

**2000 YILI SONRASI VERGİ “UYGULAMALARINA BARIŞ
ADI ALTINDA GETİRİLEN DÜZENLEMELERİN VERGİ
UYUMUNA ETKİSİ**

**Pamukkale Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Dönem Projesi
Maliye Ana Bilim Dalı
Maliye Tezsiz İkinci Öğretim Yüksek Lisans Programı**

Mustafa ÇAKMAK

Danışman: Prof. Dr. Ersan ÖZ

**Ocak 2019
DENİZLİ**

Bu dönem projesinin tasarımı, hazırlanması, yürütülmesi, araştırmalarının yapılması ve bulgularının analizlerinde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini; bu çalışmanın doğrudan birincil ürünü olmayan bulguların, verilerin ve materyallerin bilimsel etiğe uygun olarak kaynak gösterildiğini ve alıntı yapılan çalışmalara atıfta bulunulduğunu beyan ederim.

Öğrenci Adı Soyadı: Mustafa ÇAKMAK

ÖNSÖZ

Öncelikle dönem projemin tamamlanmasında bana çalışma olanağı veren, desteğini ve görüşlerini benden esirgemeyen akademik alanda yanımda olan değerli Danışman Hocam Prof. Dr. Ersan ÖZ'e saygılarımı sunuyorum.

Beraber geçireceğimiz zamanlarımızdan fedakarlık yapan, bana anlayış gösteren, yüksek lisans eğitimim boyunca manevi desteklerini esirgemeyen aileme teşekkür ediyorum.

Kısıtlı imkanlara rağmen yüksek lisans programının açılması ve program içeriğinin mesleğimiz için gerekli ve faydalı olan ders programlarının oluşmasını sağlayan başta danışman Hocam Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölüm Başkanı Prof. Dr. Ersan ÖZ'e, Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dekanı Prof. Dr. Hakan SARITAŞ'a, Denizli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yönetim Kuruluna, yüksek lisans eğitim hayatım süresince benden desteğini esirgemeyen Denizli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Genel İdare Müdürü Dr. Emin KURTCEBE'ye teşekkürü bir borç biliyorum.

ÖZET

2000 YILI SONRASI VERGİ UYGULAMALARINA BARIŞ ADI ALTINDA GETİRİLEN DÜZENLEMELERİN VERGİ UYUMUNA ETKİSİ

ÇAKMAK, Mustafa

Dönem Projesi

Maliye ABD

Maliye Tezsiz İkinci Öğretim Yüksek Lisans Programı

Proje Yöneticisi: Prof. Dr. Ersan ÖZ

Ocak 2019, VII+50 sayfa

Vergi ödemek zorunda olan mükellefler bazen çeşitli sebeplerle, vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirememekte ya da vergi borçlarını zamanında ödeyememektedirler. Hem bu mükellefleri rahatlatmak, hem vergi tahsilat sorununun azaltmak, hem de vergiye uyumu artırmak gibi psikolojik, sosyolojik ve mali bir takım gerekçelerle zaman zaman vergi afları çıkarılmaktadır.

Çoğunlukla genel affın içinde yer alan vergi affı kavramının net bir tanımını yapmak ve kapsamını belirtmek oldukça güçtür. Vergi affı, yaygın bir şekilde geçmişte işlenen suçları rehabilite ederek, toplanamayan vergileri toplamak ve kayda girmeyen mükellefleri sisteme dâhil etmek için kullanılır. Son yıllarda, vergi afları devlet gelir politikasının önemli bir aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır

Vergi affı denildiğinde temelde, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere uygulanan idari ve hukuki yaptırımların ortadan kaldırılması anlaşılmaktadır. Hukuki olarak vergi affı, devletin kendi yetkisini kullanarak alacak hakkından vazgeçmesi ve kamu alacağının ortadan kalkması anlamına gelmektedir. Diğer bir ifadeyle devlet vergi affıyla, ceza verme hakkından ve bu affın gerçekleşmemesi halinde elde edeceği gelirden vazgeçmektedir

Bu dönem projesinde, vergi affı ve vergi uyumuna değinilmiş, Vergi affının vergi uyumuna etkisi açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi affı, Vergi Uyumuna, Vergi Affının Vergi Uyumuna Etkisi.

ABSTRACT
THE EFFECTS OF TAX AMNESTY WHICH COME INTO FORCE
AFTER THE YEAR 2000 TO TAX ACONMODATION

ÇAKMAK, Mustafa

Term Project

Public Finance Department

Finance Second Cycle Edution Master's Degree Programme

Project Manager: Prof. Dr. Ersan ÖZ

January 2019, VII+50 pages

Taxpayers who are obliged to pay tax sometimes cannot fulfill their tax duties in a timely and complete manner for various reasons or cannot pay their tax debts on time. Tax amnesties are issued from time to time with psychological, sociological and financial reasons such as relieving these taxpayers, reducing tax collection problem and increasing tax compliance.

It is often difficult to make a clear definition of the concept of tax amnesty within the general amnesty and to indicate its scope. Tax amnesty is commonly used to rehabilitate past crimes, to collect non-collectable taxes and to include taxpayers in the system. In recent years, tax amnesty has begun to be used as an important tool of state revenue policy.

Tax amnesty refers to the elimination of administrative and legal sanctions imposed on those who violate tax laws. Legally speaking, the tax amnesty means, the government renounces it's encumbrancer rights, by using it's own authority and there would be no public claims for it anymore. In other words, by the tax amnesty, the government renounces it's punishment rights and all revenues after the amnesty.

In this term project, tax amnesty and tax compliance were mentioned and the effect of tax amnesty on tax compliance was explained.

Keywords: Tax Amnesty, Tax Compliance, Effects of Tax Amnesty on Tax Adjustment

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	I
ÖZET.....	II
ABSTRACT.....	III
İÇİNDEKİLER.....	IV
TABLolar DİZİNİ.....	VI
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ.....	VII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFI

1.1. AF KAVRAMI VE HUKUK İÇİNDEKİ YERİ.....	2
1.1.1. AF KAVRAMI VE İLİŞKİLİ TANIMLAR.....	2
1.1.1.1. Af Kavramı.....	2
1.1.1.2. Suç Tanımı.....	3
1.1.1.3. Ceza Tanımı.....	3
1.1.1.4. Suç, Ceza ve Af İlişkisi.....	4
1.2. AFFIN TARİHÇESİ.....	5
1.3. AFFIN HUKUK DALLARI İLE İLİŞKİSİ.....	6
1.3.1. KAMU HUKUKUNDA AF.....	6
1.3.1.1. Anayasa Hukukunda Af.....	6
1.3.1.2. İdare Hukukunda Af.....	8
1.3.1.3. Ceza Hukukunda Af.....	9
1.3.1.4. Mali Hukukta Af.....	10
1.3.2. ÖZEL HUKUKTA AF.....	11
1.3.2.1. Medeni Hukukta Af.....	11
1.3.2.2. Borçlar Hukukunda Af.....	12
1.4. AF TÜRLERİ.....	12
1.4.1. Genel Af.....	12
1.4.2. Özel Af.....	13
1.5. VERGİ AFFI ÇIKARILMASININ NEDENLERİ.....	14
1.5.1. SİYASİ NEDENLER.....	14
1.5.2. EKONOMİK NEDENLER.....	16
1.5.3. MALİ NEDENLER.....	17
1.5.4. TEKNİK NEDENLER.....	18
1.6. CUMHURİYET TARİHİNDE VERGİ AFLARI.....	19
1.7. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLAR VE SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ..	21
1.7.1. VERGİ AFFINI SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ.....	22
1.7.1.1. Olağanüstü Dönemlerden Sonra Affın Gerekliliği.....	22
1.7.1.2. Affın Gelir Yönetiminin Bir Aracı Olarak Kullanılması.....	24

1.7.1.3. Vergi Denetiminin Yetersizliğinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Giderme.....	25
1.7.1.4. Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Nedeniyle Vergi Affının Gerekliliği..	25
1.7.1.5. Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi.....	26
1.7.1.6. Dürüst Olmayan Yükümlüleri Dürüstlüğe Çağırma.....	27
1.7.1.7. Vergi İdaresi İle Mükellef Diyalogunun İyileştirilmesi.....	27
1.7.1.8. Vergi Hukukunda Af Yanlısı Diğer Görüşler.....	28
1.7.2. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLARIN GÖRÜŞLERİ.....	28
1.7.2.1. Hukuksal Açıdan Vergi Affına Karşı Görüşler.....	29
1.7.2.2. Ceza Politikası Açısından Olumsuz Görüşler.....	29
1.7.2.3. Vergilemede Adalet İlkesi İle İlgili Görüşler.....	30
1.7.2.4. Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükü İle İlgili Görüşler.....	31
1.7.2.5. Affın Karşısındaki Diğer Görüşler.....	32
1.7.3. VERGİ AFFINA İLİŞKİN GÖRÜŞLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ...	33

İKİNCİ BÖLÜM

2000 YILI SONRASI VERGİ AFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. SOSYO EKONOMİK BOYUTLARIYLA 2000 YILI SONRASI VERGİ AFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ.....	36
2.2. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMUNA ETKİLERİ HAKKINDA ANKET ÇALIŞMASI.....	38
SONUÇ.....	45
KAYNAKLAR.	47
ÖZGEÇMİŞ.....	50

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1. Türkiye’de Vergi Afları (1924-2018).....	20
Tablo 2. Genel Bütçe Gelirleri Tahsilatı	36
Tablo 3. Vergi affı uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkileri.....	39
Tablo 4. Vergi kaçırmaı etkileyen faktörler	40
Tablo 5. Vergi kaçırmaı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi.....	42

SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

- T.C. : Türkiye Cumhuriyeti
TBMM : Türkiye Büyük Millet Meclisi
A.B.D. : Amerika Birleşik Devletleri
VUK : 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
TCK : 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu

GİRİŞ

Devletin en önemli gelir kaynaklarının başında vergiler gelmektedir. Vergilerle kamusal ihtiyaçlar karşılanmaktadır. Bu nedenle dünyada olduğu gibi ülkemizde de devletin en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Devletin en büyük gelir kaynağını vergiler oluşturuyor olmasından dolayı verginin zamanında ve doğru biçimde tahsil edilmesi büyük önem taşımaktadır.

Verginin sermayeyi azaltıcı etkisinden dolayı bireyler gelirinin düşeceği endişesi ile devlete ödeyecekleri vergiyi, vergisel görevlerini zaman zaman aksatmaktadırlar. Mükellefin bu davranışları bazen yasal olduğu gibi bazen yasa dışı davranışlar olabilir. Bireyler yasal ya da yasa dışı yollar ile vergi ödemekten kurtulma yollarına başvurduğu zamanlarda kayıt dışı ekonomiye de neden olabilmektedirler. Kayıt dışı ekonomi sonucunda vergi kayıplarına neden olan bu davranışlar devletin vergi gelirinin düşmesine neden olur. Bu nedenle devleti yönetenler, mükelleflerin vergiye uyumunu sağlamak ve kayıt dışı ekonomiyi engellemek için çeşitli yollara başvururlar.

Vergi uyumunu sağlamak ve kayıt dışı ekonomiye engel olmak için hükümetlerin başvurduğu bu yollardan biri de vergi aflarıdır. Ülkemizde Cumhuriyetin ilanından bu yana birçok vergi affı kanunu çıkarılmıştır. Bu af kanunlarına ekonomik, siyasi, sosyal, idari ve teknik nedenlerden dolayı ihtiyaç duyulmuş ve defalarca vergi afları çıkarılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. VERGİ AFFI

1.1.AF KAVRAMI VE HUKUK İÇİNDEKİ YERİ

Bu başlık altında affin kavramını ve tanımını kapsamını açıklamaya çalışacağız. İzleyen kısımlarda ise affin anayasa ve ceza hukukundaki durumu hakkında bilgi vereceğiz. Bu çerçevede daha çok ceza hukukuna ait olan ve ceza kanunlarında açıklana af kavramının genel af ve özel af ayrımı ile açıklayacağız.

1.1.1. AF KAVRAMI İLE İLİŞKİLİ TANIMLAR

1.1.1.1. Af Kavramı

“Af” bir suçu veya cezayı bağışlama anlamına gelir. Bir suç ceza aşamasına gelmeden bağışlanabildiği gibi ceza verildikten sonra da bağışlanabilir. Her iki durumda da af söz konusudur. Arapça kökenli bir kelime olan af, mazur görme ya da görülme anlamlarına da gelir. Sözlüklerde bu kavramın karşılığı olarak merhamet, meyil, hüsnüzan, teveccüh gibi kelimeler de kullanılmıştır. Yunanca -amnestia- kelimesi unutma, esirgeme anlamlarına gelir ve af kelimesinin karşılığı olarak kullanılmıştır. Bu kavram batı dillerine -amnistie-, -amnisty- olarak geçmiştir.

Tarih boyunca af kavramı hukuki bir olgu olarak var olmuştur (Çalışmamızın bundan sonraki kısımlarında olgu ifadesi yerine kurum ifadesini kullanacağız). Roma hukukunda af yetkisi halka aittir. Eski hale getirme, mahkûmiyetin gerçekleşmemiş sayılması şeklinde kullanılmıştır. (Dönmezer ve Erman, 1980:268)

İslam hukukunda affin dini boyutu vardır. Allah’ın kullarını bağışlaması, hatalarını mazur görmesi, tövbe eden kullarının günahlarını silmesi anlamlarına gelir. Gerçek yaşamdaysa af, “bir kişinin kendisini yaralayan, bir organını kesen, ya da işlemez hale getiren kişiye karşı kısas, diyet, ya da hükümet-i adl hakkından vazgeçmesidir”. (Bilmen, 1950:8/9-108/109) Bu affetme işlemi diyet (karşılık ödeme, tazminat) kurumu ile sıkça kullanılmıştır. Şahıslara karşı işlenmiş suçlarda af yetkisi devletin kullandığı bir yetki değil, bu suçtan zarar görmüş olan kişinin iradesine bağlı bir yetkiydi. Bu kişi ölmüşse yetki mirasçılara geçer. (Palamut, 1992:6)

Bağışlama kavramı ise “bir mal veya hakkı, karşılık beklemeden birine vermek, kötü bir davranışa ceza vermekten vazgeçmek” şeklinde tanımlanmaktadır.

Af eski tarihlerden beri Türkler tarafından da kullanılmıştır. İlk vergi affı 15. yüzyıla siyasi ve askeri amaçlarla II. Murat tarafından çıkarılmıştır. (Palamut, 1992:5)

1.1.1.2. Suç Tanımı

Türk Dil Kurumu tarafından suçun tanımı iki şekilde yapılmıştır. Birincisi “Törelere, ahlak kurallarına aykırı davranış”, ikincisi “Hukuka ve yasalara aykırı davranış, cürüm” olarak tanımlanmıştır.

Genel anlamda suçun tanımını yapacak olursak yazılı kanunlar veya yazılı olmayan toplum tarafından kabul görmüş örf adet ve ananelere uymayan hal ve davranış olarak tanımlayabiliriz.

Hukuk için suçu tanımlayacak olursak TCK 2. maddesi “*Kanunun açıkça suç saymadığı bir fiil için kimseye ceza verilemez ve güvenlik tedbiri uygulanamaz. Kanunda yazılı cezalardan ve güvenlik tedbirlerinden başka bir ceza ve güvenlik tedbirine hükmolunamaz.*” şeklindedir. Bu kanun hükmünde de anlaşılacağı üzere, mevcut kanunlarda men edilmiş veya yasaklanmış fiillere uymamak suç olarak tanımlanmıştır.

Genel tanım ile hukuk tanımı arasındaki farka örnek verecek olursak, toplumun hemen hemen tüm kesimi tarafından zinanın uygun olmayan ve tasvip edilmeyen bir eylem olması suç olarak görülmesine rağmen TCK içinde daha önce suç olarak görülen zina kişisel hak ve özgürlüklere aykırı olması sebebiyle TCK’den çıkarılmış ve suç olmaktan çıkmıştır.

Proje çalışmamızda, bundan böyle suç olarak suçun hukuki tanımını dikkate alınacaktır.

1.1.1.3. Ceza Tanımı

Türk Dil Kurumu tarafından cezanın tanımı iki şekilde yapılmıştır. Birincisi “Uygunsuz davranışlarda bulunanlara uygulanan üzüntü, sıkıntı, acı verici işlem veya yaptırım”, ikincisi; “Suç işleyen bir kimsenin yaşantısına, özgürlüğüne, mallarına, onuruna karşı yasaların öngördüğü yaptırım” olarak tanımlanmıştır.

Hukuka aykırı, kusurlu insan davranışı olarak tanımlanan suç karşılığında uygulanan yaptırıma ceza denir. Cezalar vücut bütünlüğünün bozulması ve/veya yaşamın son bulması, hürriyeti bağlayıcı nitelikte olabileceği gibi para cezası da olabilir. Cezalar tek tip olmayıp, işlenen suçun özelliğine göre farklılık göstermektedir. Ceza mutlak suretle bir suçun karşılığı olmak zorunda değildir. Kabahat niteliğindeki düzene aykırılık eylemleri için de öngörülen yaptırımlar arasında idari para cezaları mevcuttur ve bu cezalar da infaz hukukunun konusunu oluşturmaktadır.

Geleneksel olarak, cezanın amaçlarını iki grupta toplamak mümkündür: Birincisi, ceza ödetmeye hizmet eder; diğer bir deyişle, işlenmiş kusurlu bir fiil, bir kuralın ihlali üzerine misilleme tepkisidir; ikincisi, önlemeye hizmet eder; yani, toplum veya bireyler üzerinde etkili olmak suretiyle suçu önlemeye çalışır. Baskın olan görüş, ödetici ve önleyici amaçları bir araya getirmiş olan karma görüştür. TCK da bu görüşü kabul etmiştir.

1.1.1.4. Suç, Ceza ve Af İlişkisi

Cezadan bahsedebilmemiz için suçun yani kanunlarla yasaklanmış fiilin meydana gelmesi oluşması gerekmektedir. Cezanın amacı, öncelikli olarak toplumun tüm kesimini suçlardan korumak, suç işleyen bireyi iyileştirmek, işlediği suçtan pişman olmasını sağlayarak bireyin yeniden suç işlemesini önlemek ve üretken bir birey olarak toplum içinde yer almasına yardımcı olmaktır.

Cezayı etkileyen veya ortadan kaldıran halleri aşağıdaki gibidir;

- İnfaz
- Ölüm
- Hükmün açıklanmasının geri bırakılması
- Cezanın ertelenmesi
- Koşullu salıverme
- Denetimli serbestlik
- Şikayetten vazgeçme
- Uzlaşma

- Pişmanlık
- Zaman aşımı
- Ön ödeme
- Karara karşı kanun yoluna başvurmak
- Af

Suçlara ilişkin ceza ve infaz ilişkisini ortadan kaldıran hallerden birisi de aftır.

Af, olağanüstü nitelikte ve sürekliliği olmayan bir kurumdur. Getirilen düzenlemeye bağlı olarak af, bazen kamu davası düşer bazen kesinleşmiş cezanın bütün sonuçlarıyla ortadan kalkar. Anayasaya göre af yetkisi yasama organı olan TBMM ile yürütme organı içindeki Cumhurbaşkanı'na aittir.

Çıkarılan af genel veya özel aflar şeklinde olabilir. Genel af, suçu ve cezayı ortadan kaldırırken, özel af ise suçu değil sadece cezayı ortadan kaldırır.

1.2. AFFIN TARİHÇESİ

İlk çağda, kişisel öç alma uygulaması geçerli olduğu için suç yalnızca mağdurunu ilgilendirmekteydi. Bu nedenle, suça maruz kalan mağdur ve/veya yakınları, suçluyu kendileri cezalandırabilmekte veya uzlaşarak affedebilmekteydi. Bunun yanı sıra hükümdarların da ilk çağdan itibaren af yetkileri olmuştu. Orta çağda ise, mağdurun af yetkisi kısmen devam etmiş, Derebeyliklerine de af yetkisi verilmiştir. Merkezi yönetimlerin güçlenmesiyle, yasama, yürütme ve yargı yetkilerini bünyesinde toplayan hükümdarlar, af yetkisini de tekellerine almışlardır. Devam eden süreçte toplumların yönetim biçimleri ve özellikle dinlerine göre af uygulamaları da farklı şekillerde gelişmiştir.

Türk hukukunda ise İslamiyet'in kabulünden Tanzimat'a kadar olan dönemde, İslamiyet'te yer alan hukuk kuralları etkili olmuştur. Osmanlı İmparatorluğu'nun ilk dönemlerinde İslam hukuk kuralları uygulanmıştır. Bu esaslar çerçevesinde, kul hakkına ilişkin suçlarda af yetkisi mağdurda veya mirasçılarında iken, Allah hakkına ilişkin suçlarda ise af yetkisi kadiya veya padişaha aitti. Konuya ilişkin ilk yazılı düzenleme,

1858 yılında yayınlanan Ceza Kanunname-i Hümayunu'nda (Ceza Kanunu) yapılmış ve af yetkisi padişaha verilmiştir. 1876 Anayasasının ilk şeklinde de bu yetki yine padişaha verilirken, 1909 tarihinde yapılan değişiklikle özel af yetkisi padişahın elinde bırakılmış ancak, genel af meclisin onayı şartına bağlanmıştır.

1921 Anayasası'nda affa ilişkin herhangi bir yasa maddesi bulunmamaktadır. 1924 Anayasası'nda genel af, özel af, takibat ve cezanın tecili olmak üzere üç ayrı af kurumu düzenlemiş ve kural olarak üç af yetkisi de meclise verilmiştir. Cumhurbaşkanı sadece hastalık, yaşlılık gibi sebeplerle özel af çıkartma yetkisine sahip olmuştur. 1961 Anayasası'nda genel af ve özel af olarak düzenleme yapılmış, af yetkisi meclise verilmiş, Cumhurbaşkanı'na ise kısıtlı bir özel af çıkartma yetkisi verilmiştir. 1982 Anayasası'ndaki durum 1.3.1.1 Anayasa Hukukunda Af içinde açıklanmıştır.

1.3. AFFIN HUKUK DALLARI İLE İLİŞKİSİ

Bu bölümde affin hukuk dalları ile ilişkisini ele alacağız. Affin hukuki dayanağı, hukuk dalları içindeki yerini açıklamaya çalışacağız.

1.3.1. KAMU HUKUKUNDA AF

Hukuk uygulamada ikiye ayrılmıştır, Özel hukuk ve Kamu hukuk olarak. Bu bölümde kamu hukuk alanında affin yerini ele alacağız.

1.3.1.1. Anayasa Hukukunda Af

Anayasa, devletin temelidir. Yönetim biçimini, devletin temel organlarını, bunların birbiri ile ilişkilerini, kişilerin devlete karşı, devletin kişilere karşı olan hak ve görevlerini düzenleyen en üstün yasadır. (Yılmaz, 1986:59) Bu tanıma göre af kurumunun da esas kaynağı anayasadır.

1982 Anayasası başlangıç hükümlerine göre “...Kuvvetler ayrımı, devlet organları arasında bir üstünlük sıralaması anlamına gelmeyip, belli devlet yetki ve görevlerinin kullanılmasından ibaret ve bununla sınırlı medeni bir is bölümü ve is birliği olup, üstünlük ancak Anayasa ve kanunlardadır”. Anayasa madde 6'ya göre “Hiçbir kimse veya organ kaynağını Anayasadan almayan bir devlet yetkisi kullanamaz. Egemenlik ancak Anayasanın koyduğu esaslara göre ve yetkili organlar eliyle kullanılır.” Bu ifadelerin doğal sonucu olarak Anayasa yetki dağılımını da düzenlemiş bulunmaktadır. “Yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisi'nindir ve bu yetki devredilemez.” (Anayasa, m.7)

Anayasamızın “Türkiye Büyük Millet Meclisi’nin görev ve yetkileri” başlığını taşıyan 87. maddesi (üçüncü kısım ve yasama birinci bölümü) ile ‘Cumhurbaşkanı’nın Görev ve Yetkileri’ başlığını taşıyan 104. maddesinde (yürütme ikinci bölüm) af yetkisinin hangi organa ait olacağı belirtilmiştir.

Anayasanın 87. maddesi “.....Anayasanın 14. maddesindeki fiillerden dolayı hüküm giyenler hariç olmak üzere, genel ve özel af ilanına mahkemelerce verilip kesinleşen ölüm cezalarının yerine getirilmesine karar vermek ve Anayasanın diğer maddelerinde öngörülen yetkileri kullanmak ve görevlerini yerine getirmektir.” şeklinde bir ifade içermektedir.

Anayasanın 104. maddesi ise “.....Sürekli hastalık sakatlık ve kocama sebebi ile belirli kişilerin cezalarını hafifletmek veya kaldırmak...” şeklinde bir ifade içermektedir.

T.C. Anayasasına göre; “Yasama ve yürütme organları ile idare, mahkeme kararlarına uymak zorundadır; bu organlar ve idare, mahkeme kararlarını hiçbir suretle değiştiremez ve bunların yerine getirilmesini geciktiremez”. 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, 1965:2) Mahkeme kararlarının yerine getirilmesinden vazgeçilmesi anlamına gelen af ancak anayasaya uygun olduğunda gerçek anlamda işlerlik kazanacaktır. Bu çerçevede, anayasa hukuku içinde af ile ilgili ortaya çıkan en önemli sorun şudur: Af, mahkemeler tarafından verilip kesinleşen hükümleri ya da bazen sadece cezanın infazını etkilediği için, mahkemelerin bağımsızlığını tartışılır hale getirmektedir.

Anayasaya mahkemelerin bağımsızlığını sağlamak için konulan 138. madde ile 87. ve 104. maddeleri arasında bir çelişki olduğu söylenebilir. Çünkü genel ve özel af yargı organları tarafından verilen hükmün infazının yerine getirilmemesi olacağından anayasanın 138. maddede yer alan prensibin af kurumu ile çığnenmesi anlamına gelir. Af yetkisi belirli bir anayasal organa tanınmış olduğundan mahkemelerin bağımsızlığı prensibi karşısında tartışmalı bir kurum olmaktan çıkmakta ve Anayasa Hukukundaki yerini almaktadır. (Keyman, 1965:13).

1.3.1.2. İdare Hukukunda Af

Ceza, teknik olarak suç kabul edilen fiiller için ancak kanunla konulabilen ve ancak bir ceza mahkemesi tarafından hükmedilen bir yaptırım türüdür. Hukuk düzeninde hukuka aykırılık oluşturmakla birlikte suç oluşturmayan fiiller de bulunmaktadır. Bunların bir türü de "idari yaptırım gerektiren" fiillerdir. (Döner, s.47)

İdari yaptırımlar, idarenin bir yargı kararı olmaksızın açıkça yasalardan aldığı bir yetkiye dayanarak, uyguladığı yaptırımlar olması nedeniyle ceza hukuku içindeki yaptırımlardan ayrılır. TBMM af yetkisine ele alacak olursak, maddi ceza hukuku anlamında bir suç ve bu suça yönelik bir mahkumiyet bulunmalıdır. İdari suçlar ve bunlara yönelik yaptırımlar bu kapsama girmemektedir. Bu nedenle bunların genel veya özel affından değil sadece affından söz edilebilir ve bunların affı için çıkarılacak bir kanunda Meclisin beşte üç çoğunluğunun kararı gerekmez. Zira bu nitelikli çoğunluğun varlık sebebi yargı organının bağımsızlığını ve kararlarının bağlayıcılığını koruma altına almak olduğundan, idari yaptırımlarda da bir yargı kararı bulunmadığından, normal kanunlar gibi kabul edilen bir kanunla affedilebilirler. (Döner, s.50)

Af, idare hukuku alanında özellikle disiplin suçları bakımından önemli sonuçlar doğurmaktadır. Bazı af kanunlarında bunun disiplin cezalarına etki edip etmeyeceği açık bir şekilde gösterilmektedir. Açıklık bulunmadığı durumlarda ise meselenin genel hukuk kurallarına göre çözülmesi gerekmektedir. (Keyman, s.117)

Genel affın disiplin cezalarına etkisi iki açıdan inceleyebiliriz. Eğer disiplin cezası bir mahkumiyetin sonucu olarak verilmişse, ona dayanak oluşturan mahkumiyetin genel affa uğramasıyla disiplin cezası da ortadan kalkar. Buna karşılık disiplin cezası bir mahkumiyetin sonucu olarak verilmemişse, affın bu disiplin cezasına bir etkisi yoktur. (Centel, Zafer, Çakmut, s.737)

Disiplin cezaları hakkındaki farklı fikirlere göre; genel af, fiilin bir suç olarak cezalandırılmasının önüne geçmekte, fiilin kendisini ortadan kaldırmamaktadır. Nitekim, bir fiil hem disiplin hem ceza hukukunu ilgilendiriyor olsa da ceza ve disiplin hukuku arasında nitelik farkı bulunmaktadır ve genel af disiplin cezalarını kapsamaz. (Dursun, s.393) Eğer bir disiplin cezası, ceza mahkumiyetinin sonucu olarak uygulanmakta ise genel af ile mahkumiyetin bütün cezai sonuçları ortadan kalkacağından disiplin cezası da kaldırılmalıdır. Ancak disiplin cezası salt fiilin işlenmesinden dolayı uygulanıyorsa, kaldırılması için af kanununda belirtilmesi gerekir.

1.3.1.3. Ceza Hukukunda Af

Suç adı verilen insan davranışını belirleyen ve bu davranışa ceza hukukuna özgü yaptırımlar öneren hukuk normlarının tümü Ceza Hukuku olarak tanımlanmaktadır. (İçel ve Donay, 1987:3). Af, ceza hukukunun önemli, aynı zamanda çok eski kurumlarından biridir. Diğer taraftan af, yasallığı en çok tartışma konusu olan kurumlardandır. (Dönmez, 1992:10)

Anayasa affin kaynağını oluşturmaktadır. Af kurumunun teknik yönleri ceza hukuku tarafından düzenlenmiştir. Anayasamız incelendiğinde de afların daha çok ceza hukuku açısından düzenlemelere konu edildiği görülmektedir. (Dönmez, 1992:9)

Toplumsal ahenk ekonomik ve sosyal buhranlarla sarsıldığı dönemlerde, çoğunlukla var olan hukuk kuralları ve düzenlemelerle sosyal buhranların atlatılmadığı görülmüştür. Toplumsal barışın yeniden tesis edilmesi, huzur ve güveni sağlamak için geçmişte yaşanan acı olayların unutulması gerekir. Af, özellikle genel af bu konuda toplumsal gerilimi azaltan, yatıştırıcı bir araç olarak ceza hukukunda gündeme gelir. (Dönmez, 1992:10)

Öğretide ceza ilişkisini ya da sadece infaz ilişkisini ortadan kaldıran veya davanın düşmesine yol açan ve böylece suç ve suçlu arasındaki ilişkinin düşmesini gerektiren sebeplerin hukuki niteliği yoğun tartışmalara konu olmaktadır. Af uygulaması da ceza ve infaz ilişkisini ortadan kaldıran veya davanın sürmesine engel olarak davanın düşmesini sağlayan sebeplerden biri şeklinde karşımıza çıkmaktadır. (Dönmezer ve Erman, 1980: 267)

Hükümetler yürüttükleri siyasetin gereği olarak sık sık af uygulamalarından yararlanmışlar, affi bir araç olarak kullanmışlardır. Ölüm, zaman aşımı, şikâyetten vazgeçme ve ön ödeme diğer genel düşme sebepleri olarak sayılmıştır. (Bettioli, 1955:3)

Türk Ceza Kanunu da af konusunu “Dava ve Cezanın Sükûtu” başlığı altında düzenlemiştir. Genel düşme sebeplerinden bazıları ceza ilişkisini suçun işlenmesinden sonra, fakat infazdan önce sona erdirirler. Bazılarında ise hükmedilmiş cezanın infazına engel olurlar. (Dönmez, 1992:12)

1.3.1.4. Mali Hukukta Af

Günümüze kadar çıkan vergi af yasaları, halk arasında “vergi affi” olarak telaffuz edilirken, hükümet tarafından bu sözcüğün direkt olarak kullanılmasından kaçınılmış ve dolaylı ifadeler kullanılmıştır. Nitekim “Vergi Barışı Yasası”nın da bir vergi affi olmadığı dönemin Maliye Bakanı tarafından gerek meclis konuşmalarında, gerekse basına verdiği demeçlerde ısrarla vurgulanmıştır. Bu durum, sadece bizim ülkemize has bir husus olmayıp, A.B.D. ve başka ülkelerde de söz konusudur. Örneğin, Texas Eyaletinde vergi affi uygulaması sırasında, eyalet yetkilileri uyguladıkları programı “af” olarak nitelendirmekten kaçınmışlar, bunun “maziye temizleme programı” (wipe the slate clean) olduğunu beyan etmişlerdir.

Günümüze kadar vergi alanında çıkan af yasalarının çoğunda vergi affi kelimesine rastlanmasa da bunların içerik yönünden vergi affi yasası olduğu söylenebilir. Vergi affi kavramı ile ifade etmek istenilen, asli vergi borcunun affi değil, vergi cezalarının ve / veya gecikme faizlerinin affını ifade edilmektedir.

Ceza hukukunda af kavramı, sosyal ve siyasal amaçlar çerçevesinde, işlenmiş olan bir takım suçların bağışlanması şeklinde yorumlanmaktadır. Vergi hukukunda çıkarılmış olan af yasaları ise, bazı yönleriyle ceza hukukunda çıkarılan af yasalarına benzese de, gerek ilkeleri yönünden gerekse uygulama yönünden farklılıklar vardır. Her ikisi arasındaki tek benzerlik, devletin cezalandırma yetkisini kısmen ya da tamamen kullanmaktan vazgeçmesidir.

Ancak, örneğin konuyu amaç yönünden incelediğimizde; ceza hukukundaki affin amacı kişisel ve kolektif düzeyde sosyal ve siyasal ortamı yatıştırmaktır. Vergi affinin amacı ise, teorik olarak vergi toplamayı kolaylaştırarak vergi gelirlerini arttırmaktır.

Türk Vergi Hukuku’nda ilk vergi affi 1906 yılında çıkarılmıştır. Bir “iradei seniye” ile yapılan düzenlemeyle yol vergisi yükümlülüğünden doğan cezaların affi öngörülmüştür. Bu tarihten sonra Türk vergi sisteminde vergi afları neredeyse kuramsal bir nitelik kazanarak hayli çoğalmıştır. Vergi affi sorununun kronik bir hale gelmesine karşın bu konuda eksiksiz tam düzenlemenin bulunmaması bir çelişki olarak görülebilir. Vergi affinin genel ilkelerinin saptanması konusunda yeterli bir gayret gösterilmemiştir. (Dönmez, 1992:14)

Vergi affi, ana amacı yanında, araç olarak kullanılarak başka amaçlara ulaşılmak için de çıkarılabilir. Örneğin, vergi idarelerinin etkinliğini arttırmak için yeni bir sisteme geçilmeden önce eski sistemden doğan pürüzlerin ortadan kaldırılması için vergi affi çıkarılabilir. Burada asıl amaç yeni sisteme geçmektir. Görüleceği üzere her iki hukuk dalı arasında mahiyet yönünden farklılık bulunmaktadır.

Vergi hukukunda affin hukuki durumu konusunu vergi cezaları bakımından bir ayırım yaparak ayrı ayrı ele almak gerekir. Bilindiği gibi vergi cezaları ceza hukuku anlamında cezalar ve idari nitelikte cezalar olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. (Dönmez, 1992:16) Ceza hukukunda vergi cezaları yapı olarak daha çok para cezalarına benzemektedir. İdari nitelikteki cezaların affedilmesi genel olarak devletin bir alacağından vazgeçmesi ile aynı anlama mı geldiği sorusu düşünülmektedir. Günümüzde vergi cezalarının asıl amacının devlete gelir sağlanmaktan ziyade ceza hukuku ilkeleri ile uyumlu, kişileri suçu teşkil eden eylemlerden uzaklaştırmak düşüncesine dayansa da en azından takip hukuku açısından vergi cezalarının birer kamu alacağı olduğu muhakkaktır. Sonuç olarak devlet af halinde bir kamu alacağından vazgeçmektedir. (Dönmez, 1992:17)

Fransız hukukçular, vergi affının hukuki niteliğini “vergi dönüşlerini arttırmayı ve denetim yetersizliklerini biraz olsun gidermeyi hedefleyen bir kerelik süre uzatımı” şeklinde yorumlamışlardır. (Dönmez, 1992:18)

1.3.2. ÖZEL HUKUKTA AF

Hukuk uygulamada ikiye ayrılmıştır, Özel hukuk ve Kamu hukuk olarak. Bu bölümde Özel hukuk alanında affin yerini ele alacağız.

1.3.2.1. Medeni Hukukta Af

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 161. maddesinin son fıkrasında, zina eden eşini affeden tarafın boşanma davası açmaya hakkı olmadığı ifade edilmekte, 162. maddesinin son fıkrasında ise aynı durumun hayata kast, pek kötü veya onur kırıcı davranış bakımından açılacak boşanma davalarında da geçerli olduğu belirtilmektedir. Yine Türk Medeni Kanunu'nun 578. maddesinin son fıkrasında da mirastan yoksunluğun, miras bırakanın affıyla ortadan kalkacağı belirtilmektedir.

1.3.2.2. Borçlar Hukukta Af

Af kurumu genel olarak anayasa ve ceza hukuku tarafından düzenlenmiş, ancak aynı zamanda hüküm ve sonuçları bakımından idare hukuku, borçlar hukuku ve usul hukuku alanlarında da etkileri hissedilen çok yönlü bir kurumdur.

1.4. AF TÜRLERİ

Türk Ceza Kanunu, Genel ve Özel Af ayırımına yer vermiştir. Af, şekline göre hem kamu davasına ve hem de infaz münasebetine son verebilen genel bir düşme sebebidir. (Keyman, 1965:7)

Türkiye’de çıkarılan vergi afları genel af kapsamında yer almaktadır.

1.4.1. Genel Af

Türk Ceza Kanunu’nda genel affın kamu davasını ve hükmolunan cezaları bütün sonuçları ile birlikte ortadan kaldıracığı ifade edilmektedir. Genel af, bazı suçları ve hükmedilmiş cezaları, bütün sonuçları ile birlikte düşüren bir yasama işlemi olup, çıkarılacak bir kanun ile gerçekleşmektedir. (Dönmezer ve Erman, 1980:284)

Başka bir ifade ile genel af, devletin ceza vermek hakkını kullanmaktan vazgeçmesidir. (Önen, 1988:18)

Genel af, henüz kesin mahkûmiyet ile sonuçlanmamış suçlar için çıkmış ise kamu davasını ortadan kaldıracak, kamu davasının açılmasına ve açılan davaya devam olunmasına engel oluşturacaktır. (Dönmezer ve Erman, 1980:285) Kesin mahkûmiyet hükmüne bağlanmış bir suç hakkında genel af çıkmış ise, bu safhada kamu davası sonuçlanmış olacağından ve artık davanın ortadan kaldırılması söz konusu olamayacağından hükmolunan bütün cezalar tüm neticeleri ile birlikte ortadan kalkacaktır. (Keyman, 1965:6) İnfaz edilmiş cezaların ise tazmini söz konusu olmayacaktır. (Dönmezer ve Erman, 1980:297) Bunlara göre genel affın özellikleri şöyle açıklanabilir:

- Genel Affın Geçmişe Ait Olması:

Genel af prensip olarak geçmişe dönüktür. Suç ve cezanın mahiyetini bütün sonuçları ile birlikte geçmişe şamil olmak üzere kaldırır.

- Genel Affin Kamu Davasına ve Mahkumiyete Tesir Etmesi:

Bir af hem kamu davasına hem de kesinleşmiş hükme etki ediyorsa genel af sayılacaktır. Kamu davasının kesinleşmesinden sonra çıkan genel af, mahkûmiyeti ve cezayı ortadan kaldırır. Davanın sürmesi halinde, davanın düşmesine neden olur. Mahkemeye intikal etmeyen davalar için ise her türlü cezai tatbikata engel olur.

- Genel Affin Toplu Olması:

Genel af prensip olarak objektiftir. Genel affin bir kişi için çıkartılması hakkında kanunda bir yasak olmamasına rağmen toplu olarak bazı gruptaki suçlar için çıkarılır.

1.4.2. Özel Af

Türk Ceza Kanunu madde 65'e göre; "Özel af ile hapis cezasının infaz kurumunda çektirilmesine son verilebilir veya infaz kurumunda çektirilecek süresi kısaltılabilir ya da adli para cezasına çevrilebilir."

Burada kanunu açıklamak gerekirse, özel affin kesinleşmiş bir cezayı tamamen ortadan kaldıracığı, hafifleteceği veya daha hafif olmak şartı ile başka bir cezaya çevrilebileceğidir. Özel affin etkileri kesin hükümden sonradır ve kesinleşmiş olan cezalara yöneliktir. Özel affin özelliklerini şöyle açıklamak mümkündür:

- Özel Affin Mahkumiyete Etki Etmesi:

Özel aftan faydalanan mahkûm, sadece cezadan muaf tutulur. Mahkûmiyet hükmü devam ettiğinden bundan doğan her türlü netice ve ehliyetsizlikler devam eder. Özel aftan faydalananlar, hukuki sıfat ve statüsünü kaybetmez.

- Özel Affin Mahkumiyetten Sonra Etki Etmesi:

Özel affin tanımından anlaşılacağı gibi cezanın kaldırılması, azaltılması veya değiştirilmesi, özel affin kesin bir hükümden sonra tatbik edileceği sonucunu vermektedir. Öyleyse, bu kurumun uygulanması için öncelikle bir suçun ve bunun sonucunda bir cezanın hükmedilmiş olması gerekir.

- Özel Affin Ferdi olması:

Özel af genel olarak ferdi yani sübjektif olmasına rağmen, aynı türden suçları işlemiş kimseleri kapsayan toplu özel aflar da vardır.

Genel af TBMM tarafından ve kanun ile yapılabildiği halde, özel af Cumhurbaşkanı tarafından ve bir kararname ile çıkarılabilmektedir. Dolayısıyla yasama organı tarafından çıkarılan af kanunları hakkında Anayasa Mahkemesinde “Anayasaya aykırılık” iddiası ile dava açmak mümkündür. Cumhurbaşkanı’nın çıkardığı özel aflar için ise böyle bir yola başvurma imkânı yoktur.

1.5. VERGİ AFFI ÇIKARILMASININ NEDENLERİ

Genel af kanunlarının gerekçelerine baktığımızda hepsinin bir takım ortak özellikleri olduğu görürüz. Bunların başında sosyal ve siyasal gerekçeler yer alır. Bunun dışında aflar, siyasi karar birimlerinin kontrolünde olan bir süreçtir. Doğal olarak bu süreci etkileyen çeşitli faktörler vardır. Özellikle 1980 yılından sonra çıkarılan aflara bakıldığında ekonomik faktörler de ağırlık kazanmıştır.

Vergi aflarının temelini oluşturan bu nedenleri siyasi, ekonomik, mali ve teknik nedenler olarak sınıflandırabiliriz. Af yasalarının her biri çalışmamızın bir sonraki bölümünde ayrıntılı olarak inceleneceği için burada genel özellikler bakımından yer alacaktır.

1.5.1. SİYASİ NEDENLER

Hem adli aflar hem de mali aflar, temelde siyasi çıkarlar gözetilerek çıkarılmıştır. Affi çıkarmak veya kapsamını belirlemek tümüyle siyasal bir karar ve siyasal güçlerin elindedir. Özellikle genel adli aflar sosyal çalkantıların yaşandığı dönemlerde zorunlu görülmüştür. Bu yüzden af, ceza hukuku alanında ilke olarak benimsenmiştir.

Af, toplumların geçirdikleri siyasi krizlerden sonra ortaya çıkan ve yatıştırıcı tesirler icra eden bir müessese olarak karşımıza çıkmaktadır. Gerçekten de, tahrik edici meselelerin üzerine bir örtü çeken af, geçmişin unutulmasını ve istikbale dönülmesini mümkün kılmaktadır. (Keyman, 1965:24)

1960’dan sonra çıkarılan siyasi nitelikli aflar kapsamına mali aflar da alınmıştır. Siyasi nitelikteki af yasalarında bir kaç madde ile mali affa da yer verilmiştir. Ancak,

1980’li yıllardan sonra sadece mali konularla ilgili af yasaları çıkartılmıştır. Bu süreçte gerek dünyada gerekse ülkemizde yaşanan önemli değişimlerin rolü çok büyüktür. Özellikle 1980’li yıllardan itibaren Türkiye’de serbest piyasa ekonomisine geçiş ve devletin ekonomideki rolünün azaltılması sürecinin getirdiği değişim toplumsal yapının her alanında kendisini önemli ölçüde hissettirmiştir. Dünyada ise 1990’lı yıllar daha yoğun olmak üzere globalleşme ya da küreselleşme süreci yaşanmıştır ve bu süreç hala devam etmektedir. Bu süreçte, uluslararası sermaye akımları büyük hız kazanmış ve birçok ülke ekonomisi olumlu yönde etkilenirken, bazı ülkeleri de olumsuz yönde etkilemiştir. Bu süreç sonunda hükümetler mali af konusunda daha ayrıntılı düzenlemeler yapmışlardır.

Afların siyasi nedenlerini mali alanda şöyle özetlenebilir:

1. Yaşanan siyasi belirsizlikler nedeniyle toplumda oluşan gerginliğin azaltılması,
2. Siyasi iktidarın değiştirmesi durumlarında, vergi aflarının eski yönetimin mali işlemlerini tasfiye etmenin bir aracı olarak kullanılması.
3. Vergi affının, hükümet ile seçmenler arasında toplumsal uzlaşmayı sağlaması,
4. Yeni hükümetin iş başına gelmesiyle programını gerçekleştirebilmek için acil olarak ihtiyaç duyduğu finansman kaynağının kısa vadede elde edebilmesi.

Gerçekten de ülkemizde ekonomik etkileri bakımından en kapsamlı vergi affı düzenlemeleri, olağanüstü yönetimler döneminde çıkarılmıştır. Bunlardan özellikle 12 Eylül yönetimi sırasında çıkarılan 2431 sayılı “Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun” ve 2801 sayılı “Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma ile Tahsili Hakkında Kanun”, son derece dikkat çekicidir. 281 Sayılı “Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa” 27 Mayıs döneminde çıkarılmıştır. Diğer taraftan, yapısında vergi affına ilişkin hükümlere de yer veren 218 sayılı “Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa” yine 27 Mayıs olaylarından sonra kurulan ilk sivil hükümet tarafından çıkarılmıştır.

Son olarak; af konusu her dönemde kamuoyunu meşgul etmiş, seçim dönemlerinde siyasi partilerin vazgeçilmez propaganda unsurlarından biri olmuştur. İktidarların değiştiği dönemlerde vergi affı 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, 2000:14) 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu da son dönemde iktidara gelen siyasi partinin seçim propagandası sonucunda çıkarılmıştır.

1.5.2. EKONOMİK NEDENLER

Vergi affı kanunlarının çıkarılmasındaki temel ekonomik neden, belge düzeninin yerleştirilmemiş olması nedeniyle kayıt dışı bırakılmış bazı stok malların ve servet unsurlarının ekonomiye sokulmasının temini olarak (EBSO Komisyon Raporu, 1991) gösterilmiştir. Bu unsurlar dikkate alınarak ekonomik yapının güçlendirilmesi hedeflenmiştir.

Kayıt dışı ekonomi, vergide adalet açısından büyük haksızlıklara neden olmaktadır. Vergi afları, bu olumsuz etkileri tamamen ortadan kaldırmasa da etkilerini azaltabilecek bir uygulama olarak görülmektedir.

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

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

Olağanüstü yönetimler tarafından çıkarılan 2431 sayılı “Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun” ile 2801 sayılı “Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun”un çıkarılmasında siyasi nedenler yanında ekonomik nedenlerin de ağır bastığı görülmüştür.

Özellikle 1980’li yıllardan sonra ülkemizin yaşadığı enflasyon, döviz darboğazı, siyasi ve ekonomik istikrarsızlık büyük ölçüde vergi dışı kalmış fonlar oluşturmuştur. Bu fonların ekonomiye kazandırılması, af yasalarının temel ekonomik nedenlerinden biri olmuştur. Bu süreçte küreselleşmenin neden olduğu krizlerin etkisi büyüktür.

Yine bu dönemde süregelen istikrarsızlıklar nedeniyle sık sık seçim dönemleri yaşanmıştır. Her seçim döneminde yapılan vaatler bütçe açıklarının sürekli artmasına neden olmuştur. “Seçim Ekonomisi” uygulanan bu dönemde vergiler arttırılmaz fakat harcamalar büyük oranda arttırılır. Maaş zamları, tarım ürünleri destekleme fiyatları açıkların büyümesine neden olur. (Özkıvrak, 2000:16)

Ülkemizde, 1990’lı yıllarda yaşanan Körfez Savaşı sonrasında yaşanan süreçte bütçe açıklarının artmasına yol açmış, af kanunlarıyla sağlanan kaynakların bütçe açıklarının kapatılmasında kullanılması amaçlanmıştır.

Ekonomik nedenlerden bir diğeri ise, vergi mükelleflerinin içinde bulunduğu şartlardır. Türkiye’de yüksek oranda seyreden ve bir bakıma haksız bir vergi olarak da adlandırılan enflasyon özellikle orta ve küçük ölçekli işletmeleri ayakta duramaz hale getirmiştir. Bu durumda bu kişiler vergi borçlarını ödememeleri durumunda uygulanan gecikme zammı ve faizi uygulamaları ile altından kalkılamaz bir borç yükü altına sokulmuştur. Artan vergi borçları nedeniyle, ekonomik ortamdan çekilmeyi düşünen bu mükelleflerin faaliyetlerinin devamını sağlamak için mali af desteğine ihtiyaç duyulmuştur. (Palamut, 1992:8)

1.5.3. MALİ NEDENLER

Vergi affi uygulamalarının özünde asıl ve en önemli nedenlerden biri mali boyutta olmasıdır. Mevcut vergi sisteminde kısa zamanda kamu gelirlerinde artış sağlamak hiçte kolay değildir. Bunun için çoğunlukla vergi sisteminin aksayan taraflarının iyi tespit edip kapsamlı düzenleme yapılması gerekir. Bu düzenleme ise zaman alan bir süreçtir. Bazı dönemlerde ise devletin gelire olan ihtiyacı çok şiddetli bir biçimde ortaya çıkabilir. Özellikle ekonomik ve politik geçerli durum vergi oranlarını arttırmaya veya bütçe kısıntılarına gitmeye uygun olmayan dönemlerde sorun daha çok ağırlaşabilir. (Dönmez, 1992:52) Bu çerçevede, gerek vergi sisteminde kapsamlı düzenlemeye gidilmesinin uzun süreçli olması, gerekse devletin finansman ihtiyacının yüksek ve acil olması durumları vergi aflarını cazip hale getirebilmektedir.

Kamu otoritesi olan devlet vergi affi kurumu ile tahsil edilemeyen bazı kamu alacaklarının tahsilini kolaylaştırarak vergi hâsılatını arttırmak istemektedir. Kısa vadede finansman ihtiyacının karşılanması, şu ya da bu nedenlerle vergilendirme dışında kalan mükelleflerin bu alana dâhil edilmesi ve böylece mükellef sayısını artırarak gelecekte

vergi yükünün azaltılması, vergi hâsılatının yükseltilmesi gerekçeleri vergi af yasalarının çıkmasında etkin olmuştur.

Vergilendirme sınırlarının genişletilmesi yanında, devlet vergi aslının ödenmesi şartıyla, vergi cezalarının bir kısmından vazgeçerek vergi kaçakçılarına kendi istekleri ile ortaya çıkma fırsatı tanımıştır.

1.5.4. TEKNİK NEDENLER

Ülkemizde, vergi idaresi ve vergi yargısından kaynaklanan sorunlar da vergi affı 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, Emlak Alım, Gayri Menkul Kıymet Artısı Vergileri vb.) salt mükelleflerin soyut beyanına bağlanmış olması, yaygın ve yoğun vergi ihtilaflarına yol açmış, vergi yargısını adeta tıkamıştır. (Sayar, 1987:64)

Çağdaş vergicilik mükelleflerin beyanlarına dayanan sistemlerdir. Bu sistemlerde vergi denetimi de çok önemlidir (Sayar, 1987:65). Türkiye’de vergi denetim oranının çok düşük seviyelerde kalması neticesinde vergi kayıp ve kaçağı artmış kayıt dışı ekonominin boyutları giderek yükselmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının son verilerine göre vergi mükelleflerinin yüzde 1-2’si ancak incelemeye tabi tutulabilmektedir. Af dönemlerinde ‘vergide yeni bir dönemin başlatılıp, beyaz bir sayfa açılması’ öncesinde, matrah artırımını diye adlandırılan bir uygulama getirilmiştir. 4811 sayılı Vergi Barışı Kanununa göre; Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri 31.08.2002 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi matrahlarını, belli bir oranda artırıp vergilerini öderlerse, söz konusu dönemlerden öncesi için Gelir ya da Kurumlar Vergisi yönünden vergi incelemesi yapılmayacaktır.

Yargıya intikal eden vergi ihtilaflarının ortalama %90’ını Mali İdare kaybetmektedir. Bu oran, bazı vergi incelemelerinde yüzde 99’u bile bulmaktadır. İhtilaflı dosyaların Vergi Barışı çerçevesinde temizlenmesi olayına, bu kapsamda Maliye Bakanı şöyle bir yorum getirmektedir: “Madem, Maliye davaların %90’ını kaybediyor o

halde henüz kesinleşmiş bir alacak olmayan verginin bir kısmını, ceza ve faizin tamamını almaktan vazgeçse dahi, sonunda karlı çıkacak yine Maliye olacaktır”.

Vergi Barışı Yasasının mimarı olan hükümet seçim öncesi yayınladığı acil eylem planında vergi düzenlemelerine ilişkin bölümde şu açıklamalara yer vermiştir: “Bir ay içinde mali milada bağlı olarak yürürlüğe girecek olan nerden buldun sorgulaması kaldırılacak, üç ay içinde de vergi yükünü tabana yayacak ‘vergi barışı’ projesi yasallaştırılacaktır. Ardından, kapsamlı bir vergi reformunu gerektiren adil, daha kolay işleyen ve katlanılabilir bir vergileme rejimi ile yeniden yapılandırılmış bir Gelir İdaresi tesis edilecektir.” (Adalet ve Kalkınma Partisi Seçim Broşürü).

Bu ifadelerden yola çıkarak Türkiye’de vergi idaresinin yetersiz kaldığını, tahsil aşamasının geciktiğini, denetimin yetersiz olduğunu, vergi yargısının sorunlu işlediğini söyleyebiliriz.

1.6. CUMHURİYET TARİHİNDE VERGİ AFLARI

Cumhuriyet döneminde birçok kez vergi affı düzenlemesine gidilmiştir. Çıkarılan bu af kanunlarının bir kısmının vergi ve cezaların tamamen affına yönelik düzenlemelerden, bir kısmının genel af kanunlarına eklenen birkaç maddeyle, diğer bir kısmının ise vergi kanunlarında değişiklik yapan yasalara eklenen geçici maddelerden ibaret olduğu görülmektedir. (Arıkan ve Yurtseven, 2004:60)

Vergi afları uygulanmadan önce ve sonra gerekli önlemlerin alınmaması veya alınsa bile bunların başarılı olmaması ve mükellefe sık sık vergi affı uygulamasına başvurulabileceği şeklinde izlenim verilmesi durumunda ise mükelleflerin adalet düşüncelerinin zedelenmesinden uzun dönemde vergi uyumunun azalmasına kadar bir dizi olumsuzluğa neden olmaktadır (Demir, 2009:7).

Cumhuriyet tarihinde ilk olarak 17 Mayıs 1924’de vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Hükümetlerin siyasi veya başka nedenlerden dolayı sık sık vergi affı uygulamasına gitmesi sonucunda mükellefler “Nasıl olsa af çıkıyor”, diyerek ödemeleri gereken vergileri erteleyerek veya hiç ödemeyerek devletin en önemli gelir kaynağı olan vergi gelirlerinin erimesine sebebiyet vermektedirler. Bu düşüncenin sonucunda ise mükelleflerde “vergi bilinçsizliği” ve “vergi ahlaksızlığı” meydana gelmektedir.

Tablo 1: Türkiye’de Vergi Afları (1924-2018)

TARİHİ	KANUNUN ADI
17.05.1924	Umuru Belediyeye Mütcellik Ahkâmı Cezaiye Hakkında Kanun
05.08.1928	Elviyei Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
15.03.1934	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
04.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
29.06.1938	3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
13.06.1946	4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun
21.01.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun
26.10.1960	113 sayılı Af Kanunu
28.12.1961	281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
13.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
05.09.1963	325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
16.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
28.02.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet’in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
20.03.1981	2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
02.03.1982	2431 sayılı Kanuna Ek Af Kanunu
22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsil Hakkında Kanun
04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
03.12.1988	3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
28.12.1988	3512 sayılı Kanun
15.12.1990	3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
21.02.1992	3787 sayılı Kanun
05.09.1997	400 sayılı Tahsilât Genel Tebliği
06.02.2001	414 sayılı Tahsilât Genel Tebliği
29.07.1998	4369 Sayılı Kanun
07.03.2002	4746 sayılı Kanun ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Kanunu Geçici Madde 21)
27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
11.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
18.05.2018	7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Tablo 1'e bakarak çıkarılabilecek ilginç sonuçlardan biri şudur; 2018 yılında olduğumuzu ve Cumhuriyetimizin de 1923'de kurulduğunu düşünürsek, 95 yıl geçtiğini görmüş oluruz. 95 Yılda 36 af yasası düzenlendiğine göre, $95/36=2,64$ rakamına ulaşırız. Bu rakam da bize her 2,64 yılda bir af düzenlemesinin olduğunu göstermektedir. 2000 Yılından sora bu rakam her iki yılda bire, 2010 yılından sonra ise 1,33 yani neredeyse her yıl vergi affı çıkarılmaktadır.

Burada sorulması gereken soru ise "Her yıl bir af düzenlemesi ile karşılaşan mükellefler ne derece vergi bilincine sahip olurlar?". Bir başka soru da "Kayıt dışı ekonomiyi önlemeye yönelik politikalar geliştiren devletimiz, vergi afları ile vergide erozyona sebebiyet veren mükellefleri kayıt dışına mı yoksa vergi bilincine mi teşvik etmektedir?"

Yukarıdaki sorulara cevap olarak; vergi afları, kişilerden hem temel ekonomik yükümlülüklerin yerine getirilmesi görevini almakta, dolayısıyla kişilerin gelirinde bu yükümlükleri yerine getirenlerin aksine artış gerçekleşmekte, hem de caydırıcı tedbirlerin uygulanmasından vazgeçilmesi olarak karşımıza çıkmaktadır (Başaran, 2011:41).

Tablo 1'de gösterilen ve Türkiye'de 1923-2018 yılları arasında uygulanan vergi afları siyasi açıdan incelendiğinde ise siyasi yelpazenin sağında ya da solunda yer alan birçok partinin iktidar yıllarında affa başvurduğu gerçeği görülmektedir. Vergi affı mekanizmasına sadece seçimle iş başına gelen siyasi partiler değil, aynı zamanda ara (ihtilal) dönemlerinde karar verme yetkisini elinde bulunduran hükümetler de başvurmuştur (Savaşan, 2006:54).

1.7. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLAR VE SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ

Bir affetme işlemi olduğunu konumuzun girişinde belirttiğimiz af, sürekli tartışılan bir kurum olmuştur. Bu kurumu bir takım sosyal gerekçelerle savunan ceza hukukçuları olduğu gibi doktrinde karşı çıkan ceza hukukçuları da vardır. Bütün bu tartışmalara rağmen af, eski tarihlerden beri kanunlarda yer almış ve bir kurum olarak varlığını sürdürmüştür.

Vergi hukukçuları, vergi affının bağışlayıcılık yönünün, yani atıfet duygusunun diğer cezalara oranla daha az olduğunu iddia etmişlerdir. (Dönmez, 1992:30) Her ne

kadar ceza hukukundaki gibi vergi affi kanunlarda yer almasa bile benzer sosyal gerekçeler dikkate alındığında vergi hukukunda da uygulanması gerektiği kimi yazarlarca kabul görmektedir.

Vergi affını savunanlar, genelde af yoluyla tahsilâtın hızlandırılarak vergi gelirlerinin arttırılması ve yargı organları ile idarenin iş yükünün hafifletilmesi noktalarında yoğunlaşmışlardır. Buna karşılık vergi affına karşı çıkanlar ise af yetkisinin kötüye kullanılabilceği endişesini taşımışlar ve affın vergi adaleti ile uyuşmayacağı düşüncesini ileri sürmüşlerdir. (Dönmez, 1992:30)

Bu tartışmalar sürüp giderken, afa ilgili olumlu ve olumsuz düşünceler belirli noktalarda yoğunlaşmaktadır. Aşağıda vergi affını savunanlar ve karşı olanların görüşleri iki başlık altında ele alıp incelenecektir.

1.7.1. VERGİ AFFINI SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ

Vergi affi ile ilgili olarak affi savunular çeşitli nedenlerle bu görüşü savunmaktadırlar. Bunları aşağıda açıklamaya çalıştık.

1.7.1.1. Olağanüstü Dönemlerden Sonra Affın Gerekliliği

Gelişmiş, gelişmekte veya az gelişmiş ülkeler, mutlaka siyasi, ekonomik veya mali yönden bir bunalım dönemi yaşamışlardır. Dünyada hemen her ülkenin bu tür bunalım dönemleri yaşadığı bir gerçektir.

Konuyla ilgili olarak Filipinlerde yaşanan şu örnek oldukça çarpıcıdır: Ülkede yaşanan siyasi bunalım esnasında Marcos rejimine karşı mücadele eden muhalefet lideri Corazon Aquino vergi yükümlülerini sivil direnişin bir parçası olarak Marcos hükümetine vergi ödememeye davet etmiştir. Aquino Marcos rejimi iktidarı kaybetmesinden sonra Corazon Aquino devlet başkanlığına geldiğinde özellikle 1981 - 1985 dönemleri için bir vergi affi ilan etmiştir. Politik kadrolarda ve ülke yönetiminde köklü değişikliklerin yapıldığı bu dönem vergi affi için en uygun zaman olduğu düşünülmüştür. Üstelik vergi affi başkan Aquino'nun yeni hükümetle vergi ödeyicilerin arasında uzlaşma çağrısına da uygun düşmüştür. (Dönmez, 1992:30)

Türkiye'de de benzer bir süreç 12 Eylül ihtilali zamanında yaşanmıştır. 12 Eylül 1980 harekâtından sonra çıkarılan 20.03.1981 tarihli 2431 sayılı "Tahsilâtın

Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun”, 12 Eylül öncesinde yaşanan siyasi bunalım nedeniyle devlet ile toplum arasında doğan gerginliklerin giderilmesi, bunalımlı dönemlerde toplumun yaşadığı haksız uygulamaların telafisi için çıkarılmıştır.

Siyasi bunalımların yanında ekonomik ve mali nitelikteki bunalımlar da af için gerekçeler arasında yer almaktadır. Buna göre af, değişim süreci içinde bulunan bir toplumda, toplumun yeni koşullarının gerisinde kalmış bulunan yasaların doğurduğu sosyal ve politik yaraları sarmaya yönelik bir girişim olarak değerlendirilmektedir. (Sayar, 1987:76)

Türkiye’de özellikle 1980 sonrası çıkarılan af kanunlarına bakıldığı zaman hemen hepsinin gerekçelerinde belirtildiği üzere yaşanan ekonomik bunalımların etkili olduğu görülmektedir. İleride ayrıntıları ile açıklayacağımız 4811 sayılı Vergi Barışı Yasasının genel gerekçesinin hemen başında şu ifadeler yer almaktadır: “Ülkemizde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları; üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemedede zorluk içine girmeleri olmuştur. Geline nokta yaşanan olumsuz ekonomik gelişmelerin işletmeler üzerinde yarattığı tahribatın giderilmesi, işsizliğin azaltılması ve kalıcı bir büyüme için gereken önlemlerin alınması zorunlu hale gelmiştir” (Kanun Gerekçesi).

Görüldüğü üzere, olağan dönemler için hazırlanmış bulunan yasalarla, ekonomik ve mali bunalım dönemlerini atlatmak her zaman mümkün değildir. Bu nedenle içinde bulunulan bunalımlı dönemin özelliklerine uygun olarak yeni yasalar çıkarılma ihtiyacı duyulmaktadır.

Diğer yandan bu tür yasalarla yürütme organı da olağanüstü düzenleme yetkisi ile donatılır. Bu olağanüstü özellik taşıyan kanunlarla kişilerin mali yükümlülükleri ağırlaştırılmış olmaktadır. 1982 Anayasası’nın 119. ve 121. maddeleri ile Bakanlar Kurulu, ağır ekonomik bunalım hallerinde olağanüstü hal ilan etme, olağanüstü hallerde kişilere getirilecek para, mal ve çalışma yükümlülükleri konusunda yetkili kılınmıştır. Ancak, bunalım dönemleri atlatıldığında da bu olağanüstü dönemlerde çıkarılan yasaların uygulanmasına vergi hukukunda affı savunanlar karşı çıkmakta ve olağanüstü yasaların

getirdiği adaletsizlikleri ve hataları telafi etmek için vergi alanında affa gidilmesi gerektiği görüşünü savunmaktadırlar.

Nasıl ki, ceza toplum yararına ve çıkarına verilip, sınırları ve niteliği bu görüşle belirleniyorsa, aynı şekilde af da, toplum yararı olduğu zaman yapılması gereken bir tasarruf olarak değerlendirilmektedir. (Sayar, 1987:76)

Prof. Dikmen, bu konuda daha da ileri giderek, olağanüstü dönemlerde çıkarılacak vergi aflarının yalnızca cezaları değil, vergi aslını da kapsayabileceğini şu cümlelerle savunmaktadır: “Maliye tarihinde bazı olağanüstü hal ve zamanlarda yahut bunları takip eden geçiş dönemlerinde doğrudan doğruya esas vergi borçlarının affı yoluna gidildiği görülmüştür. Bu suretle affedilen vergilerin, mali-hukuki bünyelerinde esaslı bir sakatlık veya ana hükümlerinde vergileme prensiplerine tam bir aykırılık bulunmadıkça, affedilmelerini savunmak kolay ve hatta mümkün değildir. Buna karşılık, muayyen bir siyasi rejimin mali işlemlerinin ortadan kaldırılması yahut memleket huzurunu bozucu tesirleri görülen mükellefiyetlerin tasfiyesi gibi sebeplerle çıkarılan vergi aflarını ise, politik yönlerinden tecrit ederek sırf mali yönden değerlendirmeye imkân yoktur.” (Dönmez, 1992:32)

1.7.1.2. Affın Gelir Yönetiminin Bir Aracı Olarak Kullanılması

Yürürlükteki vergi yasaları çerçevesinde tahakkuk eden vergiler ile tahsil edilen vergiler arasında farkın açılması neticesinde vergi gelirleri azalır. Vergi gelirlerinin düşmesi; tahsildeki ve/veya tahsil usullerindeki eksiklikler, mevzuatın karışıklığı, denetim yetersizliği, vb. nedenlerden kaynaklanabilir.

Bu noktada af tahsil yöntemleri çeşitlendirene kadar geçici gelir arttırma aracı olarak kullanılabilir. Aksi takdirde bugünkü tahsil yöntemleri ile kanunen doğmuş vergi borçlarının toplanması mümkün olamayacaktır. (Dönmez, 1992:36) Affı savunanlar hiç vergi alamamaktansa kısmen de olsa vergilerin tahsil edilmesiyle kısa sürede devlete gelir sağlanması görüşündedirler.

Vergi hukukunda affı haklı çıkartan temel dayanak, affın düşük maliyetlerle faydalı bir gelir artışı sağlarken kaçakçılıkla mücadeleye de hız kazandırmasıdır. Bu yaklaşım affı kaçakçılıkla mücadele için hazırlanmış geniş kapsamlı bir önlemler paketinin bir parçası olarak görmektedir. Af, adeta vergi yönetiminin demir yumruğu

tepelerine inmeden, kaçakçılara son dakikada sağlanmış bir kapı aralığına benzetilmektedir. (Dönmez, 1992:36)

1.7.1.3. Vergi Denetiminin Yetersizliğinin Yol Açtığı Olumsuzlukları Giderme

Vergi denetim elemanlarının yetersiz sayıda olması nedeniyle vergi denetiminin yeterince sağlanması mümkün olamaz. Etkin bir şekilde vergi denetiminin sağlanması için denetim elemanlarının gerek sayısal yönden gerekse nitelik yönünden yeterli düzeyde olması gerekir.

Türk vergi yönetimi ise, vergi denetim örgütleri arasındaki eşgüdüm ve planlama eksikliği açısından önemli sorunlarla karşı karşıyadır. Tüm bu sorunlar vergi denetiminin etkin ve başarılı bir şekilde yapılmasını engellemektedir. Özellikle beyana dayalı vergilerde denetim oranının düşüklüğü, denetim görenlerle görmeyen yükümlüler arasında adaletsizliğe yol açmaktadır. (Dönmez, 1992:35)

Vergi hukukunda af yanlısı görüşlere göre, denetim eksikliği nedeniyle mükellefler arasında ortaya çıkan eşitsizliğin giderilmesi için etkili bir vergi yönetimi kuruluncaya kadar belirli zamanlarda af kanununa başvurulması gerekir.

1.7.1.4. Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Nedeniyle Vergi Affının Gerekliliği

Bu görüşü savunanlar, özellikle mali mevzuatın çok karmaşık olduğunu vurgulamışlar ve uzmanlarca bile güçlükle takip edilebilen bir hızla değiştiğine dikkat çekmişlerdir. (Çağan, 1988:115) Bu durum söz konusu suçlarda hukuki ve fiili hatayı arttırmaktadır. Bu nedenle, Türk Ceza Kanunu'nun 44. maddesinde yer alan “kanunu bilmemek mazeret sayılmaz” hükmünün özellikle vergi kanunları gibi uzmanlığa ve tekniğe dayanan yasama tasarruflarında biraz itirazı kayıtlarla kabul edilmesi ve yumuşatılarak uygulanmasının gerektiği öne sürülmüştür. Bu bağlamda vergi cezaları affedilirken böyle bir uygulamanın olumsuz yönlerinin de kısmen bertaraf edilebileceği savunulmuştur. (Çelikoğlu, 1957a:1)

Vergi yasaları zaman içerisinde yapılan değişikliklerle anlaşılması ve uygulanması zor hale gelmiştir. Vergi kanunlarını bilmek ve yorumlamak tekniğe ve

uzmanlığa dayandığından vergi mükelleflerinin bu kanunları bilmesi ve doğru olarak yorumlaması mümkün olmaz. Kaldı ki, ülkemizde vergi mükelleflerinin çoğunun genel eğitim düzeyi de buna müsait değildir.

Vergi mevzuatının çok geniş, karmaşık ve değişken olması mükellefleri zor durumda bırakır, vergi mevzuatını tam olarak bilmeyen bir mükellef ister istemez ödeyemeyeceği büyüklükte vergi cezalarına maruz kalır.

Vergi hukuku uygulaması açısından af kabul edilebilir bir olgu değildir. Ancak, mevcut yasalar düzenlemeler nedeniyle yapılan haksız işlemlerin telafi edilmesi gerekir. İşte bu nedenler dolayısıyla ortaya çıkan haksızlıklar ve adaletsiz müeyyidelerin ancak vergi affi ile ortadan kaldırılabileceği görüşü ileri sürülmüştür.

1.7.1.5. Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi

Türk vergi hukukunda affi savunanların bir başka görüşü ise; ülkemizde vergi idaresi ile idari yargının çok büyük bir iş yüküne sahip olmasıdır. Vergi affi ile bu iş yükü azaltılmakta, vergi idaresi ve idari yargı birikmiş işlerin ağırlığından kurtularak rahat ve etkin bir çalışma ortamına kavuşmaktadır. (Narinoğlu, 1991:40)

Ülkemizde gerçekten vergi yükümlülerinin sayısının sürekli artması, vergi idaresinin de iş yükünün artmasına sebep olmakta, buna karşılık vergi dairelerinde bu artışa karşılık bir gelişme gerçekleşmemektedir. Bir başka deyişle vergi sisteminin boyutları vergi dairelerinin boyutlarını aşmaktadır. Vergi dairelerinin gerek niceliksel gerekse niteliksel yönden yetersiz olmaları iş yükünün zaman içinde birikip yığılmasına ve altından kalkılamaz duruma gelmesine neden olmaktadır. (Dönmez, 1992:39)

Diğer taraftan, vergi yargı sisteminin işleyişinin hantallığı ve yeterli çalışma düzeyinde olmaması nedeniyle uyuşmazlık dosyaları çok fazla artmış, vergi yargı sistemi işleyemez hale gelmiştir. Bir davanın sonuçlanması ortalama 3 veya 5 yıla yayıldığından mükelleflerin vergi ödeme yerine uyuşmazlık yaratma yolunu tercih etmeleri daha avantajlı hale gelmiş, böylece yargı organlarının yükü daha da artmıştır. İşleyemez bir hal alan yargı sisteminin işlerliğinin sağlanması için af, vergi hukukunda affi savunanlar tarafından çözüm yolu olarak düşünülmüştür.

1.7.1.6. Dürüst Olmayan Yükümlüleri Dürüstlüğe Çağırma

Af, uzun vadede yasalara itaati arttırmak suretiyle dürüst yükümlülerin vergi yüklerinin azaltılmasına ve kötü niyetli mükelleflerin de sürekli olarak vergi sistemine kazandırılarak uzun bir dönem içinde gelirlerde bir artışa sağlanabilir.

Affı savunanlar vergi ödeyicilerinin kendiliklerinden hukuka uygun davranmasını sağlayıcı bir araç olarak af yolunu önermişlerdir. Dürüst bir vergi mükellefi olmak istedikleri halde geçmişte işledikleri suçların ortaya çıkması korkusuyla bunu yapamayan çok sayıda mükellef vardır. Bunlardan bazıları bilerek ve isteyerek vergi suçu işlemiş olabileceği gibi, bir kısmı da mali sıkıntıları nedeniyle gelirlerini kısmen veya tamamen gizlemiş olabilirler ya da vergilerini ödemeyebilirler. Af yanlısı olanlar bu durumdaki kişilere “hayatlarında yeni bir sayfa açarak” yasalara saygılı birer vergi mükellefi olma fırsatının tanınmasının uygun olacağını öne sürmektedirler. (Mikesel, 1984:114)

1.7.1.7. Vergi İdaresi İle Mükellef Diyalogunun İyileştirilmesi

Vergi idaresi, genellikle denetimlerinde mükelleflerin bir eksiğini veya yanlışını bulduğundan, vergi mükellefleri vergi idaresine karşı anti-sempati içerisine girerler. Ödeyeceği veya ödemesi gereken vergiyi en aza indirmeye çalışırlar.

Diğer yandan, gerek ekonomik, gerekse vergi mevzuatından kaynaklanan nedenlerden dolayı vergi borçları büyük miktarları bulan mükellefler, vergi idaresi ile karşı karşıya gelmek istemezler.

Türkiye’de son yıllarda vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama özelliği oransal olarak düşmeye başlamıştır. Buna karşılık vergi dairelerinde uyumsuzluk konusu dosya sayısı artmış, vergi idaresi ile yükümlüler çekişme içerisine girmişlerdir. Vergi yasalarında sürekli yapılan değişiklikler, hem idareyi hem de yükümlüyü yanılgıya düşürmüştür. İdarenin olayları bireysel bazda değerlendirmesi de yükümlüleri duraksamaya sevk etmiştir. (Seviğ, 1992:5)

Vergi idaresinin her mükellefe potansiyel birer kaçakçı gözüyle bakması sonucunda mükelleflerin vergi ödeme gayreti ve isteği azalmaktadır. Vergisini ödemek isteyen mükelleflerin vergi dairelerinde bir sürü formaliteyle karşılaşmaları da mükellef ile vergi idaresi arasındaki diyalogun bozulmasına sebep olmaktadır.

Birikmiş vergi alacaklarının mevcut yasalara göre tahsili yolunu seçmesi demek, vergi idaresi ve mükellef arasında zaten var olan gergin havanın daha da gerginleşmesi demektir. Vergi hukukunda affi savunanlar, bu gergin havanın ancak bir vergi affi ile giderilebileceği görüşünü ileri sürmüşlerdir.

1.7.1.8. Vergi Hukukunda Af Yanlısı Diğer Görüşler

Vergi hukukunda af yanlısı diğer görüşleri şöyle sıralayabiliriz:

i- Vergi cezalarının affedilmesi yoluna sık başvurmamak, yükümlü psikolojisinde olumlu bir etki yapabilir ve kaçakçılığı önleyen bir faktör olabilir. (Çelikoğlu, 1957:2)

ii- Bir ülkede uygulanan mali sistemin ekonomik ve sosyal gerekçelere uygun olmaması vergi kaçakçılığının en önemli bir nedeni olarak kabul edilir. Toplumun yarattığı bu gibi sosyal ve ekonomik koşullar nedeniyle mükelleflerin telafi edici bir görüşle hareket etmelerini normal karşılamak gerekir. İşte bu nedenlerle çıkarılan af, toplum koşullarının yaratmış olduğu cezai durumu mükelleflerin üzerinden kaldırılmasına olanak verir. (Sayar, 1987:76)

iii- Vergi affi, birikmiş, donmuş, vergi aslını geçmiş ve yıllardır ödenemez hale gelmiş alacakların tahsilâtını belli ölçüde mümkün hale getirmeyi amaçladığından, vergiye karşı direnmeyi önleyecek bir uzlaşma ve dayanışma ortamı yaratmayı hedefler. (Oral, 1992:1)

iv- Aslında mali af, sistem gereği haksız şekilde hesaplanan gecikme zamlarının bir kısmına gelmektedir. (Küçükince, 1992:2) Bu nedenle haksızlıkları düzeltme yolu olarak görülebilir.

v- Af kurumu sayesinde mükellef ile vergi idaresi arasındaki işbirliğini güçlendirmek mümkün olabilir. Bu sayede mükellef ile vergi idaresi arasında genelde gergin olan ilişkilerin değişmesi mümkündür. Karşılıklı iyi niyet ve güvene dayanan bir ilişki düzeni sağlanmış olur. (Çelikoğlu, 1957b:2)

1.7.2. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLARIN GÖRÜŞLERİ

Affa karşı olanlar; bunun dürüst vergi yükümlülerini cezalandıran, vergi adaletini zedeleyen, kaçakçıya prim veren bir tasarruf olduğuna, geleceğe yönelik olarak

bakıldığında sık sık getirilen af kanunlarının, vergi yükümlülüğünü zamanında yerine getirenleri olumsuz yönde etkileyerek bundan sonraki tahsilâtları azaltacağına işaret etmektedirler. (Engin, 1992:2)

1.7.2.1. Hukuksal Açıdan Vergi Affına Karşı Görüşler

Anayasanın 73. maddesine göre “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür”. Bu yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyenler kamu harcamalarının eksik yapılmasına veya borçlanmaya gidilmesine neden olmaktadır. Bunların ödemedikleri vergi ve cezasına af sağlanması anayasaya tamamıyla ters düşmektedir.

Genel olarak af, siyasi suçların affı için çıkarılır. Bu arada adli suçların da af kapsamına girebilmesi, doktrinde tartışma konusudur. Bu durumda af kanunlarında mali hükümlerin yer alması hususu, doktrindeki ilkelere büsbütün ters düşmektedir. Burada devletin amacı, vergi alacağını bir an önce tahsil etmek veya teminata bağlamaktır. (Sayar, 1987:76)

1.7.2.2. Ceza Politikası Açısından Olumsuz Görüşler

Vergi hukukunda affa karşı olanlara göre, vergi ceza politikasının amacı, devletin uğradığı zararın tazmini olmayıp, zararı aşan tutarda karşılık alarak suçluyu cezalandırmak mükelleflere adalet anlayışını yerleştirmek, yasalara itaati teşvik etmek, fiskal yönden de vergi tahsilâtının aksamalara neden olmamasını sağlamaktır. Vergi cezalarının affedilmesi ile vergi yasalarına itaatsizlik teşvik edilmekte, dürüst mükellefler, yasaları ihlal eden mükelleflerin af ile cezadan kurtulduklarını gördüklerinde yasalara uymama eğilimi içerisine girmektedir.

İşlenen suçların karşılığı olarak verilen cezalar özellikle suçu işleyeni cezalandırma, başkalarına da ibret verme amacını güder. Vergi cezaları ise, sadece vergi alacağını teminata almak amacıyla tatbik edilir. Belirtilen bu nedenlerle, vergi suçlarını diğer suçlarla aynı kefeye koyup af kapsamına almanın olanaksızlığı ortadadır. Nitekim V.U.K.’da, Ceza Kanunu’na göre de suç sayılan vergi cezaları ayrı bir başlık halinde toplanmış, her iki cezanın ayrı ayrı yürütüleceği belirtilmiştir. (Sayar, 1987:77)

Devletin, vergi alacağını teminat altına almak için verdiği vergi cezalarını affetmesi, toplumda vergi kanunlarına uygun hareket etmenin önemsizliğine ilişkin bir inancın veya vergi kanunlarının diğer toplumsal kurallar kadar önemli olmadığı kanaatinin yayılmasına yol açabilmektedir. (Lerman, 1986:325)

Af kurumu ile vergi cezalarının tahsilinden vazgeçilmesi, ceza politikasının amaçlarını yok etmek olacağından, dürüst mükellefe verilen ikinci bir ceza olacaktır.

Diğer yandan, af kurumunun kısa aralıklarla kullanılması, mükelleflerin “nasıl olsa vergisel af çıkar” kanısına kapılarak yükümlülüklerini yerine getirmeme eğilimine girmelerine ve bu olumsuz duygunun küreselleşmesine neden olmaktadır. (Palamut, 1992:9)

Vergi hukukunda affa karşı çıkanların diğer bir görüşü ise; vergisel affın sanıldığı gibi vergi hâsılatında bir artış sağlayamayacağı, belki kısa vadede bir artışın gerçekleşebileceği, fakat uzun vadede vergi yasalarına itaatsizliği teşvik edeceğinden vergi hâsılatında önemli düşüşler olacağıdır.

Vergi suçları, tasarlanarak işlenen suçlar olduğundan affa layık değildir. Bu görüşü savunanlar vergi suçlarının bilgisizlikten meydana geldiği iddiasının gerçekleri yansıtmadığı görüşündedirler. Bunlara göre vergi suçları, çoğu zaman kurnazlık gerektiren ve kasıtlı olarak işlenen suçlardır. Vergi suçluları inceden inceye plan yapan ve devlet maliyesini zarara sokmayı hedefleyen kimselerdir. (Lerman, 1986:326)

1.7.2.3. Vergilemede Adalet İlkesi İle İlgili Görüşler

Vergilemede Adalet İlkesine göre, 1982 Anayasası'nın 10. maddesi gereği “Herkes, kanun önünde ayırım gözetilmeksizin eşittir. Hiçbir kimseye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz”. Oysa vergisel af, fırsat eşitliğini zedelemektedir. Diğer yönden vergide af, vergilemede adalet ilkesine de ters düşmektedir.

Vergi ödeme gücü olduğu halde bazı kişi ve kuruluşlara vergi affı uygulaması getirilmekle affın bazı kesimlere avantaj sağlayacağı açıktır. Vergisel af, vergi cezasını tam ve zamanında ödeyen mükellefler ile afla vergi cezasının büyük bir kısmını veya tamamını ödemeyen mükellefler arasında eşitsizliğe yol açmaktadır.

Affin vergi aslının ödenmesi koşuluna bağlanması durumunda da gecikme zamları ve cezalar affedildiğinden, dürüst mükellefler arasında, davranış ve uygulama eşitliğinin bozulması nedeniyle vergi adaleti üzerinde yine aynı olumsuz etki yaratılmaktadır. (Akdoğan, 1980:41) Bu yönüyle af, bazı yükümlülere, ödemeleri gereken vergiyi faizsiz kullanma imkânı sağlamaktadır. Suçlunun ödüllendirilmesi ve masumun cezalandırılması ise anlaşılmaz bir durumdur. (Dönmez, 1992:42)

Vergi ödevlerini tam olarak ve zamanında yerine getiren yükümlülerin ödedikleri vergi kadar nakdi elinden çıkarmak zorunda kalmaları sebebiyle sermayeleri sınırlanmaktadır. Buna karşılık kötü niyetli yükümlüler, ödemeleri gereken vergiyi zamanında ödemeyerek işletmelerinde faizsiz olarak kullanmaları sonucunda yatırımlarını genişletme imkânı bulabilmektedirler. Bu gibi durumlarda, vergi cezalarının ve gecikme zamlarının rekabet eşitliğini yeniden tesis edici bir işlevi vardır. Çıkarılacak bir afla, vergi cezalarının ve gecikme zamlarının etkisiz bırakılmasının, haksız rekabete yol açtığı görüşü savunulmaktadır. (Dönmez, 1992:42)

1.7.2.4. Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükü İle İlgili Görüşler

Vergi idaresinin görevi vergiyi tarh, tahakkuk ve tahsil etmektir. Genellikle tahakkuk edilen bir vergi için, ister haksız isterse haklı olsun vergi idaresi yaptığı işlemde vazgeçmez. Şayet bir haksızlık varsa, vergi idaresinin yaptığı işlemde geri dönmesi için yargı organına başvurulup bu organın vereceği karar doğrultusunda hareket edilir. Vergi idaresi zaman zaman yargı kararlarına da karşı çıkmaktadır. Böylece vergi idaresi ile mükellef mahkemelik duruma düşmekte ve dosyanın kapatılması uzun zaman dilimlerine yayılmaktadır.

Vergi ceza affı ile idarece yapılan haksızlıkların düzeltilmesi konusu düşünülürse, sürüncemede kalmış dosyalar kapanabilir. Fakat kapatılan bu dosyaların yerini, tahsil edilmeyen vergi alacaklarının çıkartılan af yasası çerçevesinde tahsil edilmesini sağlayacak yoğunlukta iş hacmi olacaktır. Vergi idaresinde çalışan görevlilerin içinde buldukları ekonomik sıkıntılar yanında bu yoğunlukta çalışmalarını beklemek yanlıgıların en büyüğü olacaktır. (Seviğ, 1992a:5)

Af yasaları, uzlaşma kurumunun işleyişini de olumsuz yönde etkilemektedir. Uzlaşma, vergi sistemimizde, adına vergi tarh edilen veya ceza kesilen kişi ile vergi

idaresinin yetkili elemanlarının, salınan veya salınacak olan vergi ya da kesilen veya ileride kesilecek olan ceza üzerinde bir masa etrafında karşılıklı konuşarak, tartışarak, devlet hazinesine ödenecek ceza tutarının birlikte tespit etmelerini tanımlar. (Öncel vd., 1992:155)

V.U.K.'a göre "İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler ile bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda idare, bu bölümde yer alan hükümler dairesinde mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla yasada sayılan hususlarda uzlaşabilir. Ancak, kaçakçılık suçu cezalı, tarhiyata ilişkin vergi ve ceza, uzlaşma mevzuu yapılamaz" (ek m.1) şeklinde tanımlanmıştır.

Uzlaşma gerçekleştiği takdirde, idarenin vazgeçtiği miktardaki vergi borcu ve cezası sona ermiş olmaktadır. Uzlaşma talebi, vergi mahkemesinde dava açma süresi içinde yapılmak zorundadır. Bu nedenle henüz tahakkuk etmemiş borç ve cezalar uzlaşma konusu olabilir. (Öncel vd., 1992:156) Uzlaşma konusu olan vergi ve ceza indirim konusu yapılamaz.

Af yasalarının uzlaşma kurumu üzerindeki etkisi nedeniyle vergi yargı organlarının iş yükü ağırlaştırmaktadır. (Aliefendioğlu, 1979:45) Diğer yandan, vergi mahkemelerinde veya Danıştay'da davalı durumda bulunan ve haklı olduklarına inanan mükellefler çıkan af yasasından faydalanmaları durumunda haksız olduklarını kabul etmiş olacağı düşüncesiyle af yasasından faydalanmayarak haklı davalarına devam edebileceklerdir.

Genelde af yasaları çok kısa zaman için çıkarıldığından, bazı mükelleflerin hiç haberi bile olmadan zamanın dolması sonucunda yargı organlarındaki uyuşmazlık dosyası sayısının yeterince azalmadığı görüşü de affa karşı olanlar tarafından savunulmaktadır.

1.7.2.5. Affın Karşısındaki Diğer Görüşler

Vergi hukukunda affa karşı olanların diğer görüşlerini şöyle sıralayabiliriz:

i- Ekonomik ve mali suçların toplumsal düzen için tehlikeli olmadığı düşüncesi dayanaksızdır. Aksine, ekonomik ve mali suçların, ekonomik hayatın temelinde yatan güveni tehdit ve tahrip etmesi nedeniyle de diğer bütün suçlardan daha zararlı olduğu ileri

sürülmektedir. Böylece vergi suçlarının daha az tehlikeli olduğu gerekçesine dayanarak vergi alanında affi savunmak söz konusu olamaz.

ii- Af vergi denetiminin otoritesini zayıflatmaktadır.

1.7.3. VERGİ AFFINA İLİŞKİN GÖRÜŞLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Yukarıda anlatılan görüşleri toplu halde değerlendirdiğimizde ortaya şu sonuçlar çıkmaktadır:

i- Bir ceza hukuku kavramı olan af, vergi hukukunda da bağımsız olarak yerini almıştır. Sonuç olarak af kurumu vergi hukuku alanına da girmiş ve yerleşmiştir. Gelişmekte olan ülkelerin vergi yönetimlerinde başvurulan yaygın bir biçimde kullanılan önemli bir araç haline geldiği söylenebilir.

ii- Af, ilk önceleri ülkenin içinde bulunduğu siyasi bunalımları aşmak, toplumsal barışı sağlamak için gerekli görülmüştür.

iii- Vergi hukukunda af yanlısı olanlar, vergi mevzuatının karmaşıklığı, vergi denetiminin yetersizliği, vergi idaresi ve vergi yargısının ağır iş yükü altında ezilmesi gibi nedenleri ileri sürerek affın gerekliliğini savunmuşlardır.

iv- Vergi aslının ödenmesi şartı ile vergi cezalarının affedilmesi durumunda dürüst yükümlüler arasında uygulama eşitliğinin bozulması nedeniyle vergi adaleti üzerinde olumsuz etki yaratmış olacaktır.

v- Vergi hukukunda affa karşı çıkanların iddialarını dayandırdıkları düşüncelerden üzerinde en çok durulması gereken, kuşkusuz, affın adalet ve eşitlik ilkelerine ters düştüğü görüşüdür. Bu görüş ilk bakışta isabetli görünmekle birlikte, adalet ölçütleriyle, idari açıdan uygun ve gerçekleştirilebilir durumlar arasında öteden beri süre gelen çelişki vergi yöneticisine, adalete ilişkin düşüncelerin tek başına, soyutlanarak ele alınamayacağını ve vergilendirmenin çok çeşitli görünümüleri karşısında mükemmel bir şekilde uyumlaştırılmayacağını öğretmiştir. Bu bir affın uygulanabilirliği söz konusu olduğunda özellikle doğrudur. (Pepper, 1973:545) Diğer taraftan geçmiş dönemlere ilişkin vergi borçları, uygun bir oranda faiz yükü altında bırakılırsa affın, vergi adaletini bozucu bir etki yaratmayacağı düşünülebilir. (Mikessel, 1984:116)

vi- Affin rekabet eşitliğini de bozduğu ileri sürülmüştür. Rekabet eşitliğinin bozulmasında en büyük etken kayıt dışı ekonomi olmuştur. Bir de bu kesimin affedilmesi ile kaçakçıya prim verilmiş, bunun yanında vergide eşitlik prensibi de bertaraf edilmiş olmaktadır. Üstelik af karşıtı görüşlere göre vergi yasalarının ihlali sonucu ortaya çıkan bir vergi suçu vardır. Bu suçun af ile ortadan kaldırılması mümkün olamaz. Vergi yasalarını bilmemek mazeret gösterilemez, vergi suçları çoğu zaman kurnazlık sonucu işlenmektedir.

vii- Ekonomide atıl kalmış fonların oluşturduğu kayıt dışı ekonominin ortadan kaldırılması dürüst olmayan yükümlülerin dürüstlüğe çağrılması amacıyla çıkarılmış olan af kanunları sonucunda kayıt dışı ekonominin boyutu daralacağı yerde genişlemiştir. Vergi affının bu amacı gerçekleştirememiştir. (İZTO Komisyon Raporu, 1994)

viii- Sık sık af kanunlarına başvurulması vergi cezalarının önleyici görevinin etkinliğini azaltmaktadır. (Çağan, 1988:121) Mükellefler de devamlı olarak bir af beklentisi düşüncesi içerisine girerek vergi borçlarını ödememeye yönelmektedir. (Narinoğlu, 1991:39) Öte yandan, af kanunları devlet bakımından kamu gelirlerinin azalması sonucunu da doğurmaktadır. (Çağan, 1988:122)

ix- Af konusunda ileri sürülen birbirine taban tabana zıt görüşlerden biri de affin yükümlülerin vergi yasalarına kendilerinden itaati üzerindeki etkileriyle ilgilidir. Af yanlıları, bu konuda affin olumlu bir etkisi olacağını savunurlarken, af karşıtları affin vergi yasalarına itaati azaltarak olumsuz bir etki yaratacağını ileri sürmüşlerdir. (Dönmez, 1992:47)

x- Vergi hukukunda çıkartılan af yasalarının bir başka amacı da vergi gelirlerinin arttırılması olmuştur. Af karşıtı görüşlere göre vergi tahsilâtı kısa vadede artacağı fakat gerek mevzuatta gerekse politik görüşlerde gerekli değişimlerin yapılmaması nedeni ile uzun vadede vergi gelirlerinde bir gerileme olacaktır.

xi- Vergi affının yararlı olması için, af yasalarının çıkarılmasında günün ekonomik koşullarının göz önünde bulundurulması, vergi idaresinin iş yükünün azaltılarak etkinliğinin arttırılması, politik amaçlardan daha çok kamu yararının gözetilmesi gibi hususların dikkate alınması daha yararlı olacaktır. (Narinoğlu, 1991:40)

İyi örgütlenmiş etkin bir vergi idaresi ile kamu alacaklarının tahsilâtındaki tıkanıklık giderilmeli ve enflasyonlu bir ekonomide sık sık vergi affı yoluna gidilmemelidir. (Narinoğlu, 1992:31)

İKİNCİ BÖLÜM

2000 YILI SONRASI VERGİ AFFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. SOSYO EKONOMİK BOYUTLARIYLA 2000 YILI SONRASI VERGİ AFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışmanın bu kısmında, ülkemizde 2000 yılından sonra gelen vergi aflarının sonuçlarının vergi tahsilatı üzerindeki etkilerini Prof. Dr. Turgay BERKSOY danışmanlığında Gizem Elif KIRÇIÇEK tarafından devam ettirilen “2002 Krizi Sonrasında Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi” başlıklı yüksek lisans tez çalışmasından yararlanarak, analiz döneminde uygulanan vergi aflarının vergi tahsilatı üzerindeki etkilerine yönelik genel bir değerlendirme yapılmıştır.

Genel bütçe gelirlerini, vergi gelirleri ile vergi dışı normal gelirleri ve vergi gelirleri artış oranını gösteren Tablo 2: Genel Bütçe Gelirleri Tahsilatı aşağıda sunulmaktadır. Analiz döneminde vergi afları; 2002, 2003, 2008, 2011, 2014, 2016, 2017 ve 2018 yıllarında gerçekleştirilmiştir. Bu itibarla, anılan yıllar tabloda kalın ve italik olarak belirtilmiştir:

Tablo 2: Genel Bütçe Gelirleri Tahsilatı

Yıllar	Genel Bütçe Gelirleri	%	Vergi Gelirleri	%	Vergi Dışı Normal Gelirler	%	Vergi Gelirleri Artış Oranı (%)
2001	50,890,481,078	100	39,735,928,150	78	11,154,552,929	22	-
2002	74,603,699,065	100	59,631,867,852	80	14,971,831,213	20	50.1
2003	98,558,732,547	100	84,316,168,756	86	14,242,563,791	14	41.4
2004	120,089,244,000	100	101,038,904,000	84	19,050,340,000	16	19.8
2005	148,237,974,000	100	119,250,807,000	80	28,987,167,000	20	18.0
2006	182,577,918,000	100	151,271,701,000	83	31,306,217,000	17	26.9
2007	203,349,268,000	100	171,098,466,000	84	32,250,802,000	16	13.1
2008	225,496,339,000	100	189,980,827,000	84	35,515,512,000	16	11.0
2009	232,930,317,000	100	196,313,308,000	84	36,617,009,000	16	3.3
2010	271,957,407,000	100	235,714,637,000	87	36,242,770,000	13	20.1
2011	319,512,928,000	100	284,490,017,000	89	35,022,911,000	11	20.7
2012	362,654,794,000	100	317,218,619,000	87	45,436,175,000	13	11.5
2013	419,653,762,000	100	367,517,727,000	88	52,136,035,096	12	15.9
2014	461,450,539,000	100	401,683,956,000	87	59,766,583,000	13	9.3
2015	525,045,891,000	100	465,229,389,397	89	59,816,501,538	11	15.8
2016	608,336,187,441	100	529,607,900,959	87	78,728,286,482	13	13.8
2017	700,697,988,690	100	625,512,314,176	89	75,185,674,514	11	18.1
2018(6)	341,167,797,000	100	294,820,476,000	86	46,347,321,000	14	n.a.

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB).

2001 - 2003 Yıllarında, "Vergi Dışı Normal Gelirler"e "Özel Gelirler Ve Fonlar" eklenmiştir. 2004 - 2006 Yıllarında, "Vergi Dışı Normal Gelirler"e "Sermaye Gelirleri" ile "Alınan Bağış Ve Yardımlar" eklenmiştir. 2007 - 2017 Yıllarında, "Vergi Dışı Normal Gelirler", "Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri", "Alınan Bağış Ve Yardımlar İle Özel Gelirler", "Diğer Gelirler (faizler, paylar ve cezalar)", "Sermaye Gelirleri", "Alacaklardan Tahsilatlar" toplamı olarak hesaplanmıştır.

Yukarıdaki Tablo 2'den yararlanılarak 2002 – 2017 yılları arasında genel bütçe gelirlerinin ortalama % 86'sının vergi gelirlerinden oluştuğu hesaplanmıştır. Vergi affı olan yıllarda da genel bütçe gelirlerindeki vergi gelirlerinin payının (%) sırasıyla 80, 86, 84, 89, 87, 87 ve 89 olduğu görülmekte olup, anılan yıllar ortalaması da %86'dır. Vergi affı uygulamasının olduğu yıllardan bir önceki yıllar ile karşılaştırma yapıldığında da genel bütçe gelirleri içinde vergi gelirlerinin payında kayda değer bir değişiklik olmadığı, buna benzer şekilde de vergi dışı normal gelirlerin genel bütçe gelirleri içindeki payında yıllar itibariyle önemli bir değişiklik olmadığı anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki Tablo 2'den yararlanılarak 2002 – 2017 yılları arasında vergi gelirlerindeki ortalama artış hızı % 19,3 olarak hesaplanmıştır. 2002 ve 2003 yıllarında vergi gelirlerinin artış oranları ise sırasıyla % 50,1 ve % 41,4 olarak gerçekleşmiştir. Oysaki izleyen dönemlerdeki aflardan sonra vergi gelirlerindeki artışın en çok 2011 yılında % 20,7 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Buradan, ekonomik daralma dönemlerinin sonrasında yaşanan toparlanma yıllarında vergi gelirlerinin kriz dönemine göre yükseldiği ifade edilebilmektedir. Türkiye ekonomisinin 2001 yılında % 9,5 küçülmüş olması ve ertesi yıllardaki ekonomik büyüme vesilesiyle vergi gelirlerinin artış oranının yüksek olduğu düşünülmektedir. Keza, 2011 yılında vergi gelirlerinin bir önceki yıla göre % 20,7 artmasının da, 2009 yılında ülke ekonomisinin % 4,7 küçülmesinden ve sonrasında kaydedilen büyümeden kaynaklanabileceği düşünülmektedir. Kriz yıllarında ekonomik aktivitenin neredeyse durma boyutuna gelmesi vergi gelirlerini oldukça azaltmakta ve akabinde ekonominin canlanması ile birlikte azalan vergi gelirlerinin tekrar yükselişe geçmesi ile birlikte büyük artış oranları yakalanabilmektedir diye düşünülmektedir.

2.2. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMUNA ETKİLERİ HAKKINDA ANKET ÇALIŞMASI

Uzun vadede afların niceliksel olarak vergi gelirlerini artırıcı kalıcı bir etkisinin olduğuna dair açık bir işarete rastlanmadığından, afların sayısal sonuçları ile karşılaştırma yapma imkânı vermesi bakımından, şirketlerin vergi/finans departmanlarında çalışan profesyonellerin algısını belirlemek amacıyla bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Anket ile 2002 yılından sonra Türkiye’de uygulanan vergi aflarının vergi gelirlerine olası etkileri bakımından şirketlerin vergi/finans departmanlarında çalışan profesyonellerinin görüşlerinin öğrenilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda aşağıda kapsam ve metodolojisi açıklanmış kaynaktan veri toplama yönteminden yararlanılmıştır.

Anket formu dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde katılımcıların sosyo-demografik özelliklerine ilişkin ifadeler yöneltilmiştir. İkinci bölümde, vergi affi uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkilerini ölçmeye dair ifadeler; üçüncü bölümde, vergi kaçırmayı etkileyen faktörlere dair ifadeler; dördüncü bölümde vergi kaçırmayı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesini sağlayacak ifadeler yer verilmiştir.

İstanbul’da faaliyet gösteren özel sektör işletmelerinin muhasebe birimlerinde çalışan toplam 102 kişi anketi yanıtlamıştır. Katılımcıların yaş ortalaması 40 olup, %50’si kadın, %50’si erkektir.

Ankete yanıt verenlerin % 66’sı evli, % 30’u bekar ve % 4’ü de duldur.

Öğrenim durumlarına göre ankete yanıt verenlerin %80’i lisans, % 16’sı yüksek lisans, % 2’si önlisans, % 1’i doktora mezundur.

Katılımcıların ortalama sektör deneyimi 17 yıl olup, son çalıştıkları kurumlarındaki ortalama çalışma süreleri 10 yıldır.

Anketin vergi affi uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkilerini ölçmeye dair ifadeleri içeren ikinci bölümündeki ifadeler ve verilen yanıtlar aşağıdaki Tablo 3’te sunulmaktadır:

Tablo 3: Vergi Affi Uygulamalarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri

Sorular	Tamamen Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Kararsızım	Tamamen Katılıyorum
Vergilerin kamu zoruyla toplanmasını doğru buluyorum.	10%	9%	13%	41%	27%
Vergilerin mali güce göre alındığını düşünüyorum.	45%	39%	8%	7%	1%
Bence vergi vermek bir vatandaşlık görevidir.	2%	5%	7%	46%	40%
Ödediğim vergi ile aldığım hizmetin doğru orantılı olduğunu düşünüyorum.	50%	31%	12%	6%	1%
Vergi kaçırın insanların bu davranışını yanlış buluyorum.	4%	3%	7%	30%	56%
Vergi affi yapılmasını doğru buluyorum.	28%	32%	19%	15%	6%
Vergi affi olacağı beklentisi vergi ödemelerini aksatır.	1%	5%	7%	33%	54%
Denetim sıklığı vergi kaçakçılığını azaltır.	2%	4%	7%	54%	33%
Türk vergi sisteminin adil olduğunu düşünüyorum.	43%	38%	15%	2%	2%
Vergi kanunlarının sık değişmesi vergi ödeme isteğini artırıyor.	50%	35%	14%	1%	0%
Vergi oranlarının yüksek olması vergi kaçakçılığını artırıyor.	5%	9%	9%	53%	25%
Denetimler sonucu ceza kesilmesi vergi uyumunu artırır.	3%	8%	11%	56%	23%
Eğitim vergi kaçakçılığını azaltır.	8%	18%	10%	32%	32%

Katılımcıların anketin ikinci bölümündeki ifadelerine verdiği yanıtlar çerçevesinde değerlendirildiğinde; mükellefler, her ne kadar vergi vermenin bir vatandaşlık görevi olduğunu düşünseler de vergilerin mali güce göre alınmadığına inandıkları görülmektedir. Bununla birlikte, Türk Vergi Sisteminin adil olmadığı şeklinde bir algı olduğu öne çıkmaktadır. Ayrıca, vergi oranlarının yüksek olmasının ve ödenen vergiler ile alınan hizmetlerin doğru orantılı olmadığı düşünülmesinin, vergi kaçakçılığının artmasına yol açtığı değerlendirilmesi yapılabilmektedir. Katılımcılar, denetim mekanizmasının yeterince sıkı işlemediğini, denetimlerin daha sık yapılması gerektiğini ve denetimler sonucu kesilen cezaların vergiye uyumu arttıracaklarını düşünmektedir.

Katılımcıların çoğunluğu tarafından vergi affı yapılması doğru bulunsa dahi vergi affı olacağı beklentisinin vergi ödemelerini aksattığı düşünülmektedir. Aslında vergi affı çıkma beklentisi olmasa vergilerin daha düzenli ödeneceği anlaşılmaktadır.

Katılımcılar, vergiye uyumda eğitimin önemli bir yeri olduğunu düşünmektedir. Bu itibarla, tarafımızca okullarda bu konu üzerinde durulmasının vergiye uyumu artıracığına inanılmaktadır. Ayrıca kanunların sık değişmesi vergiye uyumu azaltmaktadır.

Anketin vergi kaçırma etkileyen faktörlere dair ifadeleri içeren üçüncü bölümündeki ifadeler ve verilen yanıtlar aşağıdaki Tablo 4'te sunulmaktadır:

Tablo 4: Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörler

Sorular	Tamamen Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Kararsızım	Tamamen Katılıyorum
Vergi kaçınma girişimlerini doğru buluyorum.	18%	37%	17%	19%	10%
Vergi kaçakçılığının vergilemede adalet ilkesini zedelediğini düşünüyorum.	3%	2%	6%	40%	49%
Türkiye de vergi cezaları caydırıcı niteliktedir.	21%	43%	18%	15%	4%
İnsanların geliri arttıkça vergi kaçırma eğilimi artmaktadır.	3%	18%	19%	48%	13%

Tablo 4: Vergi Kaçırmaı Etkileyen Faktörler devamı

Türk vergi kanunları vergi kaçırmaı müsaıttır.	1%	21%	24%	40%	15%
Vergi cezalarında uygulanacak cezanın miktarı kaçakçılık üzerinde etkilidir.	3%	19%	15%	51%	13%
Yaşlı mükellefler genç mükelleflere göre vergiye karşı daha uyumludurlar.	7%	18%	43%	27%	5%
Kadın mükelleflerin vergiye uyum düzeyleri erkek mükelleflere göre daha üst düzeydedir.	2%	16%	43%	35%	4%
Evli insanların vergiye uyum düzeyleri daha yüksektir.	3%	25%	51%	19%	2%
Vergi kaçakçılığında sosyal eşgüdüm etkisi vardır.	3%	9%	37%	46%	5%
Türkiye de vergi denetimleri yeterli boyuttadır.	25%	57%	12%	6%	1%
Dolaylı vergilerin dolaysız vergilere oranla daha fazla olması vergi kaçakçılığını arttırmaktadır.	3%	17%	18%	46%	17%
Türkiye’de kayıt dışı sektörlerin denitimi etkin olarak yapılmaktadır.	29%	53%	14%	1%	3%
Af, mükelleflerin geçmişte işlenen vergi suçlarının yakalanma korkusunu ortadan kaldırır ve böylece onların suçluluk duygularını azaltır.	3%	9%	14%	46%	28%

Anketin bu bölümünde verilen yanıtlara göre, Türkiye’de vergi cezalarının caydırıcı nitelikte olmadığı düşünölmektedir. Vergi cezalarında uygulanacak cezanın miktarının kaçakçılık üzerinde etkili olduğu düşünölmektedir. Vergi cezalarının miktarı arttırılırsa vergi kaçakçılığının azalabileceğı düşünölmektedir.

Ayrıca, kayıt dışı sektörlerin denetiminin etkin olarak yapılmadığı düşünülmektedir. Vergilendirme olmadığı için insanlar kayıt dışına yönelmekte ve iki tarafın da kazanıyor olmasına rağmen, kayıt dışı olan üreticinin vergi vermezken kayıtlı olanın vergi vermesi haksızlıklara yol açmaktadır.

Bundan başka, Türkiye’de vergi denetimlerinin yeterli boyutta olmadığı düşünülmektedir. Etkin bir denetim mekanizması olmaması kaçakçılığı artırmaktadır. Denetimler yeterli düzeyde olur ise toplanan vergi gelirlerinin artacağı düşünülmektedir.

Diğer taraftan, Türk Vergi Kanunlarının vergi kaçırmaya müsait olduğu düşünülmekle birlikte, kanunların daha sert hale getirilebileceği düşünülmektedir.

Anketin “Vergi kaçırmayı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesini sağlayacak durumları” ölçmeye dair ifadeleri içeren dördüncü bölümündeki ifadeler ve verilen yanıtlar aşağıdaki Tablo 5’te sunulmaktadır:

Tablo 5: Vergi Kaçırmayı Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi Ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi

Sorular	Tamamen Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Kararsızım	Tamamen Katılıyorum
Vergi aflarının sürekli çıkarılması, vergi kaçırma eğilimini arttırmaktadır.	2%	3%	3%	56%	36%
Ödediğim verginin önemli bir finansman kaynağı olduğunu ve doğru yerlerde kullanıldığını düşünüyorum.	36%	33%	25%	4%	1%
Vergi idarelerindeki personel davranışları vergi ödeme isteğimde önemli rol oynuyor.	13%	34%	29%	23%	1%
Vergisel düzenlemeler konusunda mükellefi bilgilendirmeyi yetersiz buluyorum.	6%	9%	18%	44%	24%
Vergi kaçakçılığını önlemek adına yapılan denetimleri yeterli buluyorum.	29%	52%	12%	6%	1%
Bireyler devlet hizmetlerinden sağladıkları fayda oranında vergilendirilmelidir.	6%	26%	25%	28%	14%

Tablo 5: Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi Ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi devamı

Türk vergi sisteminde, adalet ilkesini zedeleyen bir takım faktörler vardır.	3%	2%	5%	43%	47%
Vergi suçları diğer suçlara göre toplum için daha az tehlike oluşturur.	14%	41%	19%	21%	6%
Denetim eksikliğinden doğan adaletsizliklerin giderilebilmesi için vergi afları birer fırsat olabilmektedir.	25%	45%	16%	13%	2%
Vergi aflarının sık sık tekrarlanması; mükelleflerin yeni af beklentisine girmelerine neden olmaktadır.	2%	2%	3%	44%	49%
Devletin af yoluna başvurusunun en temel nedeni artan kamusal ihtiyaçların gerektirdiği maliyetlere gönüllü katılımların yetersiz kalması nedeniyle artan gelir gereksinimlerini karşılayamamasıdır.	5%	18%	19%	48%	11%
Kanun koyucu vergi affını gündeme getirirken, vergi mükelleflerinin bu yöndeki beklentisini karşılamaktadır.	8%	27%	26%	29%	9%
Vergi affının sıkça uygulanmasının en önemli nedeni kolay yoldan gelir elde etmektir.	3%	12%	10%	57%	19%
Vergi aflarının bir defaya mahsus olmadığı ve yeni afların tekrar edeceği düşüncesinin mükellefler nezdinde yaygınlaşması vergi afları için uzun dönemde olumsuz etki oluşturur.	2%	7%	3%	49%	39%
Af dürüst olmayan vergi mükelleflerini cezasız aklama mekanizmasıdır.	1%	6%	15%	37%	41%
Vergi afları mali krizlerin yol açtığı olumsuz etkileri yatıştırma görevini üstlenebilir.	11%	17%	31%	39%	2%
Vergi kaçırmanın vergi affına katılımları dürüst mükelleflere oranla daha fazladır.	3%	8%	25%	37%	26%

Katılımcıların anketin bu bölümünde verdiği cevaplardan yola çıkarak yorumlamak gerekirse; ankete katılanlar vergi aflarının sürekli çıkarılmasının vergi kaçırma eğilimini arttırdığını düşünmektedir. Sürekli af çıkarılacağı beklentisi olmazsa

vergilerin daha düzenli ödeneceği ve böylece toplanan vergilerin artacağı düşünülmektedir. Sürekli çıkarılan aflar kısa dönemde gelir getirirse de uzun dönemde af çıkacağı beklentisi ile mükellefler kaçırma eğilimine girecektir.

Bundan başka, Türk vergi sisteminin adaletli olmadığı düşünülmektedir. Herkesin gelirine, kazancına göre vergi alınmadığı düşünülmektedir. Alınan vergiler kişilerin kazançlarına göre alınması durumunda vergi kaçırma eğiliminin azalacağına ve toplanan vergilerin artacağına inanılmaktadır.

Ayrıca, denetimlerin yetersiz olduğu düşünülmektedir. Etkin bir denetim mekanizmasının olmamasının mükellefleri vergi kaçırma teşvik ettiği söylenebilmektedir. Eğer denetimler daha sıkı yapılırsa toplanan vergilerin artacağı düşünülmektedir.

Ödenen vergilerin nerelerde kullanıldığı bilirse vergi kaçırma eğiliminin azalacağına inanılmaktadır. Ödenen paraların hangi alanlarda kullanıldığını, doğru yerlere aktarılıp aktarılmadığı bilinmek istenmektedir.

Katılımcıların büyük çoğunluğu vergi affını kolay yoldan gelir elde etmek olarak görmektedir. Sık sık vergi affı çıkarılması mükelleflerin devlete olan güvenini sarsmaktadır. Devlet otoritesinin korunması adına afların sık sık çıkarılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

SONUÇ

Vergi affi, devletin kendi yetkisini kullanarak alacak hakkından vazgeçmesi ve kamu alacağının ortadan kalkması anlamına gelmektedir. Devletin en büyük gelir kaynağı vergilerdir. Vatandaşlardan topladıkları vergiler ile kamusal ihtiyaçlar görülür. Ancak belli dönemlerde devlet ekonomik kriz içerisinde olabilir bu durumda en hızlı ve maliyetsiz şekilde kaynak bulabileceği durum vergi aflarıdır. Aflar, kısa vadede ekonomik açıdan getirisi olan bir durumdur.

Vergi aflarının kısa vadede gelir getirici etkisi olduğunu savunan af yanlısı görüşler olmakla birlikte vergi aflarının, vergisini zamanında ödeyen vatandaşlar için haksızlık olduğunu savunan, bunu adil bulmayan ve afların uzun dönemde bir etkisinin olmayacağını savunan af karşıtı görüşler de vardır. Affi savunanlar, daha ağır suç işleyenlerin bile affedildiği yerde vergi suçlularının da affedilebileceğini savunmaktalar. Ekonomik kriz dolayısıyla borcunu ödeyemeyen insanların bir şansları daha olması gerektiğini savunmaktalar. Af karşıtı görüşler ise, ödeme gücü olduğu halde yükümlü olduğu vergiyi zamanında ödemeyen mükelleflerin vergi asılları ve cezalarının silinmesinin adil olmadığını savunmaktadırlar. Ödemedikleri bu paraları başka yerlerde değerlendirip para kazandıklarını ve bunun vergisini zamanında ödeyen kişiler için haksızlık olduğunu düşünmektedirler. Af yanlısı olmayan görüşlerin diğer bir savunduğu şey ise idarenin iş yükünün aslında azalmayıp, af dolayısıyla vergisini ödeyecek mükellefler nedeniyle iş yükünün daha da artacağıdır.

Sayısal olarak değerlendirildiğinde vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde kalıcı bir etkisinin olmadığı görülmüştür. Bu itibarla, vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkilerine yönelik mükelleflerin algılarını tespit etmeye yönelik bir anket yapılmıştır. Anket sonuçlarına göre mükelleflerin büyük çoğunluğu vergi vermenin bir vatandaşlık görevi olduğuna inanırken vergilerin mali güce göre alındığını düşünmemektedirler. Bununla birlikte, mükellefler ödedikleri vergi ile aldıkları hizmetlerin doğru orantılı olmadığını savunmaktadır ve vergi affi olacağı beklentisinin vergi ödemelerini aksattığı görülmektedir. Tüm bunlar insanları vergi ödememeye itmekte ve bu nedenle de uzun vadede vergi gelirleri düşmektedir.

Vergi gelirlerini arttırmak için; afların sık sık tekrarlanmaması gerektiği düşünülmektedir. Vergilerin mali güce göre alınması, denetim sıklığının artırılması, cezaların daha caydırıcı nitelikte olması, kanunların sık sık değiştirilmemesi, vergi

oranlarının yüksek tutulmaması, ödenen vergi ile alınan hizmetin doğru orantılı olması, kayıt dışı sektörlerin denetiminin daha etkin olması, vergisel düzenlemeler konusunda mükelleflerin bilgilendirilmesi gerekmektedir.

Yukarı da sayılan önerilerle birlikte hükümetler vergi affı kanunu çıkartmadan önce toplumun nabzını yoklamalı, daha sade kanunlar hazırlamalı, süre olarak kısıtlı bir süre öngörmemelidir. Hazırladığı kanun hem vergi vermeyen mükellefi vergi mekanizması içine çekmeli hem de vergisini zamanında veren mükellefe indirim, taksitlendirme vb. bir avantaj getirmelidir ki vergisini zamanında veren mükellef de bu kanunun kendisi için bir avantajını görerek bu davranışından vazgeçmemelidir.

KAYNAKLAR

- Ağca, İlker, “Vergi Cezalarının Affi ve Sonuçları Açısından Değerlendirilmesi”, Mali Hukuk Dergisi, S.64, Ankara 1981
- Aksoy, Şerafettin, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1991
- Aliefendioğlu, Yılmaz, “Vergi Yargısı ve Sorunları”, Danıştay Dergisi, S.32-33,1979
- Arıkan, Zeynep ve Yurtsever, Hatice “Türkiye’de Mali Affın Nedenleri ve Sonuçları-I”, Yaklaşım Dergisi, Sayı 136, 2004.
- Başaran, Murat “Yeni Af Düzenlemesi (Kanun Tasarısı) Işığında Kamu Mali Otoritesi/Hazine İle Vergisel Sorunları Olan Mükelleflere Tanınması Düşünülen Olanaklar”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 268, 2011.
- Berksoy, Turgay “Journal Of Life Economics –Cilt : 5, Sayı : 3, Temmuz 2018”
- Bettiol, G., “Suç ve Cezanın Sükutu Meselesi”, Çeviren: Faruk EREM, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt : XII, S. 1 -2, Ankara 1955
- Bilmen, Ömer Nasuhi, Hukuk-u İslamiyye ve Istihalat-ı Fıkniye Kamusu, C: III, İstanbul 1950
- Coşkun, Gülay. Devlet Bütçesi, Turhan Kitabevi, Ankara 1991
- Çağan, Nami, “Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affi”. Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XXIX. S. 1 -2, Sevinç Matbaası, Ankara 1988
- Çelikoğlu, Nevzat, “Vergi Cezalarının Umumi Affi”, Vergi ve Resimler Dergisi,S.273. 1957
- Demir, Müslim “Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, Akademik Bakış, Sayı 18, 2009.
- Dönmez, Recai, “Teoride ve Uygulamada Vergi Afları” Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Yayınları No : 557/92, Anadolu Üniversitesi Basımevi, Eskişehir1992
- Dönmezer, Sulhi-Erman, Sahir, Nazari ve Tatbiki Ceza Hukuku, C:3, İ.Ü.H.F.Yayımları, 8. Baskı, İstanbul 1980
- Ergin, A.Sezer, “Vergi Affi Tartışmaları”. Milliyet Gazetesi, 29.3.1992

- Erem, Faruk, Türk Ceza Hukuku C: 2, Genel Hükümler, Ankara Hukuk Fakültesi Yayını No:285, Ankara 1971
- Erman, Sahir, “İktisadi Suçlar Konusunda Avrupa Hukukundaki Son Gelişmeler ve Konunun Tartışılması”, Avrupa Hukuku Haftası, 24-27 Ocak 1978
- Gidani, M.A. , “Tax Evasion Smuggling and Black Money”, Economic Revolution In India, Himalaya Publishing House Bombay 1977
- Gökmen, S. (2013), “Varlık Barışı, Yeniden...”, <http://www.vergisorumlari.com.tr/yazi.aspx?yazino=64> (Erişim Tarihi: 30.04.2013)
- Gözübüyük, Şeref - Akıllıoğlu, Tekin, Yönetim Hukuku, 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 1991
- İçel, Kayıhan-Donay, Süheyl, Ceza Hukuku, 1.Baskı, İstanbul 1987 Beta Yay
- Keyman, Selahattin, Türk Hukukunda Af (Genel Af-Özel Af), Ankara Üniversitesi Yayını, No: 199, Ankara 1965
- Kocahanoğlu, Osman S. , Vergi Affi-Servet Affi-Stok Affi, Yayıncı Matbaası, İstanbul 1981
- Küçükince, Mehmet, “Vergi Affının Getirdikleri”, Tercüman Gazetesi, 23 Subat 1992
- Lerman, Allen H. , “Tax Amnesty: The Federal Perspective”, National Tax Journal, Vol.39, No .3, 1986
- Mikesell, John L. , “Tax Amnesties as a Tool For Revenue Administration”, State Government, Vol.57, No.4
- Narinoğlu, Recep, “1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamı ve Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 1991
- Narinoğlu, Recep, “Kamuoyunda Af Olarak Bilinen Yasanın Kapsamı ve Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Mart-Nisan 1992
- Oral, Sümer , “Geriye Dönük Matrah Artırımı Af Kapsamında”, Dünya Gazetesi, 4.4. 1992
- Öncel, Mualla-Kumrulu, Ahmet-Çağan, Nami, “Vergi Hukuku”, Ankara 1992
- Önen, Z. S. (1988), “Af Kavramı, Vergi Cezalarının Teorik Yapısı ve Uygulanması”, Mali Hukuk Dergisi, Sayı: 17, Eylül-Ekim.

- Öz, S. ve Çubukçu, D.Ö. (2012), “Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası”, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 66(2), 247-254.
- Özen, Z. Sacit, “Af Kavramı, Vergi Cezaları Affının Teorik Yapısı ve Uygulanması”,Mali Hukuk Dergisi, S. 17, Eylül-Ekim 1988, Sanal Matbaası, Ankara
- Özkıvrak, Özlem, “Yeni Yüzyılda Mali ve Parasal Politikalarda Yeniden Yapılanma”, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C.2, S.2, İzmir 2000
- Palamut, Mehmet E., “Vergisel Af ve 3787 Sayılı Kanun”, Ekonomik GörüşlerDergisi, Nisan-Mayıs 1992
- Pepper, H.W.T., “Tax Amnesties”, Reading On Income Tax Administration, C.II, The Foundation Press, Minnesota, New York, 1973
- Savaşan, Fatih “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barış” Uygulama Sonuçları)”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 8, Sayı 1, 2006.
- Sayar, Fikret, “1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları”,Vergi Dünyası, S.73, 1987
- Seviğ, Veysi, “Vergi Ceza Affı”, Dünya Gazetesi, 10.4.1992
- Seviğ, Veysi, “Veto Edilen Kısmi Ceza Affı ve Matrah Artırımı Yasası”, Dünya Gazetesi, 23.4.1992
- Uluer, Aral, “Örneklerle Tahsilatın Hızlandırılması Yasası ve Getirdiği Sorunlar”,Dünya Gazetesi, 16-18 Mayıs 1981
- Yılmaz, Ejder, Hukuk Sözlüğü, Seçkin Kitabevi, 2. Baskı, Akademi Matbaası,Ankara 1986
- “Mali Af Yasası Çıkarılmalıdır”, İzmir Ticaret Odası Gazetesi Haber Yazısı, Temmuz1990
- “Vergi Affı Hakkında Görüşler”, EBSO Vergi Araştırma Komisyonu Raporu,3.9.1991

ÖZGEÇMİŞ

KİMLİK BİLGİLERİ

TC Kimlik No : 37906178472

Adı Soyadı : Mustafa ÇAKMAK

Doğum Yeri : Çardak

Doğum Tarihi : 01.03.1972

E-posta : cakmak.mustafa@msn.com

EĞİTİM BİLGİLERİ

Lise : Denizli Ticaret Lisesi

Lisans : Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi

İŞ DENEYİMİ : Serbest Muhasebeci Mali Müşavir