Mükellef sayısı	66	34	126	226
	% Grup İçinde	29%	15%	56%	100%
	% Toplamda	18%	10%	35%	63%
Toplam	Mükellef sayısı	106	59	192	357
	% Toplamda	30%	16%	54%	100%

Çizelge 3.25’te görüldüğü üzere vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %50’si katılıyorum cevabı verirken, %31’i katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanların ise %29’u katılmıyorum cevabı verirken, %56’sı katılıyorum cevabı vermiştir.

Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlanana İkinci Bir Ödül Niteliğindedir Önermesinin Hipotezlerinin Testi

“Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlanana ikinci bir ödül niteliğindedir.” önermesine ait bulgular aşağıdaki gibidir.



Şekil 3.28. Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlanana İkinci Bir Ödül Niteliğindedir

Şekil 3.28’de görüldüğü üzere; af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlanana ikinci bir ödül niteliğindedir önermesine dair ankete katılan 357 mükelleften %27’si kesinlikle katılıyorum, %35’i katılıyorum, %18’i kararsızım, %15’i katılmıyorum, %6’sı ise kesinlikle katılmıyorum cevabını vermiştir.

Ölçek 3’lü likert tipine çevrildiğinde bu soruya mükelleflerin katılma oranı toplam %62 olmaktadır. Bu oranda aftan yararlanana hem vergi hem de cezalarının taksitlendirilmesinden dolayı iki defa ödüllendirildiğini ortaya çıkarmaktadır.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlanana ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H25: Mükelleflerin eğitim düzeylerine göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X2: 72,074 sd: 14 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H25 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.26. Eğitim Düzeyi ile “Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlananlara İkinci Bir Ödül Niteliğindedir” Önermesi Arasındaki İlişki

Eğitim düzeyi		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
İlköğretim	Mükellef sayısı	5	0	15	20
	% Grup İçinde	25%	0%	75%	100%
	% Toplamda	1%	0%	4%	5%
Lise	Mükellef sayısı	25	30	60	115
	% Grup İçinde	22%	26%	52%	100%
	% Toplamda	6%	9%	17%	32%
Ön lisans	Mükellef sayısı	5	0	27	32
	% Grup İçinde	16%	0%	84%	100%
	% Toplamda	1%	0%	8%	9%
Lisans	Mükellef sayısı	38	35	117	190
	% Grup İçinde	20%	18%	62%	100%
	% Toplamda	11%	10%	33%	54%
Toplam	Mükellef sayısı	73	65	219	357
	% Toplamda	20%	18%	62%	100%

Çizelge 3.26’da görüldüğü üzere af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75’i, lise mezunlarının %52’si, ön lisans mezunlarının %84’ü ve lisans mezunlarının da %62’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oran tüm eğitim gruplarında yüksektir.

Mükellefler hangi eğitim seviyesinde olurlarsa olsunlar vergi aflarının ikinci bir ödül niteliğinde olduğu görüşündelerdir.

Önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için aşağıdaki hipotezler kurularak Crosstabs analizi uygulanmıştır.

H0: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark yoktur.

H26: Mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre “af kapsamında vergi ve cezalarının taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir” önermesine katılma düzeyleri arasında fark vardır.

Uygulama sonunda X²: 32,300 sd: 4 p: ,000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değerinin (p<0,05) şartını karşıladığından H26 hipotezi kabul edilmiş ve önermeye ilişkin görüşün mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Çizelge 3.27. Aftan Yararlanma Durumu ile “Af Kapsamında Vergi ve Cezaların Taksitlendirilmesi Aftan Yararlananlara İkinci Bir Ödül Niteliğindedir” Önermesi Arasındaki İlişki

Aftan yararlanma durumu		Önerme			
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Toplam
Evet	Mükellef sayısı	41	25	65	131
	% Grup İçinde	31%	19%	50%	100%
	% Toplamda	11%	7%	18%	36%
Hayır	Mükellef sayısı	32	40	154	226
	% Grup İçinde	14%	18%	68%	100%
	% Toplamda	9%	11%	44%	64%
Toplam	Mükellef sayısı	73	65	219	357
	% Toplamda	20%	18%	62%	100%

Çizelge 3.27’de görüldüğü üzere af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aftan yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %31’i katılmıyorum cevabı verirken %50’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanların ise %68’i katılıyorum cevabı verirken %14’ü katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Bu sonuçta aftan yararlanmayan mükelleflerin vergi affına daha sert bir şekilde yaklaştığının göstergesidir.

5. ANKETİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ankete dayalı olarak yapılan araştırmayla ankete katılan mükelleflerin vergi affıyla ilgili görüş ve önerilere katılma düzeyleri ve bu katılma düzeylerinin anketin ilk kısmını oluşturan demografik özelliklere göre farklılık olup olmadığı ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır.

Ankete katılan mükelleflerin sorulara katılma oranları incelendiğinde en yüksek önem derecesine sahip olan önerme 5 üzerinde 4,08’lik bir ortalama ile “vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir” önermesidir. Bunu takip eden en yüksek ikinci ortalama ise 3,89’luk bir oran ile “vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır” önermesidir. Anket değerlendirmesi sonunda ortaya çıkan bazı veriler aşağıdaki gibidir;

Ankete sonucunda vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır önermesine verilen cevaplar aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %76’sı katılıyorum cevabı vermiştir. Aftan yararlanmayan mükelleflerin ise %74’ ü katılıyorum cevabı vermiştir. Mükellefler yüz yüze yapılan anket uygulamalarında bu konuda görüş bildirirken önermede geçen iyi niyetli ibaresini dikkate alarak cevap verdiklerini bildirmişlerdir. Bu da oranların birbirine yakın çıkmasının sebebi olabilir.

Vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar önermesine verilen cevaplar mükelleflerin matrah dilimlerine göre incelendiğinde 0-9400 arasında matrah beyan eden mükelleflerin %78’ i katılıyorum cevabını vermişlerdir. Katılmıyorum cevapları incelendiğinde matrah dilimleri 23000-80000 arasında olan mükelleflerin %27’sinin ve yine matrah dilimleri 80000’den fazla olan mükelleflerin ise %52’sinin önermeye katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oranlardan yola çıkarak büyük işletmelerin vergi affına bakışlarının daha olumsuz olduğu söylenebilir. Nitekim yüz yüze yapılan anketlerde bazı yöneticilerin görüşleri vergi affından yararlanmanın girilen ihalelerde güven kaybına sebep olduğunu ve iş anlaşmalarında da olumsuz bir izlenim yarattığı yönündedir.

Siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur önermesine verilen cevaplar eğitim düzeyine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %50’si kararsızım cevabı verirken lisans mezunlarının %67’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yüz yüze yapılan anketlerde lisans mezunlarının bu cevabı söylemedeki sebeplerini affın tamamen oy kaygısı ve siyasi krizleri bastırmak için politik amaçlarla yapıldığını belirtmişlerdir.

Vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur önermesine verilen cevaplar aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %52’si toplam da ise %19’u, aftan yararlanmayanların ise %50’si toplamda ise %32’si önermeye katılmıyorum cevabı

vermişlerdir. Bu da mükelleflerin vergi suçlarını en az diğer suçlar kadar tehlikeli bulduklarını göstermektedir. Yüz yüze yapılan anket uygulamalarında mükellefler yabancı ülkelerde uygulanan vergi cezalarının çok yüksek olduğunu mükelleflerin yurt dışına çıkma gibi özgürlüklerinin dahi kısıtlandığını Türkiye’de ise cezaların caydırıcılığının az olduğunu beyan etmişlerdir.

Vergi affı af, adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde lise mezunlarının

%56’sı ve lisans mezunlarının %48’i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Toplama baktığımızda ise mükelleflerin %57 gibi büyük bir oranı vergi aflarının adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz etkilediği görüşündelerdir.

Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlanan mükelleflerin %54’ü katılıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayanların ise %55’i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oranın aftan yararlanan, yararlanmayan her iki grup içinde %50’nin üzerinde olması mükelleflerin aflara olan tepkisini ortaya çıkarmaktadır.

Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %50’si, lise mezunlarının %69’u, ön lisans mezunlarının %72’si ve lisans mezunlarının %47’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yine katılıyorum cevabı oranları toplam mükellefler içinde değerlendirildiğine %57 gibi yüksek bir oran karşımıza çıkmaktadır. Bu da hemen hemen tüm eğitim seviyelerinde vergi affının vergi uyumunu bozduğunun ve mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azalttığına göstergesidir.

Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aftan yararlananların %42’si katılıyorum, %23’ü kararsızım, %35’i katılmıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayanlar ise %57’si katılıyorum, %23’ ü kararsızım%20’si katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanlar daha büyük bir oranla vergi aflarının vergi suçu işlemeyi teşvik ettiği düşüncesindedirler.

Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75’i, lise mezunlarının %91’i, ön lisans mezunlarının %87’si, lisans mezunlarının ise %82’si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Tüm eğitim seviyelerinde bu soruya genel bakış aynı eğilimdedir.

Vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin matrah dilimlerine göre incelendiğinde matrah dilimleri 0-9400 TL arası olan mükelleflerin %79’u, 9400-23000 TL arası olan mükelleflerin

%60'ı, 23000-80000 TL olan mükelleflerin %78'i ve 80000 TL'den fazla olan mükelleflerin

%80'i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yine bu önermede de matrah dilimlerinin hepsinde aynı eğilim gözlenmiş ve vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanması konusunda fikir birliği sağlanmıştır.

Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının tamamı, lise mezunlarının %70'i, ön lisans mezunlarının %72'si lisans mezunlarının ise %49'u katılıyorum cevabı vermişlerdir.

Eğitim gruplarının hepsinde katılıyorum cevaplarının oranları fazladır. Bu sonuç ise bize vergi affına bakışın tüm eğitim gruplarında olumsuz olduğunu göstermektedir.

Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aften yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aften yararlananların %54'ü katılıyorum, %27'si ise katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aften yararlanmayanların %65'i katılıyorum, %25'i katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Katılıyorum cevabı her iki grupta da yüksektir ancak aften yararlanmayanların toplamdaki payının daha fazla olması ve grup içindeki oranının da %65 gibi yüksek bir oranda olması aften yararlanmayanların vergi affının dürüst mükellefleri cezalandırdığı yöndeki düşüncelerinin daha baskın olduğunu ortaya çıkarmıştır.

Vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devleti de gelir kaybına uğratmıştır önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %100'ü, lise mezunlarının %48'i, ön lisans mezunlarının %56'sı, lisans mezunlarının ise %52'si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Yüz yüze yapılan anket uygulamalarında katılmıyorum cevabı veren mükellefler cevaplarının nedenini dürüst olan zaten vergisini öder affa gerek kalmaz gibi ifadelerle açıklamışlardır.

Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aften yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde ilköğretim mezunlarının %75'i, lise mezunlarının %52'si, ön lisans mezunlarının %84'ü ve lisans mezunlarının da %62'si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oran tüm eğitim gruplarında yüksektir. Mükellefler hangi eğitim seviyesinde olurlarsa olsunlar vergi aflarının ikinci bir ödül niteliğinde olduğu görüşündelerdir.

Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aften yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aften yararlanma durumlarına göre incelendiğinde aften yararlananların %31'i katılmıyorum cevabı verirken %50'si katılıyorum cevabı vermişlerdir. Aften yararlanmayanların ise

%68'i katılıyorum cevabı verirken %14'ü katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Bu sonuçta aftan yararlanmayan mükelleflerin vergi affına daha sert bir şekilde yaklaştığının göstergesidir.

“Sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur” önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde eğitim gruplarının çoğunda mükelleflerin hemfikir olduğu görülmektedir. Bu durum affın Anayasanın 73. maddesinde "herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür" ibaresine ters düşüşünün kanıtıdır.

Anketten elde edilen bilgiler göre mükelleflerin hemen hepsi yeni bir vergi affı çıkacağı düşüncesindedir, mükelleflerin vergi affına dair görüşlere katılma düzeylerinde eğitim düzeyine, aftan yararlanma durumlarına, mükellefiyet sürelerine ve matrah dilimlerine göre farklılıklar vardır.

Anketin ikinci bölümünde yer alan mükelleflerin vergi affıyla ilgili görüş ve önerilerini kısmına eklenen yorumalar ise şu şekildedir.

Anketin ikinci bölümünde yer alan mükelleflerin vergi affıyla ilgili görüş ve önerilerini kısmına eklenen yorumalar ise şu şekildedir.

- Vergisini ödeyen dürüst mükellefler aptal yerine koyuluyor, ödemeyenler ödüllendiriliyor, ödeyen mükellefler yeniden ödüllendirilmeli, vergi oranları düşürülmeli ve cazip hale getirilmeli
- Vergisini dürüstçe ödeyenlere daha çok denetim uygulanıyor ama ödemeyen, yapılandırmaya uymayan kişiler her zaman ödüllendiriliyor. Bu hususta ödemeyi teşvik etmektedir.
- Vergi denetimlerinin artmasını dolayısıyla mükelleflerin vergilerini eksiksiz ödemelerini umuyorum.
- Affa tamamen karşıyım ayrıca af, dürüst mükellefleri yolundan döndürmez dürüst olan zaten vergisini öder.
- Devletini düşünen vergisini tam öder böylece affa gerek kalmaz.
- Ülkenin görünen ve görünmeyen ekonomik krizleri içerisinde vergiler çok ağır bir konumdadır. Üç kuruş kazanan esnaf ve sanatkârlar işçilikle beraber neredeyse 5 kuruş vergi ödemektedir. Zorda kalan işletmenin vergi affından yararlanması doğaldır, bu o işletmeye zaman kazandırmaktan başka bir şey değildir. İşleri düzenli olmayan işletmenin aftan sonra hem taksit öde hem de mevcut vergiyi ödemesi çok zor. Sonuç olarak vergiler çok ağır.
- Devletin kendi ayağına kurşun sıkmasıdır.
- Basiretsiz ve bilgisiz ekonomi yöneticilerinin yüzünden ödeme güçlüğüne düşen gerçekten dürüst vergi mükellefleri için bir kolaylaştırıcı hüküm olarak düşünüyorum. Ancak Türkiye’de maalesef durumun böyle olmadığını çok

rahatlıkla söyleyebilirim. Dürüst mükellefler vergisini zamanında ödemeye çalışıyor. Diğerleri afta bile ödemiyor.

- Herkes üzerine düşeni yerine getirirse ne affa gerek kalır nede insanlar zor durumda kalır tamamıyla umursamazlık ve son güne bırakmadan kaynaklanan bir sorun, bana göre parasızlıktan değil.
- Konu vergi: Doğal afet veya ani beklenmedik özel durumlarda vergi sıfırlana bilir. Ama normal şartlarda hükümetlerin affı seçim malzemesi yapması tamamen yanlıştır.
- Bence iyi ve vergisini düzgün ödeyen mükellefleri devlet ayırmalı ve bunu diğer firmalar ve şirketlerin bilmesi için bir projeye tanıtımı yapılması lazım. Vergi ödeyen firmalar hep ön sırada olmalı, vergi ödemeyenler kesinlikle yayınlanmalı. Örneğin firmanın nasıl bir çeki yazıldığında piyasadaki itibarı sarsılıyorsa vergisini ödemeyen firmaların kesinlikle itibarı zedelenmesi lazım ki vergi ödemenin ciddiyetini anlamalı.
- Ekonomik bunalım dönemlerinde vergi affı bana göre bir zorunluluktur. Belli bir oranı af kapsamına alınmalı, belli bir oranı taksitlendirilmeli görüşündeyim.
- Vergi oranlarının, gelir düzeyi ortalamalarının üzerinde olduğunu tahmin ediyorum. Bilhassa akaryakıttan alınan yüksek oranda dolaylı vergiler, gelir seviyesi düşük olan şahısların yaşam standardını daha da aşağıya çekmektedir. Ülke genelinde hayat standardı ortalamasına göre indirilip, vergi affı uygulaması yapılmasına tamamen karşı olduğumu beyan etmek isterim. Bu tür uygulamaların siyesi bir araç olarak da kullanılmasına tamamen karşıyım.

6. SONUÇ

Kaynağını anayasadan alan Af Kurumu ceza hukukunun en eski kurumlarından biridir. Af, ceza hukukunda genel af ve özel af olarak uygulama alanı bulmuştur. Af çıkarma yetkisi yasama ve yürütme organına ait olup Anayasamızın 87.maddesinde genel af çıkarma yetkisi TBMM'ye, 104. maddesinde de özel af çıkarma yetkisi Cumhurbaşkanı'na verilmiştir. Ancak vergi affı ya da mali af ne anayasamızda ne de vergi hukukunda yer almamaktadır. Vergi ve cezalarının affı; genel af kanunları içinde vergi cezalarının affı, vergi cezalarının genel affı ve vergi cezalarının özel affı şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Ancak bu kanunlar vergi affı kavramının olumsuz algılanmasından dolayı vergi affı adıyla değil başka isimler altında çıkarılmıştır. Örneğin vergi barışı, torba yasa, alacakların yapılandırılması gibi... İsmi ne kadar yumuşatılmaya çalışılsa da vergi affı uygulamaları ve sonuçları her zaman tartışma yaratan bir konu olmuştur.

Vergi affına başvurma nedenleri dönem dönem farklılıklar göstermiştir. Siyasi nedenlerle çıkarılan vergi afları genel olarak krizlerden sonra toplumu yatıştırmak, toplumun huzur ve refahını artırmak amaçlıdır. Ekonomik nedenlerle çıkarılan vergi afları kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması ve istikrarsız politikaların mükellefler üzerine ki etkisini biraz olsun hafifletmek amaçlıdır. Mali nedenlerle çıkarılan vergi afları tahsili imkânsız hale gelmiş vergilerin hiç olmazsa bir kısmını tahsil etmek, bütçe açıklarının kapatılmasını sağlamak amaçlıdır. Teknik nedenlerle çıkarılan vergi aflarına ise vergi idaresi ve vergi yargısından kaynaklanan sorunlar, vergi uygulamaları ile ilgili metinlerin yeterince açık olmaması, idare ile mükellef arasındaki yorum farkları neden olmuştur.

Çıkarılan vergi aflarının olumlu ve olumsuz tarafları her zaman tartışma konusu olmuştur. Vergi aflarına olumlu yönde bakanlar affı siyasi, ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluk görmüşlerdir. Vergi suçlarının diğer suçlara göre daha az tehlike oluşturduğu görüşündedirler. Vergi yönetimi ve yargısının iş yükünün hafiflettiğini savunurlar. Yüksek enflasyona paralel olarak vergi sisteminde değişiklikler yapılmadığı ve bu durumun mükellefleri etkilediği durumlarda ortaya çıkan olumsuzlukların giderilmesi için aflara ihtiyaç duyulabileceği düşüncesindedirler. Af kurumu sayesinde, yükümlü ile vergi yönetimi arasında iş birliğini güçlendirme mümkün olabileceğini böylece yükümlü ile vergi yönetimi arasında genelde gergin olan hava değişebileceği, karşılıklı güvene ve iyi niyete dayanan bir ilişki düzeni kurulabileceği görüşündedirler. Vergi aflarına olumsuz yönde bakanlar ise vergi affının adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkilediğini, vergi affının vergi yasalarına uyumu azalttığını, vergi suçlarının tasarlanarak işlendiğinden affa layık olmadığı düşüncesindedirler. Vergi aflarının vergi dairesi ve yargısının iş yükünü hafifletmediği ve affın vergi denetiminin

otoritesini zayıflattığı görüşündedirler. Psikolojik yönden bakıldığı zaman sık sık vergi aflarına başvurulması mükelleflerin gelecek af beklentilerini arttıracaktır görüşünü savunurlar.

Ülkemizde Cumhuriyet'ten günümüze kadar çok sayıda vergi affı kanunu çıkarılmıştır. Çıkarılan bu kanunların bir kısmının tamamen vergi ve cezaların affına yönelik düzenlemelerden, bir kısmının genel af kanunlarına eklenen birkaç maddeden diğer bir kısmının da vergi kanunlarında değişiklik yapan yasalara eklenen geçici maddelerden ibaret olduğu görülmektedir. Tarihimizde teknik anlamda ilk vergi affına 2.Murat zamanında başvurulmuştur. Türkiye Cumhuriyeti'nde ise ilk vergi affına 1928 yılında 145 sayılı "Elviyeyi Selased Vergilerin Sureti Cibayetine Dair Kanunla" başvurulmuştur. Bu tarihten sonra aflar hayatımızın vazgeçilmez unsurlarından biri olmuştur. Aslında 1961'e kadar hukukumuzda vergi cezalarının affı yer almamıştır. Vergi cezalarının affına ilk kez 03.03.1961 tarihinde yürürlüğe giren 281 sayılı " Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun" ile başvurulmuştur. Daha sonra ise vergi afları vazgeçilmez bir kurum haline dönüşmüştür. Çıkarılan her kanun yeni bir af beklentisini de beraberinde getirmiştir. Toplumda yaratılan bu af beklentisi ise vergi gelirlerinde bir azalmaya neden olmuş ve vergi uyumu bozulmuştur.

Vergi aflarının başarılı olabilmeleri için af uygulamasına gitmeden önce uygulanacak af programının, kısa ve uzun dönemde ortaya çıkarabileceği etkileri, getiri ve götürüleri bir bütün olarak hesaplamalı ve yapılacak değerlendirmelerin sonuçlarına göre vergi affının uygulanıp uygulanmayacağına karar verilmelidir. Vergi affının başarılı olabilmesi için sadece bir kereye özgü olması gerekmektedir. Bunun yanına vergi affı vergi sistemini güçlendirici önlemlerle eş zamanlı yürütülmeli, vergi affı ile sağlanacak avantajların affa katılımı teşvik edici olmalı, vergi affının yeterince tanıtılmalıdır.

Ülkemizde 1923-1960 dönemleri arasında uygulanan vergi afları yeni bir ülke ve mali sistem kurma çabası içinde olan yönetimin teknik amaçlarla, 1929 ekonomik buhranının da etkisiyle sarsılan mükelleflerin ağır bir yükümlülük altında ezilmelerini önlemek gibi sosyal amaçlarla ve kamu ihtiyaçlarının karşılanmasını sağlamak gibi mali amaçlarla gerçekleştirildiği görülmektedir. 1960-1980 dönemlerinde ise affın en yoğun uygulandığı yıllardır. 1980-2000 arasında yaşanan ekonomik krizlerin ve artan enflasyon oranlarının vergi gelirlerini azalttığını görülmektedir. 2000 ve sonrasında ise uygulanan vergi aflarının daha geniş çaplı olduğu ve daha çok kamuya gelir sağlama ve siyasi sebeplerle yapıldığı görülmektedir. Sebep her ne olursa olsun af çağdaş ve adil bir vergileme için çözüm değildir. Bir daha vergi affı çıkarılmaması için köklü tedbirler hayata geçirilmediği için ortaya sorunlar çıkmakta, bu defa yetersiz af kanunlarından kaynaklanan sorunlar yeni af kanunlarının gerekçesini oluşturmaktadır.

Isparta İl'inde yapılan anket çalışmasında; aftan yararlanan mükelleflerin %52'si, aftan yararlanmayan mükelleflerin ise %50'sinin vergi suçlarını en az diğer suçlar kadar tehlikeli buldukları ortaya çıkmıştır.

Mükelleflere yöneltilen vergi affı af, adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler önermesine verilen cevaplarda ise mükelleflerin toplamda %57 gibi büyük bir kısmı önermeye katılmış ve affın adalet ve eşitlik ilkesini olumsuz yönde etkilediğini görüşünü savunmuşlardır.

Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir önermesine verilen cevaplarda aftan yararlanan mükelleflerin %54'ü, aftan yararlanmayanların ise %55'i katılıyorum cevabı vermişlerdir. Bu oranın aftan yararlanan, yararlanmayan her iki grup içinde %50'nin üzerinde olması mükelleflerin aflara olan tepkisini ortaya çıkarmaktadır.

Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltarak zamanla vergi kaçırmalarına neden olur önermesi eğitim düzeylerine göre değerlendirildiğine toplamda %57 gibi yüksek bir oran karşımıza çıkmaktadır. Bu da hemen hemen tüm eğitim seviyelerinde vergi affının vergi uyumunu bozduğunun ve mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azalttığının göstergesidir.

Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder önermesine verilen cevaplar mükelleflerin aftan yararlananların %42'si katılıyorum, %35'i katılmıyorum cevabı verirken aftan yararlanmayanlar ise %57'si katılıyorum, %20'si katılmıyorum cevabı vermişlerdir. Aftan yararlanmayanlar daha büyük bir oranla vergi aflarının vergi suçu işlemeyi teşvik ettiği düşüncesindedirler.

Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir önermesine verilen cevaplar mükelleflerin eğitim düzeylerine göre incelendiğinde tüm eğitim seviyelerinde bu soruya genel bakış çok yüksek oranlarda aynı eğilimdedir. Mükelleflerin toplamda %85'i yeni af beklentisi içindedirler.

Anket uygulaması sonunda da ortaya çıkan affın adalet ve eşitlik ilkesine ters düştüğü, mükelleflerin çoğunun yeni af beklentisi içinde olduğu, affın suç işlemeyi teşvik ettiği ve vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurduğudur.

Sonuç olarak vergi afları iyi bir vergi sisteminde sık başvurulmuş bir kurum olmamalıdır. Vergide etkinliğin sağlanabilmesi için vergi denetimleri artırılmalı, sektörel odaklı denetimler yapılarak vergi tabanı genişletmeli, vergi suçlarının daha hafif bir suç olduğu görüşü yıkılmalıdır. Bu doğrultuda çıkarılan vergi aflarının bir ödül niteliğinde görülmesinin engellemek için çalışılmalıdır. Bu amacı gerçekleştirmek için vergi bilinci oluşturulmalı bireyler bilgilendirilmelidir. Gelişmiş ülkelerdeki vergi aflarına ilişkin örneklere bakıldığında 8- 10 yıl aralıklarla vergi affının uygulandığı ve af kapsamının daha dar tutulduğu görülmektedir. Ülkemizde ise bunun tam tersi olarak hem vergi aflarına sık sık başvurulmakta hem de af kapsamı daha geniş olmaktadır. Bu durumun önüne geçmek amacıyla

anayasaya vergi aflarına başvurmayı engelleyici bir ibare konulması düşünülebilir. Elbette bu uygulamayı gerçekleştirebilmek için hali hazırda etkin bir vergi sisteminin ve denetim mekanizmasının bulunması gerekmektedir. Buna ek olarak böyle bir uygulamaya gidilmeden önce vergi affı uygulamasına alışmış ve af beklentisi içinde olan mükellefleri mağdur etmemek ve idarenin iş yükünü içinden çıkılmaz bir hale getirmemek için son bir vergi affına gidilebilir ve ardından anayasa ile vergi affı yasaklanabilir. Vergi afları ne vergi idaresi tarafından ne de mükellefler tarafından zorunlu olarak görülen bir çözüm olmamalıdır. Af beklentileri minimize edilmeli ve vergi aflarına karşı ilkeli bir yaklaşım sergilenmelidir.

KAYNAKÇA

- AHISKA, A., 1985, **Türk Vergi Sisteminde Verimliliğin Arttırılması**, Maliye Müfettişleri Derneği Konferansları, Ankara.
- AĞCA, İ., **Vergi Cezalarının Affı ve Sonuçları Açısından Değerlendirilmesi**, Mali Hukuk Dergisi, S.64, s.26.
- AK, B. ve AYKUTLU, F., 1998, **4369 Sayılı Kanun'la Ana Vergi Kanunlarında Yapılan Değişikliklerin Değerlendirilmesi**, 3. Baskı, TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- AKGÜN, D., 1994, Yüksek Lisans Tezi, **Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü**, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- AKSOY, Ş., 1991, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Filiz Kitabevi, İstanbul
- Ana Britannica Ansiklopedisi, 1993, C.1, s.135.
- ALLEN H. L., 1986, **Tax Amnesty; The Federal Perspective**, National Tax Journal, Vol. 39, No: 3, s.326.
- ARIKAN, Y., 2003, **İSMMMO 2002 Vergi Raporu**, s.74.
- ARIKAN, Z. ve YURTSEVER, H., 2004, **Türkiye'de Mali Affın Nedenleri ve Sonuçları-1**, Yaklaşım Dergisi, Y:12, s.136.
- ARSLAN, M., 2003, **4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu Bir Af Kanunudur**, Vergi Raporu, Sayı: 64, s.74-75.
- BAŞARAN, M., 2003, **Vergi Barışı Kanunu Üzerinden Mali Af Arayışları**, Vergi Sorunları, Sayı: 173, s. 60.
- BELLEK, M., 1998, **Mali Milat ya da Af**, Mükellefin Dergisi, S.69, s.8-9.
- BÜLBÜL, D., 2003, **Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri 1**, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 31, s.209.
- ÇAĞAN, N., 1972, **Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı**, AÜHF Dergisi, C.29, s.111.
- CANTÜRK, İ., 1971, **Vergi Cezalarının Affı**, Danıştay Dergisi, s.33.
- ÇELİKOĞLU, N., 1957, **Vergi Cezalarının Umumi Affının Niçin İstemiştik?** Vergi Resimler Dergisi, s.277-278
- ÇOT, Y., 1997, **400 No'lu Tahsilat Genel Tebliğinin 6183 Sayılı Kanun ve Anayasanın 73'üncü Maddesi Karşısındaki Durumu**, Vergi Sorunları Dergisi, S.110, s.52-56.
- DALLI, A., 2006, Yüksek Lisans Tezi, **4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası'nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi**, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.

- DEMİRBILEK, K., 1997, **400 Seri No'lu Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Tecil ve Taksitlendirme Müessesesinin Özel Bir Uygulaması**, Vergi Sorunları Dergisi, S.109, s.133-137.
- DEMİRBAŞ, T., 2002, **Ceza Hukuku Genel Hükümler**, Seçkin Yayıncılık, s.618.
- DOĞAN, H. 1999, **11.08.1999 Gün ve 4444 Sayılı Kanun'la Yasalanan Son Vergi Paketinin Getirdikleri**, Mükellefin Dergisi, S.82, s.18.
- DOĞRUSÖZ, B., 2002, **Vergi Reformu ve Vergi Afları**, Dünya Dergisi.
- DÖNMEZ, R., 1992, **Teoride ve Uygulamada Vergi Afları**, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, s. 8.
- DÖNMEZ, R., 2002, **Vergi Hukukunda Vergi Affı Kavramına Yer Yok mudur?**, Yaklaşım Dergisi, Sayı:117,s.50
- EDİZDOĞAN, N., 2000, **Kamu Maliyesi 2**, 5.Baskı, Ekin Kitapevi, Bursa
- EFENDİOĞLU, Y. A., 1979, **Vergi Yargısı ve Sorunları**, Danıştay Dergisi, S.32-33, s.45.
- ENGİN, A. S., 1992, **Vergi Affı Tartışmaları**, Milliyet Gazetesi
- ERKAN, M., 2003, **4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununa Göre Stok ve Sabit Kıymet Affı**, Vergici Muhasebeciyle Diyalog, Sayı: 180, s.112.
- ERTAŞ, F. C., 2000, **4369 Sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Oranında yapılan Değişiklik Mükellefe Ne Getiriyor?**. Vergi Sorunları Dergisi, S.137, s.97-98.
- ERVARDER, F., 1996, **Affedilen Mali Suçlar**, Türkiye İktisat Gazetesi, CIV, G.694, s.4.
- GERÇEK, A., 2001, **Tahsilâtın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler**, Vergi Dünyası Dergisi, S.240, s.114-150.
- GEREK, Ş., 2005, **Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku**, Seçkin Kitabevi Yayınları, s.299.
- GÖZLER, K., 2000, **Türk Anayasa Hukuku Dersleri**, Ekin Kitapevi Yayınları, s:324.
- GÖZLER, K., 2001, **Karşılaştırmalı Anayasa Hukukunda Af Yetkisi**, Ankara.
- GÜNDÜZ ve BIYIK, 2011, **Vergi ve Sigorta Primi Affı-Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması**, PWC Türkiye Vergi ve Mali Hukuk Hizmetleri Liderliği, İstanbul.
- HACIOSMANOĞLU, M. Ç., **Alternatif Vergi Sistemi Üzerine Bir Deneme**, Vergi Dünyası, Sayı:170, s.7.
- KARABULUT, M., 1996, Yüksek Lisans Tezi, **Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği**, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- KELEŞ, Y., 2002, **Yine Mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler?**, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 249, s.77.

- KEYMAN, S., 1965, **Türk Hukukunda Af (Genel Af-Özel Af)**, Ankara Üniversitesi Yayını, No: 199
- KORKUSUZ, M., 2003, **Vergi Barışı Üzerine**, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 123, s. 76.
- KUMLUCA, İ., 2003, **Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler**, Vergi Sorunları Dergisi, S.180, s.94-97.
- KÜÇÜKİNCE, M., 1992 **Vergi Affının Getirdikleri**, Tercüman Gazetesi. M.B. Ekonomik Rapor,1981
- NARİNOĞLU, R., 1991, **1923 yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi**, Vergi Sorunları, Sayı: 5, s. 26-40.
- OKTAR, S. A., 2011, **Vergi Hukuku**, Türkmen Kitabevi, 6. Baskı, s.329.
- ORAL, S., 1992, **Geriye Dönük Matrah Artırımı; Af Kapsamında**, Dünya Dergisi, s. 1.
- OZANSOY, A., 2011, **6111 Sayılı Kanun'a Göre Matrah Artırımı**, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 220
- OZANSOY, A., ALANTOR, D. ve GÖNÜL, H. A., 2003, **Vergi Barışı mı, Vergi Karmaşası mı**, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 173, s. 90.
- ÖNCEL, M., KUMRULU, A., ÇAĞAN, N., 1992, **Vergi Hukuku**
- ÖNEN, Z. S., 1988, **Af Kavramı, Vergi Cezalarının Teorik Yapısı ve Uygulanması**, Mali Hukuk Dergisi, S.17, s. 11.
- ÖZDEN, T. M., 1992, **Mali Af**, Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- ÖZEK, Ç., 1958, **Umumi Af**, İstanbul Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. XIIIV, S.1-4, s. 119-120.
- PALAMUT, M. E., 1992, **Vergisel Af ve 3787 Sayılı Yasa**, Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Sayı:4/5, s.9.
- RAMAZAN, A., **Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri**, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 12, Sayı 3.
- SAVAŞAN, F., 2006, **Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (Vergi Barış” Uygulama Sonuçları**, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 8, Sayı 1.
- SAYAR, F., 1987, **1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları**, Vergi Dünyası, Sayı: 73, s.64.
- Topluca Türk Vergi Kanunları, Yaklaşım Yayınları, 2004, Ankara, s.671.
- TOSUNER, M., 1997, **Vergi Kayıp ve Kaçakları Sorununa İlişkin Görüş ve Öneriler**, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:85, s.69.
- TUNCER, S., 1999, **Varlık Vergisi Uygulaması**, Mükellefin Dergisi, s.78.
- Türk Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi Af Maddesi, 1988, İstanbul,

- YALÇIN, H. Ve BAŞER, A., 1996, **Türkiye'de Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkisi**, Vergi Dünyası, s.105.
- YILMAZ, K., 2003, **Kaçakçılık Suçunun Tanımı, Vergi Barışında Olmadı Yeni Pakette Olmalı**, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog, Sayı: 180, s. 15.
- YILDIZ, A. M., 2001, **414 No'lu Tahsilat Genel Tebliği Çerçevesinde Borçlu Mükelleflere Tanınan Ödeme Kolaylığına İlişkin Esaslar**, Vergi Sorunları Dergisi, S.150, s.77-79.
- YUMUŞAK İ., 2004, **Vergi Uyumunun Yükseltilmesinde Vergi İncelemelerinin Rolü**, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:.272, s.45.

İnternet Adresleri

- <http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/541.html>, 15.01.2012
- <http://www.hukuki.net/kanun/3571.15.frameset.asp>
- <http://www.belgenet.com/arsiv/varlikvergisi-3.html>, 05.01.2012
- <http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/541.html>, 15.01.2012
- <http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/601.html>, 15.01.2012
- <http://www.hukuki.net/kanun/3571.15.frameset.asp>, 16.01.2012
- <http://www.gib.gov.tr>, 25.02.2012
- <http://www.tuik.gov.tr>, 20.02.2012

Kanun Kaynakları

- 5 Ağustos 1928 tarihli, 145 sayılı Elviyeyi Selased'e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
- 25 Mart 1934 tarihli, 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu
- 12 Temmuz 1934 tarihli, 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun'
- 7 Şubat 1939 tarihli, 3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
- 17 Mart 1944 tarihli, 4530 sayılı Varlık Vergisi Bakayasının Terkinine Dair Kanun
- 27 Mayıs 1947 tarihli, 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun
- 3 Mart 1961 tarihli, 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
- 281 Sayılı Kanun Gerekçesi, Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi, C 1, s.31.
- 23 Şubat 1963 tarihli, 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
- 19 Haziran 1963 tarihli, 252 sayılı Spor Kulüplerine Oyunculara ve Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleri ile Primlerinden Oluşan Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
- 12 Eylül 1963 tarihli, 325 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkındaki Kanun

- 26 Temmuz 1965 tarihli, 691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin Ve Tahkimi Hakkında Kanun
- 9 Ağustos 1966 tarihli, 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Terkini Hakkında Kanun ve Uygulaması
- 11 Mayıs 1970 tarihli, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu
- 22 Mart 1981 tarihli, 2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun
- 24 Şubat 1983 tarihli, 17969 sayılı ve 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun
- 11 Aralık 1985 tarihli, 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 10 Aralık 1988 tarihli, 3505 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 28 Aralık 1988 tarihli, 3512 Sayılı 1989 Mali Yılı Bütçe Kanunu
- 20 Haziran 1989 tarihli, 3571 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik ve Bazı Kanunların da Maddelerin Kaldırılması Hakkında Kanun
- 03 Mart 1992 tarihli, 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilâtının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun
- 05 Eylül 1997 tarihli, 400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği (Gelir Vergisi Tescil ve Taksitlendirme)
- 29 Temmuz 1998 tarihli, 4369 Sayılı Vergi Reformu Kanun
- 6 Şubat 2011 tarihli, 414 Sayılı Sayılı Tahsilât Genel Tebliği
- 27 Şubat 2003 tarihli, 4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu
- 25 Şubat 2011 tarihli, 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

EKLER

EK-1 ANKET FORMU



Bu anket Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Mal Bölümünde” Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerinde Etkisine İlişkin Bir Analiz” adlı yüksek lisans tez çalışması ve eşgüdüm yürütülen yine Süleyman Demirel Üniversitesi, Bilimsel Araştırma Proje Koordinasyon Birimi tarafından desteklenen ’3013-YL-11’’ numaralı proje kapsamında yapılmaktadır. Anket tamamen akademik amaçlıdır. Anketteki bilgiler gizli tutulacağından yanıtlarınızı içtenlikle verebilirsiniz.

Cinsiyetiniz

Bay Bayan

Yaşınız

18-25 26-45 46-60 61 ve üstü

Eğitim Durumunuz

İlköğretim Lise Ön lisans Lisans

Mükellefiyet Türünüz

Gelir Vergisi Kurumlar Vergisi Basit Usul

Ne kadar süredir vergi mükellefisiniz

0-5 yıl 6-15 16-26 26 ve üstü

Bugüne kadar vergi affından yararlandınız mı?

Evet Hayır

Pazarınız nereye yöneliktir?

Isparta içi Yurtiçi Yurtdışı Hem yurtiçi hem yurtdışı

2011 yılında beyan ettiğiniz gelir vergisi matrahı hangi gelir dilimine girmektedir.

0-9400 TL 9400-23000 TL
 23000-80000 TL 80000 TL’den fazla

Görüş ve önerileriniz...		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
1.	Vergi afları zor duruma düşen iyi niyetli mükellefler için gerekli bir uygulamadır.					
2.	Vergi afları işletmelerin tekrar ekonomik hayata kazandırılmalarına olanak sağlar.					
3.	Siyasi ve ekonomik bunalım dönemlerinden sonra af bir zorunluluktur.					
4.	Vergi suçları diğer suçlardan daha az tehlikeli olduğundan af kapsamına alınmaları uygundur.					
5.	Katı yaptırımlarla desteklenmiş bir kereye özgü vergi afları vergiye olan uyumu artırır.					
6.	Vergi afları tahsil edilemeyen vergi gelirlerini tahsil etmek için yararlı bir yöntemdir.					
7.	Vergi affı Af adalet ve eşitlik ilkelerini olumsuz yönde etkiler.					
8.	Vergi suçları tasarlanarak bilinçli olarak işlendiğinden affa layık değildir.					
9.	Vergi affı dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerinin azalması zamanla vergi kaçmalarına neden olur.					
10.	Sık sık af yasalarının çıkarılması ve cezaların bağışlanması vergi yasalarının önemsiz olduğu sonucunu doğurur.					
11.	Vergi afları vergi suçu işlemeyi teşvik eder.					
12.	Vergi afları yeni af beklentilerini beraberinde getirir.					
13.	Vergi affından sonra ciddi ve katı yaptırımlar uygulanmalıdır.					
14.	Vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır.					
15.	Vergi affından sonra vergi cezaları ağırlaştırılmalıdır.					
16.	Vergi affı ile mükelleflerin vergi ödeme istekleri artmıştır.					
17.	Vergi aflarıyla dürüst mükellefler cezalandırılmış, vergi kaçırıcılar ise ödüllendirilmiştir.					
18.	Sürekli tekrarlanan vergi afları dürüst mükelleflerin vergiye olan uyumlarını azaltmıştır.					
19.	Vergi afları, dürüst mükelleflerin vergi ödeme isteklerini azaltmış, devlete de gelir kaybına uğratmıştır.					
20.	Af kapsamında vergi ve cezaların taksitlendirilmesi aften yararlananlara ikinci bir ödül niteliğindedir.					

