

Vergi Afları ve Seçimler Arasındaki İlişkinin Bütçe Değişkenleri Aracılığıyla Değerlendirilmesi: Etkileşimli VAR Yöntemi Uygulaması

Hilmi ÜNSAL*

Yasin ERTÜRK**

Geliş Tarihi (Received): 21.08.2020 – Kabul Tarihi (Accepted): 14.09.2020

Öz

Vergi afları, temel anlamda devletin egemenlik gücüne bağlı olarak tahsil etmesi gereken vergi gelirinden vazgeçmesi olarak tanımlanmaktadır. Vergi afları dünyanın her ülkesinde başvurulan uygulamalardır. Bazı ülkeler sıklıkla vergi aflarına başvururken bazı ülkeler nadiren vergi aflarına başvurmuşlardır. Buradaki farklılığın temel nedeninin gelişmiş ve istikrarlı ekonomik yapı olduğunu ifade etmek mümkündür. Literatürde vergi aflarına ilişkin olarak ortak bir görüş yoktur. Ancak temelde vergi aflarını destekleyen ve karşı çıkan iki farklı görüş mevcuttur. Her iki görüş de kendi içerisinde tutarlı birtakım önermelere dayanmaktadır. Vergi aflarına ilişkin süreç incelendiğinde söz konusu afların çıkarılmasında ekonomik, mali, siyasal ve sosyal birtakım faktörlerin yer aldığı görülmektedir. Bu yönüyle vergi afları çok boyutlu bir kavram olarak ele alınmalıdır. Bu çalışmada vergi aflarının ve seçimlerin, seçilen gelir ve harcama değişkenleri ile arasındaki ilişkinin değerlendirilmesinde Etkileşimli Vektör Otoregresif (VAR) yöntemi kullanılmaktadır. 2001:Ç1-2019:Ç1 döneminde seçim ve vergi aflarına göre oluşturulan senaryolar kapsamında yapılan bu çalışma sayesinde, incelemeye tabi tutulan değişkenlerin seçim ve vergi aflarından ne ölçüde etkilendiği sorusuna cevap verilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Afları, Etkileşimli VAR

Evaluating the Relationship Between Tax Amnesties and Choices Through Budget Variables: Application of Interactive VAR Method

Abstract

Tax amnesties are defined as the state's withdrawal from tax income, which must be collected depending on its sovereign power. Tax amnesties are applications applied in every country of the world. Some countries frequently applied for tax amnesties, while others rarely applied for tax amnesties. It is possible to state that the main reason for the difference here is the developed and stable economic structure. There is no common opinion regarding tax amnesties in the literature. Both views are based on a consistent set of propositions in themselves. When the process of tax amnesties is examined, it is seen that there are some economic, financial, political, and social factors in the issue of amnesties. In this respect, tax amnesties should be considered as a multi-dimensional concept. In this study, the Interactive Vector Auto Regressive (VAR) method is used to evaluate the relationship between tax amnesties and elections and selected income and expenditure variables. Thanks to this study conducted within the scope of scenarios created according to election and tax amnesties in 2001:Q1-2019:Q1 period, the question of to what extent the variables subject to examination are affected by the election and tax amnesties is answered.

Keywords: Tax, Tax Amnesties, Interacted VAR

* Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, hilmi.unsal@hbv.edu.tr

** Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, yasin.erturk@hbv.edu.tr

Giriş

Vergi afları her dönem üzerinde durulan önemli bir konu olmuştur. Bu nedenle süreç içerisinde vergi afları çeşitli açılardan incelenerek birçok çalışmanın konusunu oluşturmuştur. Aflar ile ilgili yapılan çalışmalar incelendiğinde daha çok çıkarılan af kanunları üzerine yapılan değerlendirmeler karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışma ile mevcut çalışmalardan farklı olarak belirli bütçe değişkenlerine ilişkin verilerle ampirik bir analiz yapılarak aflar farklı bir açıdan değerlendirilecektir. Bu kapsamda da vergi gelirleri, bütçe dengesi, borç stoku ve sosyal transfer harcamaları analize konu edilmek üzere seçilmiştir. İlk değişken olan vergi, kamu hizmetlerinin finansmanı konusunda egemenlik gücüne sahip olan devletin başvurduğu gelir kaynaklarından biridir. Kamu gelirleri incelendiğinde vergi gelirleri en önemli gelir kalemi olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü alternatif gelir kalemleri olan harç, resim, şerefiye gibi gelirler toplam kamu gelirleri içerisinde oldukça düşük bir orana sahipken, borçlanma ve monetizasyon kalemleri ülke ekonomileri üzerinde borç yükü ve enflasyon gibi olumsuz sonuçlar meydana getirmektedir. Bununla birlikte bütçe dengesi analizin bir diğer önemli değişkenidir. Bilindiği üzere bütçe dengesi kısaca belirli bir yıl içerisinde elde edilen kamu gelirleri ile yapılan kamu harcamalarının birbirine denk olmasını ifade etmektedir. Çalışmaya temel oluşturan değişkenlerden bir diğeri borç stokudur ve bir ülkenin iç ve dış toplam borç miktarını ifade eder. Analize dahil edilen bir diğer değişken olan sosyal transfer harcamalarını ise kısaca bireylerin yaşam koşullarını artırmaya yönelik yapılan harcamalar olarak tanımlamak mümkündür.

Çalışmada seçilen bütçe değişkenleri ile vergi afları ve seçimler arasındaki ilişki ele alınmaktadır. Bu kapsamda vergi afları devletin egemenlik gücüne bağlı olarak tahsil etmesi gereken vergi gelirinden vazgeçmesi şeklinde ifade edilebilir. Vergi aflarına ilişkin belli bir standart oluşturulması gerekir. Zira özellikle seçim dönemlerinde siyasi çıkarlar gözetilerek sıklıkla başvuru olan vergi afları vergiye olan uyumu bozarak mükellefler üzerinde vergiye ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmeme düşüncesine neden olacaktır (Savaşan, 2006: 49). Ayrıca vergi afları ile cezaların tamamı ya da büyük bir kısmı affedilmektedir. Bu da afları kötü niyetli mükellefler için bir ödül, iyi niyetli mükellefler için ise bir ceza hükmüne getirmektedir. Vergi aflarına yönelik olarak ilk üzerinde durulması gereken nokta aflara sıklıkla başvurulmaması gerektiğidir. Aksi takdirde vergi aflarını bütçe açıklarının finansmanı olarak görmek ve seçim yatırımı amacıyla uygulamak kısa vadede bazı pozitif sonuçlar meydana getirirse de uzun vadede ülke ekonomisine zarar verecektir.

Türkiye’de vergi afları ile seçim ilişkisinin değerlendirileceği çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk olarak vergi aflarına ilişkin usul ve esaslar ile ilgili literatür ele alınacaktır. Vergi aflarına ilişkin gerekli teorik çerçeve çizildikten sonra politik konjonktür teorisine ilişkin esaslara yer verilecek ve arkasından etkileşimli VAR yöntemine ilişkin metodoloji ele alınacaktır. Çalışmada son olarak ilk bölümlerde ele alınan temel esaslar çerçevesinde resmi kurum ve kuruluşlardan elde edilen veriler kaynak alınarak uygulama yapılacaktır. Sonuç kısmında da yapılan uygulama sonucu elde edilen bulgular ve mevcut durum baz alınarak değerlendirmelerde bulunulacaktır.

1. Vergi Aflarına İlişkin Usul ve Esaslar

1.1. Vergi Affının Tanımı ve Nedenleri

Af Arapça kökenli bir kelime olup, genel olarak herhangi bir konu ile ilgili suç teşkil edecek bir eylemi bağışlama, cezalandırmadan vazgeçme anlamına gelmektedir (Taşkın, 2006: 29). Aflar genel af, vergi afları, sosyal güvenlik afları gibi birçok alanda karşımıza çıkan uygulamalardır. Aflar uygulamaya konduğu her dönemde tartışılan ve üzerinde ortak bir yargıya varılamayan uygulamalar olmuştur. Vergi afları ise devletin vergi alacağından egemenlik gücüne dayanarak ekonomik, mali, siyasi gibi çeşitli nedenlerle vazgeçmesi durumunu ifade etmektedir. Ülkemizde uygulanan vergi afları incelediğinde genellikle vergi alacağına bağlı olarak ortaya çıkan cezalardan vazgeçildiği görülmektedir (Kırbaş, 2012: 186). Bununla birlikte bazı vergi affı uygulamalarında cezaların affı kadar sıklıkla olmasa da vergi alacağının aslının tamamının ya da bir kısmının affedildiği de görülmektedir (Savaşan, 2006: 151).

Vergi afları içinde bulunulan dönemin şartlarına göre ekonomik, mali, siyasal ve sosyal olmak üzere farklı nedenlerle uygulanırlar. Bu kapsamda ekonomik ve mali nedenler açısından vergi afları değerlendirildiğinde, kamu harcamaların kamu gelirleri ile finanse edilememesi sonucu meydana gelen açıkların kapanması ve mevcut olumsuz ekonomik şartların ortadan kaldırılması için ekstra gelir meydana getirme amacı taşıdığı görülmektedir. Ayrıca ekonomik kriz dönemlerinde bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirememiş olması sonucunda bireylerin ekonomik faaliyetlerini korumak, ticari faaliyetlerin devamlılığını sağlamak ve vergi kaybını ortadan kaldırma amacını da ekonomik ve mali nedenler arasında değerlendirmek mümkündür (Çetin, 2007: 173).

Siyasi iktidar gerek seçim öncesi gerekse seçim sonrası dönemlerde mevcut durumlarını güçlendirmek için birtakım faaliyetler de bulunurlar. Vergi afları, seçim öncesinde dönemlerde

vergi borcu olan mükelleflerin borçlarının affedilmesi ya da yapılandırmaya gidilmesi ile oy kazancı olarak görülmektedir. Seçim sonrası dönemde ise siyasi iktidar vergi aflarını yine seçmenine bir teşekkür ve karşılık verme olarak kullanabilmektedir. Seçim dönemlerinden bağımsız olarak kimi dönemlerde siyasi krizler meydana gelebilmektedir. Bu tür dönemler yaşandığında siyasi iktidar kriz döneminin olumsuz havasını ortadan kaldırmak adına da vergi aflarına başvurabilir. Bunlar afların siyasi nedenlerini oluşturmaktadır. Burada önemli olan iktidarların sıklıkla çıkarlarını ön plana alarak af uygulamalarına gitmemesi gerektiğidir. Zira bu durum vergi uyumunun bozulmasına ortam hazırlayacaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 103).

Vergi idaresi kimi dönemlerde oldukça fazla iş yükü altına girebilir. Bu dönemlerde vergi afları idare üzerindeki iş yükünün azaltılması açısından başvuru uygulamaları olmaktadır. Vergilendirme sürecinin uzun olması ve bunun da tahsilatı geciktirmesi vergi aflarının idari gerekçeleri arasında gösterilmektedir ve af kanunlarının gerekçeleri arasında yer almaktadır (Keleş, 2002: 77). Ancak yalnızca idari sebepler gerekçe gösterilerek af kanunlarının uygulanmasının doğruluğu tartışmalı bir konudur. Zira aflarla hedeflendiği gibi idarenin iş yükü tam olarak azalmayacaktır. Çünkü azalan dosyaların yerini af başvuruları alacaktır.

1.2. Vergi Aflarına İlişkin Görüşler

Vergi aflarına ilişkin görüşler incelendiğinde literatürde affi savunan ve affi eleştiren olmak üzere iki farklı görüş söz konusudur. Gerek affi eleştiren görüş gerekse affi savunan görüş ortaya koydukları önermeler ile kendi içerisinde tutarlıdır. Affi savunan görüşler konuya daha çok kısa vadeli değerlendirmeler yaparak yaklaşırken, affi eleştiren görüş ise uzun vadeli değerlendirmeler yaparak yaklaşmaktadırlar.

1.2.1. Afları Savunan Görüşler

Vergi aflarını savunan görüşe göre aflar özellikle ekonomik ve siyasi kriz dönemlerinin atlatılması ve atlatıldıktan sonra toplumsal barışın sağlanması konusunda önemli uygulamalardır (Kellner, 2004: 343). Özellikle ekonomik kriz dönemlerinde vergi afları ile devletin gelir elde etmesinin yanı sıra mükelleflerinde borç yükü ortadan kalkmış olacaktır. Bununla birlikte kimi zaman mükellefler vergi sisteminin karmaşık yapısı ve vergi kanunlarının anlayamamaları gibi durumlarda yükümlülüklerini yerine getiremeyebilirler. Bu mükelleflerin kötü niyetli olduğunu göstermez aksine vergi sisteminin revize edilmesi gerektiğine işaret eder

bu nedenle vergi afları mükellefleri vergi sisteminin karmaşık yapısından kurtaran uygulamalardır (Korkusuz, 2003: 78).

Affi savunan görüş, vergiye ilişkin suç ve cezaların toplumsal düzeni bozucu bir etkisinin olmadığını, kimi zaman çıkarılan genel af kanunları ile toplumsal hayatı ve düzeni doğrudan etkileyen suç ve cezaların affa konu edildiğini öne sürerek vergiye ilişkin suç ve cezaların af kapsamı dışında bırakılmasının yanlış olacağını ifade etmiştir. Bu sebeple vergi aflarının uygulanması gerektiğini savunmaktadırlar. Kendi içerisinde tutarlı bir dayanağı olsa da vergiye bağlı suç ve cezaların diğer suç ve cezalara göre daha az tehlikeli olduğu varsayımına dayanarak vergi af uygulamalarına gidilmesinin ne kadar doğru olacağını tartışmalı olduğu açık bir gerçektir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 105). Affi savunan görüş vergi afları ile ülkelerin önemli miktarda gelir elde edeceğini savunurken, afların kayıt dışılık sorunu ile mücadelede açısından da önemli bir rol üstleneceğini savunurlar. Başka bir ifade ile aflar bu yönü ile ekonomi için oldukça ciddi bir problem olan kayıt dışılık sorunu ile mücadelenin bir ayağını oluşturacaktır (Dönmez, 1992: 36).

1.2.2. Afları Eleştiren Görüşler

Affi eleştirenler öncelikle vergi aflarının vergi uyumunu bozduğunu ve vergi aflarının vergilemede adalet ilkesine aykırı olduğunu öne sürmektedirler. Nitekim sıklıkla uygulanan vergi afları mükellefleri vergi ödemekten alıkoyacaktır. Çünkü mükellefler nasılsa vergi affi çıkar psikolojisi ile harcanabilir gelirinin bir kısmını vergi olarak ödemek istemeyecektir. Bu durum önemli bir ekonomik sorun olan kayıt dışılığın daha da artmasına ortam hazırlayacaktır. Çoğu zaman cezaların büyük bir kısmının affedilmesi ve yapılandırma şeklinde ortaya çıkan vergi afları iyi niyetli mükelleflere de bir ceza hükmünde olacaktır (Taşkın, 2006: 64). Vergiye ilişkin usul ve esaslar kanunlarda açıkça belirtilmiş olmasına rağmen kanunlarda kötü niyetli mükelleflerin istismar ettiği boşluklar bulunmaktadır. Bu da vergisel yükümlülüklerin bilinçli bir şekilde yapılmadığını ortaya koymaktadır. Bu nedenle affi eleştiren görüş vergi afları ile kötü niyetli mükelleflerin ödüllendirilmesi yerine cezalandırılmasını gerektiğini savunurlar. Zira söz konusu mükellefler ülkeyi vergi kaybına uğratmıştır (Demirkıran, 2012: 24). Affi eleştiren görüşün eleştirdiği noktalardan bir diğeri de vergi aflarının idarenin iş yükünü azaltacağı konusudur. Affi eleştiren görüşe göre vergi af uygulamaları idarenin iş yükünü azaltmayacak sadece idarenin iş yükü tanımını değiştirecektir (Doğan ve Besen, 2008: 67).

1.3. Vergi Aflarının Başarısını Etkileyen Faktörler

Vergi afları ülke ekonomisi için üzerinde çok boyutlu olarak düşünülmesi gereken ve sonuçları itibariyle sıradan olmayan uygulamalardır. Vergi aflarının başarılı olması sonucunda ekonomik ve mali anlamda bir iyileşme durumu söz konusu olacağı gibi başarısız olduğu durumlarda da ülkenin ekonomik ve mali yapısına olumsuz bir yansıması olacaktır. Bu nedenle aflar uygulanmadan önce aflara ilişkin usul ve esasların kanunlar ile hüküm altına alınması gerekmektedir. Ayrıca af için gerekli şartların oluşup oluşmadığı dikkatle incelenmelidir. Afların başarılı olabilmesi için öncelikle siyasi çıkarların ön planda tutulmaması gerekir. Ancak siyasi amaçlarla seçim öncesi dönemlerde af çıkarılmış ve mevcut iktidar seçimlerden oyunu artırarak çıkmışsa vergi af uygulamalarının başarılı olduğunu ifade etmek mümkündür. Burada afların hangi amaçlarla çıkarıldığı konusu önem taşımaktadır. Diğer taraftan aflar ekonomik ve mali amaçlar ile çıkarılıyorsa sonuçlar bu ölçüde değerlendirilmelidir. Bu noktada af sonrası süreçte hedeflenen tahsilat tutarı yakalanmış ve kayıt dışılık azalmış ise afların ekonomik ve mali başarısından söz etmek mümkündür.

Vergi aflarının başarısı sayısı ile de doğrudan bir ilişki içerisindedir. Zira ne kadar çok af uygulamasına gidilirse vergiye olan uyum azalacaktır ve mükelleflerin af beklentisi devam edecektir. Ancak afların sadece önceden belirlenmiş ve kanunlar ile hüküm altına alınmış durumlarda bir defaya mahsus olması af uygulamalarının başarısını artıracaktır. Çünkü bu gibi durumlarda mükellefler tam tersine bir defa af kanunu gelmeyecek düşüncesiyle aftan yararlanmak isteyecek bu da hedeflenen tahsilat rakamlarına ulaşılmasını sağlayacaktır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 110). Bununla birlikte vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyenlerin maruz kalacağı ceza ve yaptırımların yeniden düzenlenerek ağır yaptırımların getirilmesi gerekmektedir. Ayrıca bu tip düzenlemelerin kağıt üzerinde kalmayıp etkin bir denetim mekanizmasının geliştirilmesi de aflardan başarılı sonuçlar alınmasını sağlayacaktır (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 67).

Vergi af uygulamaları ile belirli bir gelir hedefi belirlenir. Bu hedefin yakalanmasında vergi borcu olan tüm mükelleflerin aftan faydalanması gerekir. Aksi takdirde hedef konulan tutara ulaşamayacaktır. Bu çerçevede afların başarılı uygulamalar olabilmesi için yüksek katılımlı bir biçimde gerçekleşmesi gerekmektedir. Affa katılımın yüksek oranda olması için vergi aflarının karışık uygulamalar olmaması gerekmektedir. Ayrıca af ile yapılandırma noktasında mükelleflere cazip bir ortam sunulmalıdır. Affa katılımın çok olabilmesi için bir başka etken ise gerek affa kadar olan süreçte gerekse af sonrasında denetimler arttırılarak mükelleflerde belirli bir bilinç oluşturulmalıdır. Ayrıca vergiye ilişkin suç ve cezalara ilişkin

yaptırımların yeni düzenlemelerle ağırlaştırılması da mükelleflere affa katılma konusunda bir bilinç oluşturacaktır (Yumuşak, 1997: 42).

Afların başarısını etkileyen bir diğer faktör ise af ile ilgili belirlenen sürecin olabildiğince uzun tutulmasıdır. Bu sürenin uzun tutulması vergi borcu olan mükelleflerin af kanununu detaylı olarak inceleme ve düşünme noktasında fırsat verecektir. Af ile ilgili sürecin kısa tutulması mükelleflerin zamanında başvuru yapamamalarına bu hedeflenen tahsilat tutarlarına ulaşamamasına ortam hazırlayacaktır. Sürecin uzun tutulmasının yanında idarenin bu süreçte af kanunundan neden yararlanması gerektiği, başka bir ifade ile avantajlarının iyi anlatılması gerekmektedir. Bunun için de özellikle her türlü görsel ve sosyal medya araçlarının kullanılması yerinde olacaktır. Burada üzerinde durulması gereken bir başka husus ise aftan yararlanan mükelleflerin gizli kalması konusudur. Zira bu durum mükelleflerin ticari hayatının devamlılığı ve ticari itibarları açısından oldukça büyük bir önem taşımaktadır. Af kanununda bu durumun açıkça belirtilmesi affa katılım için mükellefleri teşvik edecektir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 111).

2. Politik Konjonktür Hareketleri Teorisi

Politik konjonktür hareketleri teorisine göre siyasiler ekonomik ve mali göstergeleri olduğundan farklı bir şekilde kullanarak siyasi çıkarları doğrultusunda seçmenlerin ilgisizliği ve bilgisizliğinden faydalanarak seçmenleri yanına çekmektedirler. Bu teori incelendiğinde rasyonel beklentiler teorisi ile çeliştiği görülmektedir. Zira rasyonel beklentiler teorisi politik konjonktür teorisinin aksine bireylerin ekonomik ve mali göstergeler konusunda en az politika yapıcılar kadar bilgi sahibi olduğunu varsaymaktadır (Cinko, 2005: 326). Politik konjonktür hareketleri teorisi ortaya çıktığı ilk dönem ve rasyonel beklentiler teorisinin eleştirileri ve varsayımlarının kabul edilerek revize edilen modern yaklaşım olmak üzere iki dönemden meydana gelmektedir. Bu çerçevede modern yaklaşım rasyonel fırsatçı modeller ve rasyonel partizan modellerden oluşmaktadır.

Rasyonel fırsatçı modeller incelendiğinde, adından da anlaşılacağı üzere yapılan değerlendirmelerde rasyonalite temelli yaklaşımların olduğu görülmektedir. Bu çerçevede seçmenlerin ve siyasilerin çıkarlarını ilgilendiren konularda birbirlerini manipüle etmesinin oldukça zor olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Burada söz konusu zorluğu belirtirken böyle bir durumun hiç olmayacağı anlaşılmamalıdır. Zira rasyonel seçmen, rasyonel politika ya da rasyonel seçmen varsayımı tam rekabet piyasa şartları gibi ütöpik bir yaklaşım olacaktır. Bununla birlikte rasyonel ihmalkarlık, siyasiler ile seçmen arasındaki asimetric enformasyon

ve seçmen tercihlerindeki zamanlar arası kutuplaşma her zaman var olacaktır (Balerias ve Santos, 2000: 124).

Politikacı ile seçmen arasındaki asimetrik enformasyon ele alındığında, politikacıların siyasi çıkarlarını ilgilendiren konularda bireylerden daha fazla bilgi sahibi olduğu bir gerçektir. Bu nedenle söz konusu asimetrik enformasyondan faydalanır ve çıkar sağlama noktasında kullanırlar. Ancak seçimler söz konusu olduğu için ve toplum bireylerinin oyları politikacılar için çok önemli olduğundan buradan sağladıkları faydayı kullanma konusunda temkinli davranırlar. Çünkü seçim kaybetme gibi bir sonuçla karşı karşıya kalmaları mümkündür. Başka bir ifade ile kısa vadeli bazı çıkarlar elde etmek mümkünken, uzun vadede asimetrik enformasyonun getirilerinden faydalanmak politikacılar için olumsuz birtakım sonuçları da beraberinde getirecektir (Cinko, 2005: 328). Rasyonel ihmalkarlık kavramı ise toplumu oluşturan bireylerden yalnızca bir tanesinin seçim sonuçlarını etkileyemeyeceği, bu nedenle uygulanan politikalarla ilgili olarak enformasyon maliyetine katlanmanın gereksiz olduğu tezi üzerine kurulmuş bir kavramdır (Heidhues ve Lagerlöf, 2003: 48). Seçmen tercihlerinde zamanlar arası kutuplaşma ise seçmen tercihlerindeki değişimler üzerine kurulan bir kavramdır. Bu çerçevede cari ve gelecek dönem seçmenleri arasında politikacılar bir karar vermek durumundadır. Bu tercihlerini de cari dönem seçmenlerinden yana kullanırlar. Zira politikacılar siyasi çıkarları doğrultusunda kamu harcamalarını finanse ederken vergilerden ziyade borçlanma yolunu tercih ederler çünkü vergi yükü artan bireyler seçimlerde politikacılar için tehlike oluşturmaktadırlar. Bu nedenle politikacılar siyasi çıkarları doğrultusunda gelecek nesilleri bir borç yükü altında bırakabilirler. Başka bir ifade ile siyasi çıkarlar doğrultusunda çeşitli yollarla bütçe açıkları ile finansman politikacılar için tercih edilen bir durum olmuştur (Tabellini ve Alesina, 1990: 38).

3. Metodoloji: Etkileşimli VAR Modeli

Klasik VAR modeli, modeldeki tüm değişkenleri içsel olarak kabul ederek, gözlemlenmemiş bireysel heterojenliği kontrol edebilen bir yapı kullanmaktadır (Jawadi vd. 2016). Ancak bu model ilgilenilen değişkenler arasındaki ilişkiyi açıklayamamaktadır. Diğer taraftan etkileşimli VAR modeli, ilgilenilen değişkenlerin farklı değerlerdeki tepkisinin değerlendirilmesine olanak sağlayan ‘etkileşim terimlerinin’ tanıtılmasını sağlayan bir modeldir. Örneklem boyunca araştırma yapılmasına olanak tanıyan etkileşim terimleri ise zaman içinde değişen bir çerçevede yapılabilmektedir. Ancak bu etkileşim terimleri, bilgi verici önselliği gerektirmesi bakımından daha fazla sayıda tahmin yapılmasına neden olmaktadır (Di Siero, 2017).

Etkileşimli VAR, bir değişkendeki etkinin diğer değişkenlerde meydana getirdiği tepkisin değerlendirilmesini sağlayan bir modeldir. Etkileşim terimlerinin tanıtılarak değişkenlerin tepkisinin değerlendirildiği doğrusal olmayan bu modelde, örneklem boyunca araştırma yapılabilmektedir (Pellegrino, 2018).

Türkiye'nin vergi aflarının ve seçimlerinin uzun vadeli özellikleri ile birlikte gelir ve harcama değişkenleri arasındaki ilişkinin incelenmesi amacıyla Towbin ve Weber (2011)'in geliştirdiği etkileşimli VAR modeli ele alınmaktadır (Towbin ve Weber, 2013). Değişkenler arasındaki dinamik ilişkinin incelenmesi amacıyla kurulan etkileşimli VAR modeli (1)'de sunulmaktadır:

$$\begin{pmatrix} 1 & 0 & 0 & 0 \\ \alpha_{0,t}^{21} & 1 & 0 & 0 \\ \alpha_{0,t}^{31} & \alpha_{0,t}^{32} & 1 & 0 \\ \alpha_{0,t}^{41} & \alpha_{0,t}^{42} & \alpha_{0,t}^{43} & 1 \end{pmatrix} \begin{pmatrix} \Delta VG_t \\ \Delta KBS_t \\ \Delta GBD_t \\ \Delta STH_t \end{pmatrix} = \mu X_t + \sum_{l=1}^L \begin{pmatrix} \alpha_{l,t}^{11} & 0 & 0 & 0 \\ \alpha_{l,t}^{21} & \alpha_{l,t}^{22} & \alpha_{l,t}^{23} & \alpha_{l,t}^{24} \\ \alpha_{l,t}^{31} & \alpha_{l,t}^{32} & \alpha_{l,t}^{33} & \alpha_{l,t}^{34} \\ \alpha_{l,t}^{41} & \alpha_{l,t}^{42} & \alpha_{l,t}^{43} & \alpha_{l,t}^{44} \end{pmatrix} \begin{pmatrix} \Delta VG_t \\ \Delta KBS_t \\ \Delta GBD_t \\ \Delta STH_t \end{pmatrix} + U_t \quad (1)$$

Bu modelde gelir ve harcama değişkenlerini ifade eden sağ taraf değişkenleri, kendi gecikmeleri ile birlikte yapısal özelliklere sahip tüm regressör değişkenler arasındaki etkileşimin bir işlevi olarak modellenmektedir. Diğer taraftan ilgili modelde VG_t, KVS_t, GBD_t ve STH_t olarak kısaltılmış olan değişkenler sırasıyla vergi gelirlerinin, kamu borç stokunun, genel bütçe dengesinin ve sosyal transfer harcamalarının logaritmasını ifade etmektedir. Buradaki Δ ise birinci sıra farkı göstermektedir. Bu modelde X_t , kukla değişkenleri temsil etmektedir. Hem vergi aflarını hem de seçimleri barındırmakta olan bu kukla değişkenleri, ikili bir yapıya sahiptir. (1) modelinde gecikmelerin sayısı L ($l = 1, 2, 3, \dots, L$) ve deterministik olarak değişen katsayılar ise $\alpha_{l,t}^{jk}$ ile temsil edilmektedir. Modeldeki etkileşim terimleri ise (2)'de gösterilmektedir. Burada verilen etkileşim terimleri, X_t olarak temsil edilen dışsal kontrol vektörleri seviyesinde girilmektedir. Nitekim modele dâhil edilen ifade edilen vergi geliri değişkeni, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları değişkenleri ile karşılıklı bir ilişkiye sahiptir.

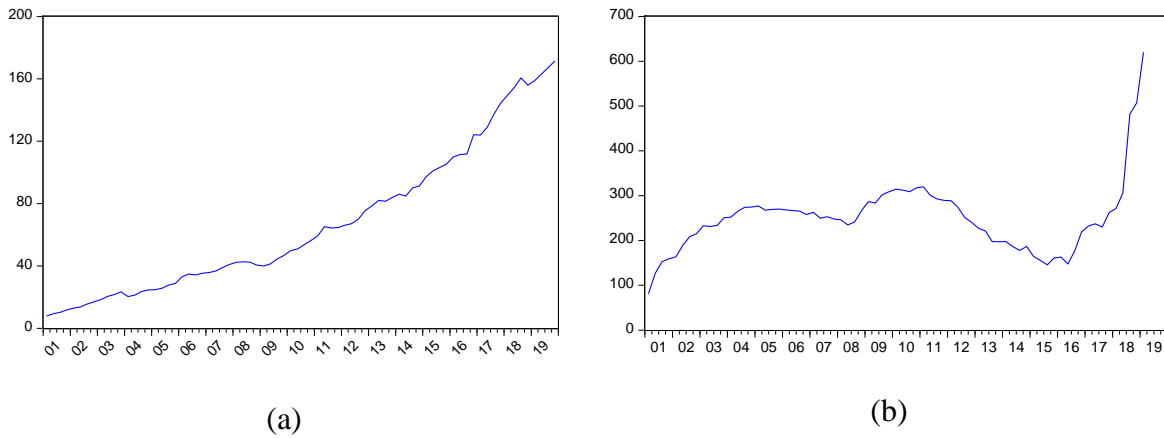
$$\begin{aligned} \alpha_{l,t}^{jk} = & \beta_{l,1}^{jk} + \beta_{l,2}^{jk} \cdot VG_t + \beta_{l,3}^{jk} \cdot KBS_t + \beta_{l,4}^{jk} \cdot GBD_t + \beta_{l,5}^{jk} \cdot STH_t + \beta_{l,6}^{jk} \cdot VG_t \cdot KBS_t \\ & + \beta_{l,7}^{jk} \cdot VG_t \cdot GBD_t + \beta_{l,8}^{jk} \cdot VG_t \cdot STH_t + \beta_{l,9}^{jk} \cdot KBS_t \cdot GBD_t + \beta_{l,10}^{jk} \\ & \cdot KBS_t \cdot STH_t + \beta_{l,11}^{jk} \cdot GBD_t \cdot STH_t \end{aligned} \quad (2)$$

4. Uygulama ve Araştırma Bulguları

4.1. Veri

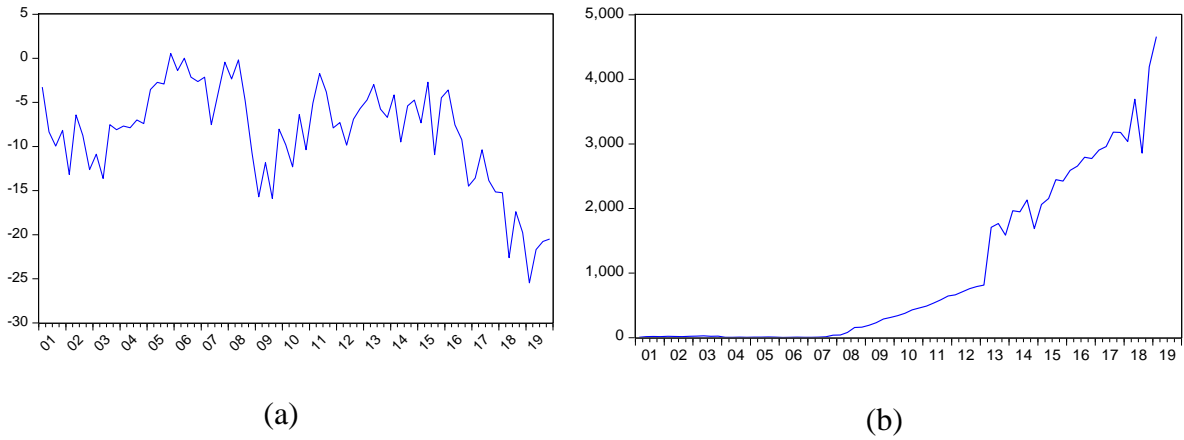
Çalışmada vergi gelirleri ve seçimlerle belirli bazı bütçe değişkenleri arasındaki ilişkinin değerlendirilmesi amacıyla çeşitli makro değişkenler ele alınmıştır. Bu kapsamda vergi geliri, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları verileri esas alınmıştır. Etkileşimli VAR yönteminde kullanılacak olan bu değişkenlerin 2001:Ç1-2019:Ç1 dönemine verileri, TCMB Elektronik Veri Dağıtım Sistemi başta olmak üzere, Hazine ve Maliye Bakanlığı, TÜİK, BÜMKO, Muhasebat Genel Müdürlüğü resmi veri tabanından elde edilmiştir. Analizin belirli bir dönem için yapılmasının en temel sebebi verilerin geçmiş döneme doğru gidildikçe daha kısıtlı olmasıdır.

Vergi gelirleri daha önce de ifade edildiği üzere kamusal hizmetlerin finansmanı konusunda en önemli gelir kaynaklarının başında gelmektedir. Bu nedenle yapılan analizde vergi gelirineline ilişkin veriler temel alınmıştır. Ayrıca vergi gelirleri ile ilişkili olması nedeniyle bütçe dengesine ait veriler analiz edilmiştir. Bilindiği üzere belirli bir yıl içerisindeki gelir ve harcamalar bütçeyi oluşturmaktadır. Vergi gelirleri ile bütçe dengesi dışında kamu borç stokunun analize dâhil edilmesinin nedeni de vergilemenin en önemli alternatifi olarak borçlanmadaki mevcut durumun ortaya konulması isteğidir. Analizin gelir ayağını bu üç değişken oluştururken, harcama ayağında ise sosyal transfer harcamalarına ait veriler kullanılmıştır. Bu değişkenin seçilme nedeni ise öncelikle karşılıksız oluşu ve belirli bir gelir grubuna ait kimselerin refahını yükseltme amacı taşıyor olmasıdır. Bu yönüyle sosyal transfer harcamalarını iktidarların zaman zaman seçim yatırımı olarak kullanmaları mümkündür.



Şekil 1. 2001-2019 dönemi vergi gelirleri (a) ve kamu borç stoku (b)

Değişkenlere ait grafikler incelendiğinde vergi gelirlerinin sürekli bir artış eğilimi içerisinde olduğu görülmektedir. Şüphesiz ki bütçe dengesinin sağlanması ve ekonominin genel yapısı için bu oldukça önemlidir. Borç stokuna ait verilerden oluşan grafik incelendiğinde ise belli bir dönem yatay bir seyir izleyen kamu borç stokunun özellikle son yıllarda önemli ölçüde artış gösterdiği görülmektedir. Af uygulamalarının sayısının arttığı dönemde siyasi konjonktürde referandum, genel ve yerel seçimler hatta tekrarlanan seçimlerin olması göz ardı edilmemelidir. Borç stokunun bu şekilde keskin bir artış göstermesi şüphesiz ki ekonomik ve mali anlamda istenilen bir durum olmayıp, olumsuz birtakım etkiler meydana getirecektir.



Şekil 2. 2001-2019 dönemi genel bütçe dengesi (a) ve sosyal transfer harcamaları (b)

Bütçe dengesine ait grafik incelendiğinde ise dönem dönem iyileşmeler olsa da genel anlamda bütçenin açık verdiği görülmektedir. Vergi aflarından elde edilen gelirler bu açıkların finansmanı için gelir kaynağı oluştursa da tutar olarak açıkların karşılanması için yeterli değildir. Zira sıklıkla af uygulamalarına gidilmesine rağmen bütçe açığına gözle görülür bir katkı sağlamadığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Nitekim grafikte görüldüğü üzere bütçe açıkları her geçen dönem daha da artış göstermiştir. Konu borçlanma grafiği ile birlikte değerlendirildiğinde bütçe açıklarının vergi aflarından elde edilen gelirden ziyade borçlanma ile finanse edildiğini ifade etmek mümkündür. Sosyal transfer harcamalarına ait grafikte ise belli bir dönem yatay seyrettikten sonra aynı borç stoku bütçe dengesinde olduğu gibi ciddi bir artış trendine girdiği görülmektedir. Şekil 1 ve Şekil 2’de sunulan değişkenlere ait veriler, etkileşimli VAR yönteminde üçer aylık veriler olarak kullanılmıştır ve verilerin her birinin birimi milyar TL’dir (2001:Ç1-2019:Ç1). Diğer taraftan mevcut durumun daha iyi bir biçimde sunulması adına cumhuriyet tarihinden bu yana yapılmış olan vergi afları ve seçimlere ilişkin bilgiler Tablo 1’de sunulmuştur. İlgili tablo incelendiğinde Türkiye’de cumhuriyet tarihinden bu yana geçen yaklaşık yüz yıllık süreç içerisinde otuz üç tane vergi af uygulamasının yapıldığı

görülmektedir. Bu sayı oldukça fazladır. Başka bir ifade ile her üç yılda bir defa vergi af uygulamasına gidilmiştir. Şüphesiz bu durum vergi uyumunu olumsuz etkilemekte ve mükelleflerde af çıkar düşüncesi oluşturmaktadır. Bu durumda uzun vadede bütçe açıklarına neden olmaktadır. Türkiye gibi gelişmekte olan ve güçlü bir ekonomik yapıya sahip olan bir ülkede aflar ile ilgili belli bazı esasların olması gerekmektedir. Aksi takdirde başta siyasi çıkarlar olmak üzere çeşitli nedenlerle af uygulamalarına gidilmesinin önüne geçilemeyecek ve vergi afları ilerleyen dönemlerde artarak devam edecektir.

Tablo 1: Türkiye'nin Yıllara Göre Vergi Afları

<i>Af Öncesi Siyasi İktidar</i>	<i>Vergi Af Tarihi</i>	<i>Vergi Af Açıklaması</i>	<i>Af Sonrası Siyasi İktidar</i>
Halk Fırkası	17.05.1924	İlk Vergi Affı	CHP
CHP	05.08.1928	Elviyelselased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa	CHP
CHP	15.03.1934 04.07.1934	4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa	CHP
CHP	29.06.1938	3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yılsonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa	CHP
CHP	13.06.1946	Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa	CHP
CHP	21.01.1947	5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Yasası	CHP
CHP	26.10.1960	113 Sayılı Af Yasası	DP
DP	28.12.1961	281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiye Yasası	Sivil Olmayan Hükümet
Sivil Olmayan Hükümet	23.02.1963 13.06.1963 05.09.1963	218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa 252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa 325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa	CHP, YTP
CHP, YTP	16.07.1965	691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa	CHP, Bağımsızlar
CHP, Bağımsızlar	03.08.1966	780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa	AP
AP	28.02.1970	1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af	AP
AP	15.05.1974	1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı	CHP, MSP
CHP, MSP	20.03.1981	2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa	Sivil Olmayan Hükümet
Sivil Olmayan Hükümet	02.03.1982	2431 Sayılı Yasaya Ek	Sivil Olmayan Hükümet
Sivil Olmayan Hükümet	22.02.1983	2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Yasa	Sivil Olmayan Hükümet
Sivil Olmayan Hükümet	04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. maddesi	ANAP
ANAP	03.12.1988 28.12.1988	3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde) 3512 Sayılı Yasa	ANAP

Tablo 1: Devamı

<i>Af Öncesi Siyasi İktidar</i>	<i>Vergi Af Tarihi</i>	<i>Vergi Af Açıklaması</i>	<i>Af Sonrası Siyasi İktidar</i>
ANAP	15.12.1990	3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)	ANAP
ANAP	21.02.1992	2787 Sayılı Yasa	DYP, SHP
DYP, SHP	05.09.1997	400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği	RP, DYP
RP, DYP	22.07.1998	4369 Sayılı Yasa	ANAP, DSP
ANAP, DSP	06.02.2001	414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği	DSP, MHP, ANAP
DSP, MHP, ANAP	07.03.2002	4746 Sayılı Yasa ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlenmesi	AKP
AKP	27.02.2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu	AKP
AKP	22.11.2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)	AKP
AKP	13.02.2011	6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun	AKP
AKP	10.09.2014	6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun	AKP
AKP	19.08.2016	6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun	AKP

Kaynak: YSK ve Yurdakul.

4.2. Vergi afları ve seçimler ile bütçe değişkenleri ilişkisinin etkileşimli VAR yöntemiyle değerlendirilmesi

Etkileşimli VAR modeline geçmeden önce VG, KBS, GBD ve STH değişkenlerinin doğal logaritmaları alınmış ve bu veriler mevsimsellikten arındırılmıştır. Tablo 2’de ise değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistikleri sunulmaktadır. Bu kapsamda her bir değişkenin ortalama, maksimum ve minimum değerleri ile standart sapmaları, çarpıklık ve basıklık değerleri verilmektedir. Çalışma dönemi 2001:Ç1-2019:Ç1 dönemi olduğundan gözlem sayısı her bir değişken için 73 olmaktadır.

Tablo 2: Değişkenlere İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

	<i>VG</i>	<i>KBS</i>	<i>GBD</i>	<i>STH</i>
<i>Ortalama</i>	63.16	249.59	-8.08	997.59
<i>Maksimum</i>	164.53	619.90	8.39	4661.32
<i>Minimum</i>	7.06	81.01	-37.34	4.06
<i>Standart Sapma</i>	43.14	80.19	8.24	1257.53
<i>Çarpıklık</i>	0.78	1.85	-0.65	1.10
<i>Basıklık</i>	-0.40	7.14	1.34	0.02
<i>Gözlem</i>	73	73	73	73

Değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistiklerinin sunulmasının ardından, etkileşimli VAR yöntemi kullanılarak seçim ve af döneminin olup olmaması durumlarına göre her bir değişkenin diğer değişkenlere verdiği koşullu tepkiler incelenmiştir. VG, KBS, GBD ve STH değişkenleri arasındaki dinamik ilişkilerin yorumlanması amacıyla, 8 çeyreklik dönemin ortalamaları alınmış ve sonuçlar Tablo 3’de sunulmuştur.

Tablo 3: Seçim ve Af Durumlarına Göre Değişkenlerin Aldıkları Ortalama Değerler

Dönem	Seçim ve af olmadığına				Vergi af dönemi				Seçim dönemi				Seçim ve af dönemi			
	VG	KBS	GBD	STH	VG	KBS	GBD	STH	VG	KBS	GBD	STH	VG	KBS	GBD	STH
VG	96.34	0.36	1.43	1.87	70.44	6.74	6.52	16.30	91.93	1.59	1.05	5.42	88.51	2.41	3.76	5.32
KBS	8.39	89.56	1.58	0.47	63.98	16.50	5.82	13.71	92.69	5.77	0.43	1.10	80.71	7.47	6.56	5.26
GBD	4.39	0.29	93.07	2.26	72.34	3.26	15.02	9.38	84.09	7.94	7.07	0.90	40.70	35.15	21.80	2.35
STH	1.78	2.72	0.41	95.09	61.25	7.16	6.39	25.20	69.26	3.62	10.94	16.18	74.92	4.64	8.51	11.94

Tablo 3’e göre 8 dönem sonundaki ortalamalar dikkate alındığında, seçim ve af döneminde vergi gelirinde meydana gelecek değişimin %88.51 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden kaynaklandığı görülmektedir. Diğer taraftan sosyal transfer harcamalarının %5.32, genel bütçe dengesinin %3.76 ve kamu borç stokunun %2.41 büyüklükleriyle, vergi geliri üzerinde seçim ve af dönemlerinde oldukça düşük bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir. Seçim ve af döneminde kamu borç stokunda meydana gelecek değişimin ise %80.71 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Genel bütçe dengesinin %6.56 ve sosyal transfer harcamalarının %5.26 büyüklükleriyle kamu borç stoku üzerinde seçim ve af dönemlerinde önemli bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir. Aynı zamanda ilgili değişken 8 dönem sonunda %7.47 kendisinden de etkilenmektedir. Tablo 3’den seçim ve af döneminde genel bütçe dengesi değişkenine bakıldığında, genel bütçe dengesinde meydana gelecek değişimin %40.70’i vergi gelirinden, %35.15’i kamu borç stokundan, %21.80’i kendisinden ve son olarak %2.35’i sosyal transfer harcamalarından etkilendiği görülmektedir. Son olarak yine seçim ve af döneminde sosyal transfer harcamalarında meydana gelecek değişimin %74.92’i vergi gelirinden, %11.94’ü kendisinden, %8.51’i genel bütçe dengesinden ve son olarak %4.64’ü kamu borç stokundan etkilendiği söylenebilmektedir.

Yukarıda seçim ve af dönemindeki senaryoya ilişkin olarak her bir değişkenin diğer değişkenler tarafından ne kadar açıklandığı yorumlanmıştır. Seçim ve af olmadığına, sadece vergi affı olduğunda ya da sadece seçim olduğunda gibi farklı senaryolarda her bir değişkenin diğer değişkenler tarafından ne kadar açıklandığı yine Tablo 3’den kolayca görülebilmektedir.

Aflar ve seçimler ile ilgili incelemeye tabi tutulan değişkenler ile ilgili olarak genel bir değerlendirme yapıldığında ise analize konu edilen dört farklı senaryoda değişkenlerin tümünün süreci etkilediği görülmektedir. Bu etki yukarıdaki tabloda da ifade edildiği üzere farklı senaryolarda farklı ölçülerde etki meydana getirmektedir. Bu kapsamda örnek olarak vergi gelirleri ele alındığında bu değişkenin dört farklı senaryonun tamamında en belirleyici faktör olduğu görülmektedir.

5. Sonuç

Aflara ilişkin düzenlemeler incelendiğinde afların ağırlıklı olarak ceza hukuku içerisinde incelendiği ve mali anlamda aflara ilişkin herhangi bir düzenlemenin Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda yer almadığı görülmektedir. Söz konusu bu durum büyük bir eksikliği ifade etmektedir. Çünkü mali aflara ilişkin esasların yasalarla güvence altına alınmaması sonucunda siyasi iktidar af kurumunu ülke çıkarları yerine kendi çıkarları doğrultusunda kullanabilmektedir. Nitekim ülkemizde sıklıkla aflara başvurulması bu görüşü destekler niteliktedir. Bu doğrultuda bir mali anayasa yapılarak aflara ilişkin usul ve esaslar belirlenmeli ya da Anayasa içerisinde bu tip düzenlemelere yer verilmelidir. Aksi takdirde keyfi uygulamaların önüne geçilmesi oldukça zor olacaktır.

Vergi afları incelendiğinde farklı dönemlerde farklı amaçlarla uygulandığı görülmektedir. Bazı dönemlerde mali bir kaynak oluşturmak amacıyla başvuru aflarına bazı dönemlerde siyasi çıkarlar gözetilerek başvurulmuştur. Vergi aflarına ekonomik ve mali amaçlarla başvurulması kabul edilebilir ancak siyasi amaçlar gözetilerek af uygulamalarına gidilmesi afların daha sıklıkla yapılmasına ve bu da vergi uyumunun bozulmasına ortam hazırlamaktadır. Bu nedenle vergi aflarına ilişkin usul ve esasların kanunlarla hüküm altına alınması yerinde olacaktır. Böyle bir düzenleme yapılması ile keyfi uygulamaların önüne geçilecektir. Keyfi uygulamaların önlenmesi ile mükelleflerin vergi affı çıkar düşüncesi oluşmayacak, böylelikle vergi uyumunun bozulması tehlikesi ortadan kalkacaktır. Ancak ülkemizdeki durumun oldukça farklı olduğu görülmektedir. Zira ülkemizde konu ile ilgili yaklaşık kırk tane af uygulamasına gidilmiştir. Bu da neredeyse her iki buçuk yılda bir af uygulamasına gidildiği anlamına gelmektedir. Böyle bir durumun ortaya çıkmasında etkin bir denetim mekanizmasının olmaması ve uygulanan yaptırımların yetersiz kalışı da etkili olmaktadır. Bu nedenle vergi suçlarına ilişkin yaptırımların artırılması gerekmektedir. Ayrıca mükellef sayısı ile denetim elemanı sayısı arasındaki oran dikkate alınarak, sisteme yeni denetim elemanları dâhil edilmeli ve denetim elemanlarının niteliklerinin artırılması doğrultusunda çalışmalar yapılmalıdır. Çünkü ancak bu şekilde etkin bir denetim

mekanizmasının kurulması mümkün olacaktır. Bu yönde yapılacak olan çalışmalar çok önemli bir sorun olan kayıt dışı ekonomi ile mücadele etme yolunda önemli bir mesafe kat edilmesini sağlayacaktır. Böylelikle vergi bilinci ve vergi ahlakı yüksek bir toplum meydana gelecektir. Bunun sonucunda da vergi gelirleri artış gösterecek ve çalışmada daha önce de bahsedildiği üzere ülke ekonomisi üzerinde olumsuz birtakım sonuçlar meydana getirecek alternatiflere yönelim azalacaktır. Ancak vergi aflarının sıklıkla uygulanması böyle bir tablonun ortaya çıkarılmasının önündeki en büyük engellerden bir tanesi olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Vergi aflarının sıklıkla uygulandığı sistemlerde genel anlamda vergisel yükümlülüklerini tam olarak ve zamanında yerine getirmeyen kötü niyetli mükellefler ödüllendirilirken, tam tersi konum ve şartlarda olan iyi niyetli mükellefler cezalandırılmaktadır. Kamusal hizmetlerin finanse edilirken niteliğinin artırılması ve devamlılığının sağlanması adına sistemin kötü niyetli mükellefler yerine iyi niyetli mükellefleri gözetmesi gerekmektedir. Ancak vergi aflarının uygulanması ile tam tersi bir tablo karşımıza çıkmaktadır. Bu noktada vergi aflarına gitmek yerine mevcut sistemin analizi yapılarak eksikliklerin ve açıkların giderilmesine yönelik faaliyetlerde bulunulmalı ve iyi niyetli mükellefleri ödüllendiren yeni bir sistem inşa edilerek vergiye olan uyumun artırılması amaçlanmalıdır.

Vergi afları ile ilgili olarak yapılan çalışmada teorik değerlendirmenin yanında seçim ve aflara ilişkin olarak farklı senaryoların incelendiği uygulama kısmında da vergi aflarının etkili uygulamalar olmadığı görülmüştür. Nitekim vergi aflarının uygulandığı dönemlerde vergi geliri, borç stoku ve bütçe dengesi gibi ülke ekonomisi için oldukça büyük bir öneme sahip olan değişkenlerde büyük bir değişimin olmadığı görülmektedir. Zira afların etkin uygulamalar olabilmesi için vergi aflarının uygulandığı dönemlerde aflardan elde edilen tahsilat gelirinin bu değişkenler üzerinde pozitif bir değişim ortaya çıkarması beklenmektedir. Ancak tersi bir durum söz konusudur. Çünkü grafikler ve ortaya çıkan sonuç incelendiğinde vergi gelirlerinde kayda değer bir artış olmadığı, bütçe dengesindeki dalgalanmaların devam ettiği ve borç stokunun önemli bir derecede artış gösterdiği gözlemlenmektedir. Tüm bu nedenler ve af sayılarının çokluğu göz önüne alındığında afların ekonomik ve mali nedenlerden ziyade siyasi nedenlerle çıkarıldığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Buradaki en önemli faktör iktidarın vergi afları konusunda sahip olduğu sınırsız yetkidir. Bu noktada konu ile ilgili düzenlemelerin mali kural çerçevesinde yapılması gerekliliği ve aflar başta olmak üzere ekonomik ve mali anlamda alınması mümkün olan keyfi kararların önlenmesi adına bir mali anayasanın oluşturulması gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Mevcut durum içerisinde aflar siyasi çıkarlar için

önemli bir araç olarak kullanılmaktadır. Bu durum sadece iyi niyetli mükelleflerin cezalandırılması ve kayıt dışılığın artmasına neden olacaktır. Zira afların vergi affı başlığından ziyade vergi barışı, varlık barışı ve yapılandırma gibi başlıklarla çıkarılarak oluşacak tepkinin önlenmeye çalışılması amacı da görüşümüzü destekler niteliktedir.

Kaynakça

- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H. (2004). “Türkiye’de Mali Affın Nedenleri ve Sonuçları II”. *Yaklaşım* 137: 64-67.
- Balerias, R.N. and Santos, V. (2000). “Behavioral and Institutional Determinants of Political Business Cycles”. *Public Choice* 104: 121-147.
- Cinko, L. (2005). “Modern Politik Konjonktür Hareketleri Teorisi: Rasyonel Beklentileri İçeren Politik Konjontür Hareketleri”. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 19: 325-339.
- Çetin, G. (2007). “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”. *Yönetim ve Ekonomi* 14(2): 171-187.
- Demirkıran, E. (2012). “Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz” .Yüksek Lisans Tezi. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi.
- Di Siero, M. (2017). “Empirical Applications of the Interacted Panel VAR model”. Doctoral Dissertation. Italy: Salerno University.
- Doğan, Z. ve Besen, R. (2008). *Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Dönmez, R. (1992). *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi İİBF Basımevi.
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”. *Maliye Dergisi* 164: 99-119.
- Heidhues, P. and Lagerlöf, J. (2003). “Hiding Information in Electoral Competition”. *Games and Economic Behavior* 42: 48-74.
- <http://www.ysk.gov.tr/tr/secim-arsivi/2612> Yüksek Seçim Kurulu Seçim Arşivi, Erişim Tarihi: 10.05.2020.
- Jawadi, F., Mallick, S.K. and Sousa, R.M. (2016). “Fiscal and Monetary Policies in the BRICS: A Panel VAR Approach”. *Economic Modelling* 58: 535-542.

- Keleş, Y. (2002). “Yine mi Af? Mükellef Ne Zaman Vergi Öder?”. *Vergi Dünyası* 249: 75-84.
- Kellner, M. (2004). “Tax Amnesty 2004/2005- An Appropriate Revenue Tool”. *German Law Journal* 5(4): 339-346.
- Kırbaş, S. (2012). *Vergi Hukuku*, 19. Baskı. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Korkusuz, M. (2003). “Vergi Barışı Üzerine”. *Yaklaşım* 123: 77-79.
- Pellegrino, G. (2018). “Uncertainty and the Real Effects of Monetary Policy Shocks in the Euro Area”. *Economics Letters* 162: 177-181.
- Savaşan, F. (2006). “Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?”. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 12: 149-171.
- Savaşan, F. (2006). “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (Vergi Barışı Uygulama Sonuçları)”. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* 1: 41-65.
- Tabellini, G. and Alesina, A. (1990). “Voting on the Budget Deficit”. *The American Economic Review* 80(1): 37-49.
- Taşkın, Y. (2006). “Vergi Aflarının Etkinliği: Teori ve Türkiye Uygulaması”. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi.
- Towbin, P. and Weber, S. (2013). “Limits of Floating Exchange Rates: The Role of Foreign Currency Debt and Import Structure”. *Journal of Development Economics* 101: 179-194.
- Yumuşak, İ. (1997). “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”. *Vergi Dünyası* 188: 39-43.
- Yurdakul, A. (2013). *Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği*. Bursa: Dora Yayıncılık.