

VERGİ AFLARININ MÜKELLEF ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Serhat Kurt^{1*} 

Özet: Geçmişten günümüze kadar özellikle sosyal devlet olgusunun da artmasıyla birlikte devletlerin görev ve sorumluluklarında da artışların yaşandığı görülmektedir. Bu durum kamu harcamalarında sürekli bir artış seyri oluşmasına neden olmaktadır. Devletlerin kamu harcamalarını finanse etmek için ihtiyaç duydukları en önemli kamu geliri ise vergilerdir. Bu nedenle, devletler bir vergi dönemindeki vergi kapasitelerinin tamamını tahsil etmek isterler. Ancak, kayıp ve kaçakların varlığı nedeniyle bu durum mümkün olmamaktadır. Devletler tahsil edemediği bu kamu alacaklarını vergi affı gibi uygulamalar yoluyla tahsil etmeye çalışmaktadırlar. Vergi affı genel anlamıyla, vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ya da eksik yerine getiren mükelleflere uygulanan cezaların affedilmesi olarak tanımlanmaktadır. Vergi affının uygulanmasında siyasi, sosyal, ekonomik faktörler başta olmak üzere birçok neden bulunmaktadır. Tüm bunların yanında temel amaçlarından biri, tahsil edilememiş ve üzerine ceza uygulanmış kamu alacaklarının tahsilatını sağlayarak kısa vadede kamu geliri elde etmektir. Bu durum vergi aflarının olumlu etkisini ve uygulanma amacını gösterse de olumsuz birçok etkisi de bulunmaktadır. Vergi aflarının oluşturduğu bu olumsuz etkilerin temeli ise anayasal vergileme ilkeleriyle ortaya çıkan çelişkilerden kaynaklanmaktadır. Anayasa ve kanunlarda herhangi düzenlemesi bulunmayan, bunun yerine TBMM’de alınan af kararının resmi gazetede yayımlanması sonucu yürürlüğe giren vergi afları; anayasal vergileme ilkelerinden genellik ilkesi, eşitlik ilkesi, adalet ilkesi ve kanunilik ilkeleri ile çelişmektedir. Bu özelliğinden dolayı da vergi bilincine sahip ve vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren mükellefler üzerinde olumsuz etkilere yol açabilmektedir. Çalışmada; vergi aflarının uygulanma nedenleri, anayasal vergileme ilkeleri ile çelişkileri ve mükelleflerin vergiye uyumları üzerindeki olumsuz etkileri belirtilecektir. Sonuç kısmında ise; vergi aflarının uygulandıktan uzun süreçte oluşabilecek olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak amacıyla hem aftan yararlanan hem de yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefleri düşünerek yapılaması gereken birtakım önerilerde bulunulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Mükellef, Vergi Uyumu

EFFECTS OF TAX AMUNES ON THE TAX LIABILITY

Abstract: From the past to the present, it is seen that there has been an increase in the duties and responsibilities of the states, especially with the increase in the social state phenomenon. This situation causes a continuous increase in public expenditures. The most important public revenue that states need to finance public expenditures is taxes. Therefore, states want to collect their full tax capacity in a tax period. However, this is not possible due to the presence of losses and leaks. States are trying to collect these public receivables that they cannot collect through practices such as tax amnesty. Tax amnesty is generally defined as the forgiveness of penalties applied to taxpayers who do not fulfill their tax obligations on time or fully fulfill them. There are many reasons for the implementation of tax amnesty, primarily political, social and economic factors. In addition to all these, one of its main purposes is to obtain public revenue in the short term by providing the collection of uncollectible and penalized public receivables. Although this situation shows the positive effect and purpose of tax amnesty, it also has many negative effects. The basis of these negative effects of tax amnesties arise from the contradictions that arise with the constitutional taxation principles. Tax amnesties, which are not regulated by the constitution and laws, instead come into force with administrative decisions such as presidential decrees; It contradicts with the principles of generality, principle of equality, principle of justice and legality, which are among the constitutional principles of taxation. Due to this feature, it can cause negative effects on taxpayers who are tax conscious and fulfill their tax-related obligations in a timely and complete manner. In the study; The

reasons for the application of tax amnesties, their contradictions with the constitutional taxation principles and the negative effects of taxpayers on tax compliance will be stated. In the conclusion part; In order to eliminate the negative effects of tax amnesties that may occur in the long term, some suggestions will be made considering the taxpayers who both benefit from the amnesty and fulfill their obligations on time.

Keywords: Tax Amnesty, Taxpayer, Tax Compliance

¹**Adres:** Selçuk Üniversitesi, Beyşehir Ali Akkanat MYO, Konya, Türkiye.

***Sorumlu Yazar:** serhat.kurt@selcuk.edu.tr

Atıf: Kurt, S. (2023). Vergi Aflarının Mükellef Üzerindeki Etkileri. Bilge Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, 7(1): 1-8.

1. GİRİŞ

Devletlerin mali, sosyal ve siyasi birçok görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Günümüzde küreselleşme ve teknolojik gelişmeler bu görev ve sorumlulukların artmasına neden olmaktadır. Bunların sonucunda gerçekleşen kamu harcamalarının en büyük finans kaynağı ise vergilerdir. Bu nedenle devletler vergi sistemlerini ve vergi uygulamalarını en az kayıpla, en fazla geliri elde edecek şekilde ve dönemin şartlarına uygun olarak düzenlemektedirler. Vergi affı da vergi sistemleri içerisinde bulunan ve dünya genelinde sık başvurulan bir uygulamadır. Vergi affı, vergi kanunlarına uygun hareket etmeyen mükelleflere yapılan yaptırımları ortadan kaldırarak devletin tahsil edemediği alacağını kısa vadede tahsil etme fırsatı vermektedir. Ancak, vergi aflarının uygulanmasının tek nedeni gelir elde etmek değildir. Vergi aflarının ekonomik, mali, sosyal ve siyasi birçok nedeni olabilmektedir. Uygulanma nedenlerinin farklılık göstermesi; dönemin ekonomik şartlarına, benimsenen devlet anlayışlarına ve yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflerin vergiye uyumunu artırmak gibi farklı amaçlardan kaynaklanabilmektedir.

Çalışmada ilk olarak vergi aflarının içeriği ve uygulanma nedenleri detaylı şekilde açıklanacaktır. Daha sonra; vergi aflarının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerinde oluşturduğu olumsuz etkileri anayasal düzeyde desteklemek amacıyla anayasal vergileme ilkeleri ile ortaya çıkan çelişkileri üzerinde durulacaktır. Bunlarla birlikte vergi aflarının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerindeki etkilerine değindikten sonra sonuç kısmında birtakım önerilerde bulunulacaktır.

2. VERGİ AFFININ TANIMI VE ÖZELLİKLERİ

Devletler görev ve sorumluluklarını yerine getirirken yaptıkları kamu harcamalarının büyük kısmını vergi gelirlerinden finanse etmektedirler. Ancak, vergi alacağı her zaman tahsil edilerek sona ermemektedir. Vergi affı başta olmak üzere Türk vergi sistemi içerisinde vergi alacağını sona erdiren birçok durum bulunmaktadır. Vergi affı; vergi veya cezalardan oluşan kamu alacağının kısmen ya da tamamen sona ermesidir (Akdoğan, 2019: 172). Daha geniş tanımıyla vergi affı, durgunluk ve finansal kriz dönemlerinde kısa vadede ek gelir sağlayan, bununla mükelleflerin vergi uyumlarını iyileştirerek vergi sistemine dahil edilmesini sağlayan bir uygulama olarak ifade edilmektedir (Borgne ve Baer, 2008: 1).

Vergi afları, etkileri itibarıyla sık başvurulmak istenmeyen bir uygulama olmasına rağmen dönemin ekonomik şartları itibarıyla devletler tarafından bazen ihtiyaç haline geldiği görülmektedir. Vergi aflarına başvurulmasının temel nedenlerinden birisi, devletin tahsil edemediği vergi alacaklarını af yoluyla tahsil ederek kısa vadede ihtiyaç duyduğu kamu gelirini elde etmesidir. Vergi afları; vergi borçlarının ya sadece cezalarının ya da borcun tamamının silinmesi şeklinde uygulanmaktadır. Geniş anlamıyla; devletin egemenlik yetkisini kullanarak bazen kamu harcamalarının finansmanı için ihtiyaç duyduğu vergi gelirlerinin tahsilinden, bazen de uyguladığı vergi cezalarından vazgeçmesi olarak tanımlanan vergi afları, mükelleflerin geçmişlerinde duran kötü sicillerini temizleyerek devletle olan ilişkilerinde kendilerine temiz sayfa açmalarını sağlamaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 100).

Sonuçları itibarıyla vergi afları; vergi ile alakalı sorumluluğunu yerine getirmeyen mükelleflere ödemedikleri vergi borç ve cezalarından kısmen ya da tamamen kurtulma şansı verirken, vergisel sorumluluklarını zamanında yerine getiren mükelleflerin ise vergiye gönüllü uyumları üzerinde olumsuz etkilere yol açabilmektedir (Savaşan, 2006: 42).

Sonuçları değerlendirildiğinde vergi aflarının olumlu ve olumsuz birçok etkisinin olduğu görülmektedir. Vergiyle alakalı görev ve sorumluluklarını yerine getirmeyen mükellefleri vergi sistemine tekrar dahil edilerek kısa vadede vergi gelirlerinin artması vergi aflarının olumlu etkisi olarak gösterilirken, olumsuz etkisinin ise genellikle vergi uyumu konusunda ortaya çıktığı görülmektedir (Luitel ve Sobel, 2007: 19). Vergi aflarının değerlendirilmesinde genellikle, mükelleflerin vergi uyumu üzerinde oluşturduğu olumsuz etkiler daha çok dikkate alınmaktadır. Devletler açısından vazgeçilmez nitelikte olan ve belirli aralıklarla başvurulanan vergi afları sonucunda ortaya çıkan olumsuz etkileri en aza indirecek çalışmaların yapılması gerekmektedir. Bunların temelinde vergi affından faydalanıp tekrar vergi sistemine dahil edilen mükellefin uzun süreli sistem içerisinde kalacak şekilde vergiye uyumlarının sağlanması gerekmektedir. Aksi durumda vergiye uyumu yüksek mükellefler üzerindeki olumsuz etkileri yoğun şekilde hissedilmeye devam edecektir.

Vergi aflarının özellikleri nedeniyle birçok uygulanma nedeni bulunmaktadır. Bu durum devletlerin gelişmişlik düzeyi, dönemin ekonomik şartları ve devlet anlayışlarına göre farklılıklar göstermektedir.

2.1. Vergi Aflarının Uygulanma Nedenleri

Uygulanması durumunda olumlu ve olumsuz birçok sonuca yol açabileceği düşünüldüğünde, vergi aflarına başvurulmadan önce haklı gerekçelere dayandırılması gerekmektedir. Bu gerekçeler devletlerin yapıları ve dönemin ekonomik şartları itibariyle farklı nedenlerden oluşabilmektedir. Geçmişten günümüze vergi aflarına bakıldığında birçok farklı sebebe dayandırıldığı görülmektedir. Hemen her ülkede vergi aflarının uygulanmasının birçok nedeni bulunmasına rağmen ilk akla gelen genellikle ekonomik nedenler olmaktadır. Bunun nedeni ise vergi affı denildiğinde ekonomik krizleri aşmak, piyasayı canlandırmak ve artan gelir ihtiyacını karşılama amaçlarının daha ön plana çıkartılmasından kaynaklanmaktadır (Gerger, 2012: 108).

Vergi affının gerekçelerine tarihsel süreçte bakıldığında ise uygulanma amaçları şu şekilde sıralanabilmektedir (Borgne ve Baer, 2008: 6);

- Geliri artırmak.
- Vergiyle alakalı yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefleri vergi sistemine dahil ederek gelecekteki vergi uyumunu artırmak.
- Beyan edilmeyen vergiyi beyan ettirmek.

Uygulanma nedenlerine bakıldığında ekonomik nedenler ön planda tutulsa da vergi aflarının altında birçok temel neden bulunmaktadır. Vergi aflarının uygulanmasındaki bu temel nedenler ise ekonomik, idari, siyasi ve sosyal nedenler olarak gösterilmektedir (Gerger, 2012: 107).

2.1.1. Ekonomik Nedenler

Ekonomik boyutları ve ortaya çıkan sonuçları düşünüldüğünde vergi aflarının önem arz eden uygulanma nedenlerinden birisi ekonomik nedenlerdir. Hem vergi geç de olsa tahsil eden devlet hem de vergi borç ve cezasından kısmen ya da tamamen kurtulan mükellefler açısından vergi aflarının birçok ekonomik etkisi bulunmaktadır. Bu nedenle, vergi aflarının ekonomik nedenlerini devlet ve mükellef olmak üzere iki ayrı şekilde incelemek gerekmektedir.

Devlet açısından vergi aflarının ekonomik neden ve sonuçlarına bakıldığında; kayıt dışı ekonominin yol açtığı olumsuzlukları ortadan kaldırarak vergilendirilmeyen sermayenin ekonomiye kazandırılması ve bu sayede ihtiyaç duyulan kamu gelirini kısa sürede tahsil ederek bütçe açıklarını finanse etmesini sağladığı görülmektedir (Yalman, 2017: 71).

Mükellefler üzerinden vergi aflarının ekonomik boyutları düşünüldüğünde ise, vergi borcundan doğan yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere uygulanan vergi cezalarının kısmen ya da tamamen ortadan kaldırıldığı görülmektedir. Vergi ile alakalı ödevlerin yasal süreleri geçtikten sonra yapılması ya da hiç yapılmamasından dolayı kesilen vergi cezalarının muhatabı olan mükellefler üzerinde olumsuz etkilere yol açtığı görülmektedir. Bu durum vergi idaresi tarafından tahsil edilemeyen bir gelir olurken, mükellefler açısından ise ödeyemediği vergi borcuna ek bir yük olarak ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle; çıkartılan vergi affı sonucunda, mükelleflerin vergi borçları kısmen ya da tamamen silinerek devletle olan olumsuz ilişkileri ortadan kaldırılmakta ve bu mükelleflere vergiyle alakalı görev ve

sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz yerine getiren birer mükellef olma şansı tanımaktadır.

2.1.2. Siyasi Nedenler

Demokrasiyle yönetilen devletlerin karar mekanizmalarında seçimler sonucunda göreve gelen siyasi organlar söz sahibi olmaktadır. Bu durum siyasilerin elinde bir güç olarak görülebilmektedir. Siyasiler bu gücü kullanarak, devletin çıkarlarıyla çatışmayacak şekilde siyasi ömürlerini maksimize etmeye çalışırlar. Siyasiler görev sürelerini uzatma çabası içerisindeyken, seçmenler ise kendi faydalarının maksimize etme çabası içerisinde girmektedirler. Buchanan kamu ekonomisi içerisinde yaşanan bu fayda ve kar maksimizasyonu nedeniyle seçmenler, bürokratlar, politikacılar ve çıkar gruplarının etkili bir konumda olduklarını ifade etmektedir (Kul ve Yüksel, 2018: 92).

Siyasi karar alma konusunda etkili olan seçmenler, bürokratlar, politikacılar ve çıkar grupları vergi aflarında da etkili olmaktadır. Bu nedenle vergi aflarının ekonomik gerekliliğinin yanında siyasi nedenlerde bulunmaktadır.

2.1.3. Sosyal Nedenler

Geçmişten günümüze kadar devletlerin birçok görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu görev ve sorumluluklar dönemin gereklerine ve benimsenen devlet anlayışlarına göre farklılıklar göstermektedir. Ancak, özellikle günümüze gelindiğinde devletlerin ekonomik ve mali görevlerinin yanı sıra sosyal anlamda da sorumluluklarının arttığı görülmektedir.

Yapılan çalışmalarda vergi aflarının uygulanmasında etkili olan sosyal nedenler genellikle iki farklı şekilde ifade edilmektedir. Bunlardan ilki; vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen ve vergi idaresi tarafından da tespit edilemeyen mükelleflerin vergi borçlarını ödemesini sağlayarak, yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin arasındaki eşitsizliğin giderilmesi iken; ikincisi ise vergi sistemlerinden kaynaklı oluşan adaletsizlikleri gidermek olduğu belirtilmektedir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 259).

3. VERGİ AFLARININ ANAYASAL VERGİLEME İLKELERİYLE ÇELİŞKİSİ

Temel kaynağını anayasanın oluşturduğu aflarını çıkarma yetkisi TBMM ve Cumhurbaşkanına verilirken; af yetkisini TBMM kanun çıkartarak, Cumhurbaşkanı ise tek taraflı idari bir işlem olarak uygulamaktadır (Yeniçeri ve Avcı, 2020: 322). Afların geçmişten günümüze kadar anayasa ve kanunlara uygun olarak çıkartılmasına rağmen sonuçları itibariyle olumlu etkilerinin yanı sıra olumsuz birçok etkiye de neden olduğu görülmektedir. Bu olumsuz etkilerin temelinde ise afların anayasal ilkelerle çeliştiği durumlar yer almaktadır. Devletin tek taraflı olarak bazı vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin tahsilinden veya vergilendirmeye ilişkin ödevlerin zamanında yerine getirilmemesinden dolayı uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesi olarak ifade edilen vergi afları, sıklıkla başvurulması ve anayasal vergileme ilkeleriyle çelişmesi nedeniyle vergi sistemini istikrardan uzaklaştırmaktadır (Aktan vd., 2019: 171).

Diğer af türlerinin aksine vergi afları ile alakalı hem anayasa hem de vergi kanunlarında açıkça bir hüküm bulunmamaktadır. Vergi afları TBMM'de alınan kararın

resmî gazetede yayımlanması sonucunda yürürlüğe girmektedir. Vergi affı dışında hukuk literatüründe birçok af çeşidi olmasına rağmen, toplum genelinde af denildiğinde genellikle ilk akla gelen vergi afları olmaktadır. Bu durumun temel nedeni; vergi aflarının ekonomik, sosyal ve siyasi etkilerinden dolayı sık başvurulan bir yöntem olmasıdır. Bir diğer nedeni ise; vergi aflarının uygulanması sonrasında olumlu ve olumsuz sonuçlarının ortaya çıkardığı etkilerin toplumun genelinde hissedilmesidir.

Vergi afları da diğer aflarda olduğu gibi bazı anayasal ilkelerle çelişmektedir. Bu çelişkilerin en bariz örneği 1982 Anayasasının 10. maddesinde görülmektedir. Anayasanın “kanun önünde eşitlik” başlıklı 10. maddesi “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir” şeklinde ifade edilmektedir. Benimsenen devlet anlayışına göre bazı politika ve uygulamaların bu madde ile çelişmesinin önüne geçmek amacıyla aynı maddenin 4. bendinde “Çocuklar, yaşlılar, özürlüler, harp ve vazife şehitlerinin dul ve yetimleri ile malul ve gaziler için alınacak tedbirler eşitlik ilkesine aykırı sayılmaz.” ifadesi yer almaktadır. 10/4. Maddede belirtilen ayrıcalıklar arasında sıralanmadığı için vergi affının ilgili maddede bahsedilen “herkes” ibaresi ile çeliştiği görülmektedir.

Vergi aflarının bir diğer çelişkiye düştüğü durum ise anayasal vergileme ilkeleridir. Anayasal vergileme ilkeleri, anayasasının 73. maddesinde bahsedilen ve vergileme ile ilgili uyulması gereken kuralları ifade etmektedir. Anayasasının “Vergi Ödevi” başlıklı 73. Maddesi şu şekildedir;

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.”

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.”

Anayasasının 73. maddesinde belirtilen vergileme ilkeleri; genellik, eşitlik, kamu giderlerini karşılama ilkesi, mali güce göre vergilendirme ve kanunilik ilkesidir (Karakoç, 2013: 1263).

3.1. Vergi Aflarının Genellik İlkesi ile Çelişkisi

Vergi sistemlerinin işlerliğinin sağlanabilmesi açısından vergileme ilkeleri önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergileme ilkeleri, vergi uygulamalarında uyulması gereken farklı konulara dikkat çekmektedir. Genellik ilkesi, vergilemenin temel mantığını oluşturan ve ödeme gücüne göre olmak şartıyla herkesin vergilendirilmesini ifade eden vergileme ilkesidir. Genellik ilkesi, Anayasasının 73. Maddesinde yer alan “Herkes” ibaresi ile ifade edilmektedir.

Anayasa ve vergi kanunlarıyla, dolayısıyla da vergi sistemleriyle çelişen birçok uygulama bulunmaktadır. Bunların arasında en çok başvurulanı muafiyet ve istisnalar olsa da vergi afları da sık başvurulan yöntemlerden birisi olarak karşımıza çıkmaktadır. Dönemin ekonomik şartları

itibariyle vergi borcu ya da cezalarının silinmesi nedeniyle bazı mükellefleri vergi dışında tutan vergi afları bu özelliği nedeniyle herkesin vergilendirilmesini öne süren vergilemede genellik ilkesi ile ters düşmektedir.

3.2. Vergi Aflarının Eşitlik ve Adalet İlkesi ile Çelişkisi

Bireyler, devletin elinde bulundurduğu kamu gücüne karşı anayasa ve kanunlarla koruma altına alınmıştır. Bu durum adalet anlayışının vurgulandığı Anayasasının 2. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir.”

Vergide adalet ilkesi de bu amaçla konulmuş ve mükellefler arasında adil olmanın gerekliliğini ifade etmektedir. Vergide adalet, vergi yükünün toplum üzerinde adil, uygun ve kabul edilebilir şekilde dağılmasını ifade etmektedir (Bozdoğan ve Kurt, 2016: 70). Bu durum, Anayasasının 73. maddesinde ise “Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.” şeklinde açıklanmaktadır. Bireylerin ödeme güçlerine göre vergilendirilmesi gerektiğini öne süren vergide adalet ilkesinin temeli dikey eşitlik ve yatay eşitlik anlayışına dayanmaktadır. Dikey eşitlik, ödeme gücü farklı mükelleflerin farklı vergilendirilmesi, yatay eşitlik ise ödeme gücü aynı mükelleflerin aynı şekilde vergilendirilmesidir (Genç ve Yaşar, 2009: 37).

Vergi affını eleştirenler öncelikli olarak vergi aflarının vergilemede adalet ilkesine aykırı olduğu ve dolayısıyla da vergi uyumunu olumsuz etkilediğini ifade etmektedirler (Ünsal ve Ertürk, 2020: 689). Vergi affı uygulamasının vergilemede adalet ilkesiyle uyumsuzluğunun temel nedeni ise, vergide adalet ilkesi sonucunda aynı ödeme gücüne sahip mükelleflerin aynı şekilde vergilendirilmesi gerekirken, af nedeniyle bazı mükellef gruplarının vergi borcu ya da cezalarının silinmesi olarak gösterilmektedir.

3.3. Vergi Aflarının Kanunilik İlkesi ile Çelişkisi

Hukuk devletlerinde tüm iş ve işlemlerin kanunlara uygun olarak yapılması zorunludur. Bu durum hem bireyleri hem de devleti kanunlarla güvence altına almaktadır. Bu amaçla öne çıkan kanunilik ilkesi, devletin kamu gücünü kullanarak yaptığı iş ve işlemlerde oluşabilecek keyfi uygulamalardan bireyleri korurken, bireylerin kanunlara aykırı davranışlarına karşı da ceza ve yaptırımlarıyla devleti korumaktadır (Akbulut, 2021: 200). Devletin tüm iş ve işlemlerinde olduğu gibi vergilerde kanunlara uygun olarak çıkartılarak uygulanmaktadır.

Verginin kanunilik ilkesi ise; devletin vergilendirme yetkisini genel olarak anayasaya uygun olarak, TBMM tarafından çıkartılan kanunlara uygun olarak kullanılmalıdır (Tekbaş, 2010: 173). Bu durum Anayasasının 73. maddesinde “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.” şeklinde ifade edilmektedir.

Vergi ile alakalı tüm düzenlemeler vergi kanunları içerisinde yer almaktadır. Ancak vergi kanunları içerisinde vergi affına yönelik herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Vergi afları TBMM’de yasalaştıktan sonra resmî gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmektedir. Bu özelliği nedeniyle ekonomik, mali, sosyal ve siyasi nedenlere dayandırılan

vergi aflarına sık sık başvurulmaktadır. Bu durum vergi aflarının kanunilik ilkesi ile çelişmesine neden olmaktadır.

Yapılacak kanuni düzenlemeler sonucunda vergi aflarının vergi kanunları içerisine eklenmesi sonucunda affın oluşturduğu bazı olumsuz durumlara engel olunabilir. Vergi affının vergi kanunları içerisinde yer alması hem sık başvurulmasına engel olurken hem de ne zaman ve ne şekilde uygulanacağı açıkça belirlenmiş olacaktır. Günümüzde vergi aflarının torba kanunlar içerisinde çıkartılarak uygulanması hem sık başvurulmasına neden olurken hem de belirli bir standardın yakalanmasına engel olmaktadır. Bu nedenle vergi kanunları içerisinde vergi affının uygulanmasının amaç ve şekil açısından belirtilmesi mevcut çelişki ve sıkıntıları ortadan kaldırması öngörülmektedir.

4. TÜRKİYE'DE UYGULANMIŞ VERGİ AFLARI

Vergi affı, geçmişten günümüze kadar dünya genelinde kabul görmüş ve sık başvuru alan bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. Devletler; dönemin ekonomik, mali, siyasi ve sosyal şartlarına göre vergi affına başvurabilmektedir. Bu nedenle, gelişmiş ya da gelişmekte olan devletlerin tamamında vergi affı uygulaması görülmektedir.

Vergi afları; özellikle Amerika, Almanya, Fransa ve İtalya gibi gelişmiş ülkeler başta olmak üzere hemen hemen her ülkede uygulanmaktadır (Keskin ve Mastar Özcan, 2021: 146). Vergi affının uygulanmasında dünya geneline bakıldığında devletlerin kuruldukları dönemlerden günümüze kadar giderek artan bir seyirle belirli aralıklarla başvurulduğu görülmektedir. Devletlerin ilk vergi affını uygulama sıklıkları şu şekilde sıralanabilir (Keskin ve Mastar Özcan, 2021: 149-153);

- ABD'de ilk vergi affı 1982 yılında uygulanmıştır. Günümüze kadar halen sıklıkla uygulandığı görülmektedir.
- Almanya'da ilk vergi affı 1914 yılında uygulanmıştır. 1990'lı yıllara kadar sıklıkla başvuru alan vergi affı daha sonra çok tercih edilen bir uygulama olmamıştır.
- Fransa'da 1800'lü yıllarda başlayan vergi affı belli periyotlarda uygulanmaya devam etmiştir.
- İtalya'da 1900'lü yıllarda başlayan vergi afları sık başvuru alan bir mali politika olarak değerlendirilmektedir.

Türkiye de diğer devletlerin genelinde görüldüğü gibi vergi affına sık başvuru alan bir ülke olarak karşımıza çıkmaktadır. Tablo 1'de Cumhuriyet tarihinden günümüze kadar belirli dönemlerde vergi aflarına başvurulduğu görülmektedir. Türkiye'de vergi aflarının uygulanma nedenlerine bakıldığında diğer devletlerdeki gibi ekonomik, sosyal ve siyasi nedenlerden kaynaklandığı görülmektedir. Ancak genellikle vergi affı deyince akla ilk gelen siyasi neden olmaktadır. Türkiye'de özellikle seçimden önce ya da hemen sonra gündeme gelen başlıca konulardan birisi vergi afları olmaktadır (Savaşan, 2006: 55). Siyasi iktidarlar seçim dönemlerinde toplumun af beklentisinden faydalanarak vergi affı yoluna gitmektedirler (Ünsal ve Ertürk, 2020: 687).

Tablo 1: Türkiye'de Uygulanmış Vergi Afları

Tarih	Vergi Affı Uygulaması
02.07.1922	Elviye Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
11.11.1942	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
12.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
28.10.1960	113 sayılı Af Kanunu
28.02.1961	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
03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
28.02.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'yla Getirilen Af
15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
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 Kanun'un Geçici 4. Maddesi
07.03.2002	4746 (4748) sayılı Kanun ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlemesi
27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde 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)
10.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
03.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
18.05.2018	7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
19.07.2019	7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kaynak: Resmî Gazete ve çeşitli kaynaklardan alınarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Son vergi affı düzenlemesi 25.01.2023 tarihinde uygulanmıştır. Buna göre, 31.12.2022 tarihinden önce vergi dairelerine borcu olanlardan mükelleflerin 2.000 TL'yi aşmayan borçlarının tahsilinden vazgeçilmiştir. 25.01.2023 Tarihli ve 32084 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan "7420 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun Geçici 2. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ" ile 2.000 TL'yi aşmayan borçların alacak hakkından feragat edildiği, varsa icra takip dosyalarının kapatılması ve hacizlerin kaldırılması hükümleri açıklanmaktadır.

Vergi afları dönemin ekonomik koşulları gereği kısa vadede gelir elde etmek ve mükellefleri vergi sistemine dahil etmek amaçlarıyla uygulanmaktadır. Tablo 1'de görüldüğü üzere vergi affı Türkiye'de uzun zamandır başvurulmuş bir uygulamadır. Bu afların uygulanmasında genel itibarıyla ekonomik, mali, siyasi ve idari nedenlerin ön plana çıktığı görülmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 102).

4.1. Türkiye'de Son Vergi Affı Uygulamaları

Türkiye'de geçmişten günümüze belirli periyotlarda başvurulmuş vergi aflarına 2023 yılında da başvurulmuştur. 25.01.2023 tarihinde uygulanmıştır. Buna göre, 31.12.2022 tarihinden önce vergi dairelerine borcu olanlardan mükelleflerin 2.000 TL'yi aşmayan borçlarının tahsilinden vazgeçilmiştir. 25.01.2023 Tarihli ve 32084 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan "7420 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun Geçici 2. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ" ile 2.000 TL'yi aşmayan borçların alacak hakkından feragat edildiği, varsa icra takip dosyalarının kapatılması ve hacizlerin kaldırılması hükümleri açıklanmaktadır.

Son olarak, bazı alacakların yeniden yapılandırılması amacıyla 12.03.2023 tarihli ve 32130 sayılı Resmî Gazete ile 7440 sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" yürürlüğe girmiştir. İlgili kanun hükümlerine göre yeniden yapılandırma kapsamına giren borç, ceza ve faizleri şu şekildedir;

-Vergi Usul Kanunu kapsamına giren; önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamele ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (gelir veya kurumlar vergisine mahsuben 2022 yılında ödenmesi gereken geçici vergi hariç),

-Vergi Usul Kanunu kapsamına giren; 2022 yılına ilişkin olarak 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

-Vergi Usul Kanunu kapsamına giren; 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları,

-31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen idari para cezaları,

- 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü doğan ve Ticaret

Bakanlığına bağlı tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri, gecikme zammı alacakları olarak ifade edilmektedir.

Vergi alacağıyla alakalı yapılan son düzenlemenin şartları sağlayan vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları ve idari para cezalarında uygulandığı görülmektedir. Bu uygulamanın sonucunda vergi aflarının genel bir özelliği olarak vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin vergi sistemine tekrar dahil edilmesi amaçlanmaktadır. Mükellef açısından bakıldığında vergi idaresi ile barış ve vergiye uyumlarının artırılmasına bir fırsat olarak görülmektedir. Kamu idareleri açısından bakıldığında ise, özellikle 2000 TL'nin altında bulunan borçlarına silinmesi ve icra dosyalarının iptal edilmesi hem idarelerin hem de icra mahkemelerin yükünü azalttığı ifade edilebilmektedir.

5-VERGİ AFLARININ MÜKELLEF ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Vergi afları, dünya genelinde yaygın şekilde görülen olumlu ve olumsuz birçok sonucu olan bir vergi uygulamasıdır. Türkiye de dönemin şartlarının gereği olarak vergi aflarına sık başvuran bir ülkedir. Uygulanmasında birçok gerekçesi bulunan vergi aflarının sonuçlarına bakıldığında ise birbirinden farklı etkilerinin olduğu görülmektedir.

5.1.Vergi Aflarının Olumlu Etkileri

Vergi aflarının olumlu ve olumsuz etkileri olmasına rağmen uygulanma amaçlarına bakıldığında aslında gerekçe olarak olumlu etkilerinden bahsedilmektedir.

Vergiyle alakalı yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler vergiye karşı olumsuz tavır sergilerken, devletin de gelir kaybı yaşamasına neden olmaktadır. Bu nedenle devletler, vergi affı uygulamasıyla bu mükelleflerin kayıt dışı ekonomilerinin önüne geçerek vergiye uyumlarını sağlamaya çalışırken, diğer taraftan da tahsil edemediği vergi alacağının bir kısmını tahsil etmeyi amaçlamaktadırlar (Şanver, 2017: 36). Vergi aflarının olumlu etkileri şu şekilde sıralanabilmektedir;

- Mükelleflerin vergi idaresi ile barışması sonucunda vergi sistemine tekrar dahil olmaları sağlanmaktadır.
- Vergi affından yararlanan mükelleflere yaptırım ve cezalarla caydırıcılık oluşturulması gerekmektedir. Aftan yararlanan mükelleflerin vergi idaresi ile barışı sağlanarak vergi sistemine tekrar dahil edilmesi sonucunda mükelleflerin vergiye uyumları artırılabilir bu da vergi ödeme isteklerinde bir artışa neden olabilmektedir (Doğan ve Besen, 2008: 32).
- Vergi afları sonrasında vergi idaresi ve mahkemelerin iş yükünün azalması sağlanmaktadır (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 63).
- Kısa vadede vergi gelirlerinde artış sağlanmaktadır.

5.2.Vergi Aflarının Olumsuz Etkileri

Vergi aflarının amaçlanan olumlu etkilerinin yanında birçok olumsuz etkisi de bulunmaktadır. Bundan dolayı genellikle

vergi affi denildiğinde akla ilk gelen olumsuz etkileri olmaktadır. Kısa vadede gelir elde edilmesi nedeniyle olumlu etkisi ön plana çıkan vergi affının olumsuz etkileri uzun vadede hissedilmektedir. Vergi affının olumsuz etkileri şu şekilde sıralanabilmektedir;

- Vergi aflarının sürekli tekrarlanması sonucunda vergi cezalarının caydırıcılığı azalarak vergi kaçakçılığının normalleşmesine neden olmaktadır (Doğan ve Besen, 2008: 33).
- Vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerinde olumsuz etkilere yol açmaktadır.

5.3. Vergi Aflarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkileri

Devletler kamu harcamalarını finanse edebilmek ve gerekli yatırımları gerçekleştirmek amacıyla vergi kapasitelerinin tamamını tahsil etmek isterler. Ancak, kayıp ve kaçakların varlığı vergi kapasitesinin tamamının tahsilini imkânsız hale getirmektedir. Bu nedenle de devletler kayıp ve kaçakları en aza indirerek bunları ekonomiye kazandırmak amacıyla vergi affı gibi uygulamalara başvurmuşlardır. Vergi afları bu yönüyle olumlu etkiler yaratsa da vergiye gönüllü uyum üzerinde olumsuz etkilerinin de olduğu görülmektedir.

Devletler, vergi sistemlerini dönemin ekonomik ve teknolojik gelişmelerine göre düzenlerken, mükelleflerin de vergi bilincine sahip ve vergiye gönüllü uyumları yüksek olması yönünde çalışmalar yapmaktadırlar. Vergiye gönüllü uyum, mükelleflerin vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz olarak kendiliğinden yerine getirmesi olarak ifade edilmektedir (Tabakan ve Avcı, 2021: 543). Bu nedenle mükellefleri teşvik etmek ve vergiye gönüllü uyumu artırmak için Gelir İdaresi Başkanlığı vergiye uyumlu mükelleflere %5 vergi indirimini uygulamaktadır (Avcı, 2020: 229). Ancak, bir taraftan bu ve benzeri vergiye gönüllü uyumu teşvik edici çalışmalar yapılırken, diğer taraftan vergi affı gibi uygulamaların vergiye gönüllü uyumu üzerinde olumsuz etkilere yol açtığı görülmektedir. Bu olumsuz etkilerinin temel nedeni ise, vergiyle alakalı yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ya da eksik yerine getiren mükelleflere uygulanan vergi cezalarının affedilmesinden kaynaklanmaktadır.

6. SONUÇLAR

Vergi, tarihin her döneminde devletlerin en önemli gelir kaynaklarından biri olmuştur. Bu nedenle vergi, devletler açısından her zaman vazgeçilmez niteliktedir. Vergi aflarının uygulanmasının temelinde yer alan tahsil edilemeyen vergi alacağını kısa sürede tahsil edebilme amacına bakıldığında devletlerin vergi alacaklarından vazgeçmediği görülmektedir. Ancak, vergi afları olumlu etkileri olduğu kadar içerisinde birçok olumsuzluğu da barındırmaktadır.

Vergi afları sonucunda devletler kısa vadede gelir elde ederken, vergi ile alakalı yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ya da eksik yerine getiren mükelleflere devlet ile ilişkilerinde temiz bir sayfa açma fırsatı vermektedir. Bu olumlu etkilerin aksine vergiye gönüllü uyumu yüksek ve vergi bilincine sahip mükellefler üzerinde ise olumsuz etkiler oluşturmaktadır. Bunun en temel nedeni, vergiyle alakalı yükümlülüklerini eksiksiz yerine getiren mükellefler ile yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflerin af uygulaması sonrasında aynı konumda bulunmalarıdır.

Bu nedenle geçmişten günümüze devletler açısından vazgeçilmez olan ve sık başvurulan vergi affı uygulamalarında dikkat edilmesi gereken hususlar ve alınabilecek önlemler şu şekilde ifade edilmektedir;

- Vergi aflarının vergiye uyumlu mükellefler üzerindeki olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak için Gelir İdaresi Başkanlığının vergiye uyumlu mükelleflere uyguladığı %5 vergi indiriminin artırılarak ya da başka kolaylıklar sağlanarak vergiye uyum daha da teşvik edici hale getirilebilir. Ortaya çıkacak olan gelir vergisi kaybı ise bir vergi harcaması olarak değerlendirilerek uzun vadede mükelleflerin vergi uyumlarında oluşturulabilecek artışlar sonrasında karşılanabilecektir.
- Vergi affı sonucunda istenilen sonuçların alınması ve oluşabilecek olumsuz etkilerin görülmemesi için aftan yararlanan mükelleflerin sonraki vergi dönemlerinde kontrol altında tutulması ve bir başka vergi affından yararlanması hususunda sınırlamaların getirilmesi gerekmektedir.
- Vergi aflarının aslında kayıt dışında bulunan ve tahsil edilemeyen kamu alacaklarının tahsili için önemli bir uygulama olduğu toplumun geneline anlatılmalıdır. Zaten vergi sistemi dışında bulunarak vergi kayıp ve kaçığına neden olan mükellefleri vergi affı gibi uygulamalarla tekrar vergi sistemine dahil edilmesi ve vergiye uyumlu birer mükellef haline gelmesi son derece önemlidir. Bu mükelleflerin af sonrasında vergi sistemine dahil olarak vergisel görevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmesi, vergi affının vergiye uyumu yüksek ve aftan yararlanmamış vatandaşlar üzerinde oluşturabileceği olumsuz etkilerin önüne geçilmiş olunabilecektir.
- Vergi aflarının oluşturduğu olumsuz etkileri ortadan kaldırmak ve toplum genelinde vergi bilincinin artırılmasına yönelik çalışmaların yapılması gerekmektedir.

KAYNAKLAR

AKBULUT, B. (2021). Kabahatler Hukukunda Kanunilik İlkesi ve Covid-19 Nedeniyle Alınan Tedbirlere Aykırılık. *Journal of Penal Law and Criminology*, 9(1), 197-253.

AKDOĞAN, A. (2019). Kamu Maliyesi. Ankara: Gazi Kitabevi.

AKTAN, C., GENÇEL, U., VE SERDAR, Y. (2019). Vergi Reformu Mu? Yoksa Vergi Deformu Mu? *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 17(33), 165-186.

ARIKAN, Z. VE YURTSEVER, H. (2004). Türkiye'de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları-I. *Yaklaşım Dergisi*, 136, 59-64.

AYRANGÖL, Z. VE TEKDERE, M. (2014). Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanun'un İrdelenmesi. *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* .249-270.

BOZDOĞAN, D. VE KURT, S. (2016). Hayat Standardı Esasının Anayasal Vergileme İlkeleri Açısından İncelenmesi ve Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 11(2), 59-76.

DOĞAN, Z. VE BESEN, R. (2008). Vergi Aflarının Nedenleri Ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 1(1), 23-39.

EDİZDOĞAN, N. VE GÜMÜŞ, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Deđerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.

GENÇ, Y. VE YAŞAR, R. (2009). Vergilemede Adalet ve Etkinlik İliŐkisi. *Vergi Dünyası*, 338, 34-40.

GERGER, G. C. (2012). Tax amnesties and tax compliance in Turkey. *International Journal of Multidisciplinary Thought*, 2(3), 107-113.

KARAKOÇ, Y. (2013). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Deđerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 15, 1259-1308.

KESKİN, E. ve ÖZCAN, P. M. (2021). Vergi Affi Uygulamaları: Türkiye ve Seçilmiş Ülkeler Açısından Bir Deđerlendirme. *International Journal of Public Finance*, 6(1), 137-158.

KUL, G. E. VE YÜKSEL, C. (2018). İktisat ile Siyaset Bilimini Birleřtiren İki Farklı Sistematik Yaklaşım: Kamu Tercih Teorisi ve Bağımlı Geliřme Teorisi. *Journal of Management and Economics Research*, 16(3), 89-104.

LE BORGNE, M. E. VE BAER, M. K. (2008). *Tax amnesties: Theory, trends, and some alternatives*. International Monetary Fund.

LUİTEL, H. S. ve SOBEL, R. S. (2007). The revenue impact of repeated tax amnesties. *Public budgeting and finance*, 27(3), 19-38.

SAVAŞAN, F. (2006). Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 41-65.

ŞANVER, C. (2018). Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliđi. *Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2), 35-63.

TABAKAN, G. ve ORÇUN, A. (2021). Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörlerin Lojistik Regresyon Analizi ile Belirlenmesi. *Sosyoekonomi Dergisi*, 29(48), 541-561.

TEKBAŞ, A. (2010). Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12, 123-191.

ÜNSAL, H. ve ERTÜRK, Y. (2020). Vergi Afları ve Seçimler Arasındaki İliŐkinin Bütçe DeđiŐkenleri Aracılığıyla Deđerlendirilmesi: EtkileŐimli VAR Yöntemi Uygulaması. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(3), 685-702.

YALMAN, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(15), 67-84.

YENİÇERİ, H. ve AVCI, O. (2021). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Kapsamında Vergi Affi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 12(29), 317-329.