

VERGİ DAİRESİ PERSONELİ AÇISINDAN VERGİ AFLARININ ETKİNLİĞİ: SİVAS İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Mehmet DEMİR¹ Bünyamin DEMİRGİL² Ülkü MAZMAN İTİK³
Yasin DENİZ⁴

Özet

Vergi dairesi personelinin vergi aflarının etkinliğine yönelik düşüncelerini belirlemek amacıyla Sivas Defterdarlığında görevli personeller üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Söz konusu amaca ulaşmak için deneklere, 5 farklı boyut ve 27 maddeden oluşan 5'li likert ölçeğine göre düzenlenmiş anket uygulanmış ve elde edilen veriler SPSS 22 paket programından yararlanılarak analiz edilip yorumlanmıştır. Deneklerin bildirdikleri görüşlerin analiziyle; vergi aflarından beklenen hedeflere tam olarak ulaşılmadığı, vergi dairesi personellerinin ve onların bakış açılarıyla mükelleflerin vergi aflarına genel olarak olumsuz yaklaştıkları, iş yüklerini artırdığı için kendilerine “yıpranma payı” adı altında ek ödemenin yapılmasını istedikleri, af kanunlarının vb. değişikliklerin daha sağlıklı yürütülmesi için “mevzuat takip birimi” adı altında bir birimin kurulması ve düzenli vergi ödeyen mükelleflere bir takım kolaylıkların sağlanması gerektiği yönünde bulgular elde edilmiştir. Çeşitli istatistiksel yöntemler kullanılarak yapılan farklılık analizlerinde ise demografik değişkenler açısından deneklerin görüşlerinde anlamlı farklılığa rastlanmamıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi affı, vergi uyumu, vergi dairesi personeli

Abstract

This study was carried out on the staff at Sivas Revenue Office in order to determine tax office staff's thoughts for the efficiency of tax amnesties. A survey with 5 different dimensions and 27 items compatible with 5-point likert scale was applied to the subjects, and the obtained data were analyzed and evaluated using SPSS 22 program. With the analysis of the views by the subjects, the following findings were obtained: the expected

¹ Doç. Dr. Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Sivas, mehmetdemir@cumhuriyet.edu.tr

² Öğr. Gör. Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Sivas, bdemirgil@cumhuriyet.edu.tr

³ Öğr. Gör. Cumhuriyet Üniversitesi, Cumhuriyet Meslek Yüksek Okulu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü, Sivas, umazman@cumhuriyet.edu.tr

⁴ Yüksek Lisans Öğrencisi, Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Sivas, ydanz@hotmail.com

targets were not completely reached, tax office staff and taxpayers have an overall negative attitude towards tax amnesties, they demand additional payment under the name of “depreciation” due to the increased workloads, there must be a unit under the name of “legislation monitoring unit” in order to carry out the changes such as amnesty law, and there should be made several conveniences for the taxpayers who pay their taxes regularly. Within the variance analyses conducted using various statistical methods, there was no statistically significant difference in the subjects’ views in terms of demographic variances.

Key Words: Tax amnesty, tax compliance, tax office staff

GİRİŞ

Vergi affı, devletin siyasi, ekonomik ve sosyal gerekçelerle sıkça başvurduğu yöntemlerden birisidir. Vergi aflarının toplum tarafından algılanma şekli ihtiyaca göre farklılık göstermekle birlikte afların, bazı ekonomik birimler tarafından devlet ve halkın uzlaşması olarak algılandığı diğer bazı birimler tarafından ise kişileri sorumluluklarından uzaklaştıran unsur olarak görüldüğü bilinmektedir. Vergi aflarının olumlu ve olumsuz yanlarıyla ilgili literatürde de birçok çalışma mevcuttur. Vergi aflarının olumlu tarafı mükelleflerin kendilerini toparlamalarına, geçmişlerini temizlemelerine ve vergi anlamında devletle barışmalarına imkân sağlamasıdır. Olumsuz tarafı ise, mükelleflerde yeni af beklentisi oluşturmaları, vergi denetimi ve cezalarının etkinliğini azaltması, toplumda adalet ve güven duygularını zedelemesidir.

Vergileme sürecinin bir tarafında mükellefler, diğer tarafında ise vergi idaresi yer almaktadır. Vergilemede başarı, vergi idaresinin mükellefler ile iş birliğine giderek mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını sağlamaları ile gerçekleştirilebilir. Bu kapsamda vergileme sürecinde vergi idaresi tarafını temsil eden vergi dairesi çalışanlarının tutum ve davranışları güven ortamının oluşturulup iş birliğinin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

Vergi aflarının uygulanmasında önemli bir görev üstlenen vergi dairesi çalışanlarının, vergi aflarına yönelik düşünceleri ve tutumları da önemli bir konudur. Bu çalışma, Sivas Defterdarlığında çalışan personelin vergi aflarının etkinliğine yönelik düşüncelerini tespit etmek amacıyla yapılmıştır. Görevli personelin düşüncelerini tespit etmek için anket yönetimi uygulanmış ve verilerin analizinde SPSS paket programı kullanılmıştır. Yapılan çalışmada Sivas defterdarlığında çalışan personelin vergi aflarına bakış açısı ve vergi aflarının etkinliği analiz edilmiş ve analiz sonuçları yorumlanmıştır.

I. VERGİ AFFI KAVRAMI

Mali literatür içerisinde yer alan önemli konulardan birisi vergi aflarıdır. Vergi afları, uzun yıllardır gelişmekte olan ülkelerin olduğu kadar gelişmiş ülkelerinde mali, iktisadi ve siyasi gündemlerini meşgul eden bir kavramdır (Kaya, 2014:185). Çoğunlukla genel affın içerisinde yer alan vergi affı kavramının net bir tanımını yapmak güç olmakla birlikte vergi affı yaygın olarak geçmişte işlenen suçları rehabilite etmek, toplanamayan vergileri toplamak ve kayda girmeyen

mükellefleri sisteme dâhil etmek için kullanılmaktadır (Kargı, 2011:103). Bu bağlamda en basit ifade ile vergi affı; devletin çıkardığı kanunla alacak hakkından vazgeçmesidir (Aygün, 2012:89). Vergi afları; hükümet tarafından ceza ve faizleri içeren bazı yükümlülüklerden vazgeçilerek vergi mükellefi gruplarına belirli bir zaman dâhilinde daha önceki vergi sürecine ilişkin borçların ödenmesine izin veren bir uygulamadır. Bu uygulamalar vergisini ödememiş veya ödeyememiş durumda olan mükelleflerin ödeme yapmalarına izin veren ve böylece onları tekrar vergi sistemine dâhil eden bir uygulamadır (Yaraşır, 2013:177). Yani vergi afları, vergi yasalarına aykırı davranan mükelleflere cezalarda indirim ve/veya cezaları tümüyle kaldırma ve vergi borcunu ödemede kolaylıklar sağlama yoluyla mükellefleri vergisel uyuma davet etmez (Savaşan, 2006(a):151).

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. Yani devlet vergi affıyla, ceza verme hakkından ve bu affın gerçekleşmesi durumunda elde edeceği gelirden vazgeçmektedir (Kargı, 2011:103).

Tüm dünyada var olan ve kabul gören bir kavram olan vergi affı kavramının içeriğinde, geçmişteki vergi asılları ve gecikme faizleri ödendiğinde cezalar, geçmişteki vergi asıllarının tamamı veya bir kısmı ile gecikme faizlerinin tamamı veya bir kısmı ödendiğinde idari ve adli cezalar, geçmişteki vergi asılları, gecikme faizi, idari ve cezai nitelikli cezaların affedileceği yer almaktadır (Saban, 2001:455).

II. VERGİ AFFININ ÖZELLİKLERİ

Vergi affının özellikleri ile ilgili olarak vergi affının taşınması gereken üç temel özellik bulunmaktadır. Bu özelliklerden birincisi, vergi aflarının 2-3 ay gibi kısa süreli olarak yürürlüğe geçmesidir. Vergi affının ikinci özelliği, aftan yararlanma ve katılımın gönüllülük esasına göre işlemesidir. Yükümlüler hem katılma kararını hem de aflardan yararlanmama kararını seçme konusunda bağımsızlardır. Fakat çıkarılan aflara katılmayan yani aftan yararlanmayan kişiler ilerleyen dönemlerde yakalanmaları halinde aftan yararlanan kişilere göre daha yüksek oranda cezalara maruz kalırlar. Vergi affının üçüncü özelliği ise genellikle ödenmeyen cezalardan vazgeçme anlamını taşınmasıdır; fakat devletin vergi

konusunda bireylerin kasten ödemediği cezalardan vazgeçmesi de çok zordur. Çünkü vergi gelirleri devletler için çok büyük bir gelir kaynağıdır (Yaraşır, 2013:177)

III. VERGİ AFFININ GEREKÇELERİ

Af kanunlarında kamu yararı düşüncesi ön plana çıkarılsa da bu tür uygulamalarda siyasi gerekçelerin de bulunması ve af kanunlarının çıkarıldığı dönemin özelliklerini taşıması, aflarla ilgili incelemeler yapılırken her bir af kanununun kendi koşulları içinde değerlendirilmesini gerekli kılmaktadır. Çünkü vergi aflarına başvurulması istisnai bir durum olarak kabul edilmektedir. Bu kapsamda vergi aflarının çıkarılmasında çok çeşitli gerekçeler bulunmaktadır (Taşkın, 2010:127). Vergi aflarının birçok ülkede çıkarılmasında afları 'kaçınılmaz' kılan durum; mali, ekonomik, sosyal, siyasi, idari, teknik ve psikolojik gerekçelerin varlığıdır. (Savaşan, 2016(b):43).

Mali gerekçeler: Mali gerekçeler, vergi aflarının çıkarılmasındaki en önemli sebeplerden biridir. Çünkü devlet, yatırım ve finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla gelirlerini arttırmak için vergi aflarını çıkartmaktadır. Mali amaçlı af kanunları genel olarak yakalanamayan vergi kaçakçılarının yakalanması, gönüllü olarak ortaya çıkarılması, cezalarının affedileceğinin ilanı yoluyla tahsil kabiliyeti düşük vergilerin tahsil edilmesini amaçlamaktadır. Bu uygulamayla birlikte kaçırılan vergiler ekonomiye kazandırılmış olur ayrıca vergisini ödeyen mükellef sayısı artırılarak, vergi gelirlerinde de artış sağlanmış olur (Yelman, 2013:22).

Ekonomik gerekçeler: Ekonomik gerekçeler, devletin artan kamusal ihtiyaçların gerektirdiği maliyetlere gönüllü katılımların yetersiz kalması sebebiyle artan gelir ihtiyaçlarını karşılamaktır. Ülke içinde yaşanan ekonomik krizden dolayı işletmelerin mali güçlerinin zayıflamaları ve vergi borçlarını ödeyememeleri vergi affının gerekliliği için gerekçe oluşturmuştur. Hükümetler zaman zaman piyasayı canlandırmak için af düzenlemelerine gitmektedir. Ekonomi üzerinde zararlı etkileri olan kara paranın ulusal ekonomide işlem görmesi için vergi affı uygulamaları kullanılmaktadır. Vergi aflarıyla beyan edilen gizli varlıklar çok düşük oranda vergilendirildiğinden, cezaların ortadan kaldırılması sonucu gizli varlıklar karanlıktan çıkarılmaktadır (Çetin, 2007:173).

Sosyal gerekçeler: Sosyal gerekçelerle yapılan vergi aflarının da temelinde iki unsur bulunmaktadır. Bu unsurlardan ilki, vergiyle ilgili yükümlülüklerini

zamanında ödeyemeyen ve bu durumda oldukları kurumca belirlenememiş bireylerle, vergiyle ilgili yükümlülüklerini zamanında ödeyen ve kurumca denetlenebilen çok az sayıdaki mükellefler arasında ortaya çıkan eşitsizliğin giderilmesidir. Diğer unsur ise, beyan esasına dayanan vergi sistemini, gerek kurumda gerekse yargıda yaşanan çeşitli problemler nedeniyle etkili bir şekilde uygulayamayan ülkelerde oldukça sık görülen adli ve idari hataların ortaya çıkarmış olduğu adaletsizlikleri kaldırma çabasıdır. Bundan dolayı sosyal gerekçelerle yapılan vergi afları, geçmiş dönemlerde kasıtlı olarak vergi kaçırmış olan ya da mali sıkıntılardan dolayı vergi yükümlülüklerini yerine getiremeyen veya eksik beyan etmiş olan mükelleflere yepyeni bir sayfa açmalarını sağlar (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:259).

Siyasi gerekçeler: Siyasi çıkar güdüsü tartışmalara konu olan af mekanizmasının sıkça kullanılmasına neden olmaktadır. Seçmen iradesiyle göreve gelen siyasilerin aldıkları oyların karşılığını ödemeleri, gelecek seçimde oylarını artırmak istemeleri veya çıkar ve baskı gruplarının çabalarıyla vergi kanunları çıkarılabilmektedir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:103).

Çıkarılan aflar ve bu afların kapsamının belirlenmesi siyasal güçlerin elindedir ve tümüyle siyasal bir karardır. Siyasi kararlar sonucu ortaya çıkan afların siyasi gerekçeleri bulunmaktadır. Özellikle ülkede yaşanan siyasi istikrarsızlıklar nedeniyle, toplumdaki gerginliğin yumuşatılması, iktidar ve seçmen arasında toplumsal uzlaşmanın sağlanması, yapılan yasal değişikliklerle yeni duruma uyum sağlanması, kısa vadede devletin finansman ihtiyacının karşılanması gibi gerekçelerle aflar çıkartılabilmektedir (Taşkın, 2010:125-126).

İdari ve teknik gerekçeler: Vergi affının çıkarılmasında idari ve teknik gerekçeler önemli rol oynamaktadır. Vergi sistemindeki mevcut karışıklıkları gidermek amacıyla aksayan yapıyı düzeltmek ve köklü bir değişiklik yapabilmek için vergi affıyla geçmiş dönemlerin tasfiyesi sağlanabilir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:103). Ayrıca vergi idaresi ile vergi yargısının çok büyük bir iş yükü altında olması, kamu alacaklarının takip ve tahsilinin, ihtilafı kamu alacaklarının yargıdan geçerek tahsil aşamasına ulaşmasının çok uzun süreleri kapsar hale gelmesi de affın teknik gerekçesi olarak değerlendirilebilir (Çetin, 2007:173).

Psikolojik gerekçeler: Mükellefler arasında olumlu psikolojik etkiler tesis etmek suretiyle mali, ekonomik, teknik ve politik hedeflere ulaşmak vergi aflarına başvurulmasının bir diğer sebebinin oluşturur. Söz konusu hedeflere ulaşmak amacıyla uygulanacak vergi aflarının psikolojik gerekçelerinin başında da, vergi ile

İlgili ödevlerini yasal süresi içinde yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükellef ve vergi sorumlularının, af uygulaması sonrasında mali yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirmesi amacı yer almaktadır. Vergi aflarının bir diğer psikolojik gerekçesi vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflerin çeşitli yaptırımlarla karşı karşıya kalmaları ve yeni yükümlülükler altına girmeleri sonucu çalışma isteklerinin azalması, sisteme karşı olan olumsuzluklarının da giderek artması gösterilebilir. Bu durumda yapılacak bir afa hem bu kişilerin dürüst birer mükellef olmaları ve ekonomik hayata kazandırılmaları sağlanacak hem de herhangi bir ceza tehdidi olmaksızın kendilerini eskisinden daha çok vergiye uyum göstermek zorunda hissetmeleri sağlanmış olacaktır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:460).

IV. VERGİ AFLARININ OLUMLU VE OLUMSUZ YÖNLERİ

Şüphesiz vergi afları mükelleflerin vergi uyumu üzerinde önemli etkiler göstermektedir. Ancak bu uyumun olumlu veya olumsuz yönde olduğunun tespit edilebilmesi için vergi aflarına ilişkin bazı etkenlerin irdelenmesi gerekmektedir. Özellikle vergi aflarının çıkarılış zamanları, çıkarılma sıklıkları, vergi aflarından sonra alınan tedbirler, ülke genelinde mükelleflerin vergi aflarıyla ilgili düşünceleri vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkilerinin ölçülmesi açısından önem arz eden konulardır. Ayrıca bu faktörlerin yanında çıkarılan vergi aflarının mükellefin vergiye uyumunu sağladığı veya bozduğu yönünde görüş bildirebilmek için bu görüş ve düşüncelerin temellerine göz atılması gerekmektedir (Aygün, 2012:89).

A. VERGİ AFLARININ OLUMLU YÖNLERİ

Vergilemeye ilişkin yazında vergi aflarının çıkarılması yönünde olumlu görüş bildiren pek çok yazar bulunmaktadır. Bu görüşlerden ilki ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal krizlerin veya çöküntülerin atlatılmasında vergi aflarının bir araç olduğu yönündeki görüştür. Öyle ki vergi afları değişim süreci içerisinde bulunan toplumlarda, yönetim değişikliklerinin, devrimlerin, iç karışıklıkların yaşandığı dönemlerde, bunalımları atlatabilmek için bir iyileştirme görevi üstlenmektedir. Siyasi bunalımlar gibi ekonomik ve mali bunalımlardan sonra da aflar gerekli olabilmektedir. Çünkü ekonomik ve mali bunalım dönemlerinde, olağan dönemler için hazırlanmış yasalarla değil, içinde bulunulan duruma uygun yasalarla bunalım dönemi atlatılabilir. Bunalım dönemlerinde vergi

affına gidilmesi, kaçınılmaz olarak yol açılmış adaletsizlikleri ve hataları bir ölçüde telafi etmek suretiyle toplumsal huzur ve barışa katkı sağlayacaktır (Çetin, 2007:174).

Vergi affının olumlu yönleri olduğunu savunanların ortaya koyduğu bir diğer düşünce vergi affının, geçmişte vergi kaçırmış olmalarının ortaya çıkmasından çekinen kişilere temiz bir sayfa açılması ve gelecekte vergi sistemi ile uyumlu birer mükellef olmalarına fırsat verilmesi yönündeki görüştür. Bu görüşü savunanlar vergi afları sayesinde kayıt altına giren mükelleflerin, gelecekte toplam vergi gelirine yapacakları katkılar sonucu, yasal vergi oranlarının azalacağını, böylece dürüst mükelleflerin de vergi affından yararlanmasının mümkün olacağını ileri sürmektedir (Kargı, 2010:31). Bu görüşlerin yanında vergi aflarının olumlu yönleri şu şekilde sıralanabilir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:261):

- Yapılan aflar devletin vergi gelirlerinde artış sağlar.
- Vergi afları yönetimden kaynaklanan maliyetleri ve aynı zamanda mahkemelerin iş yükünü azaltır.
- Kayıt altına alınmayan kişilerin vergi affıyla kayıt altına alınması ve daha düzenli kayıt tutulmasıyla mükelleflerin vergiye uyum sağlaması mümkün hale gelir.
- Çıkarılan aflar güçlendirilmiş bir vergi sistemi ile birleştiğinde eşit hak ve yaptırımları içererek vergiye olan uyumu artırır.
- Verginin geniş bir tabana yayılmasını sağlar.
- Kasti hataları sebebiyle vergi kusuru işleyen mükelleflere ödemede uygun alternatifler sunar.
- Daha önceden vergi borçlarını kasten ödemeyen ya da mali zorluklar sebebiyle ödeyemeyen mükelleflerin kayıt altına alınması sağlanır.
- Çıkarılan vergi afları, bir yandan hükümetlere acil gelir sağlarken diğer yandan vergi uyumunu kolaylaştırır ve daha fazla sayıda mükellefin kayıt altına alınmasını sağlayan ve yeni uygulamaları içeren bir vergi sistemine geçişi kolaylaştırır.

Bu kapsamda vergi afları sadece hükümete gelir elde etme amacı gütmeyen aynı zamanda ceza, faiz ve gecikme zammı gibi yanlış vergi politikaları nedeniyle ortaya çıkan problemlerin çözülerek vergisini ödeyemez halde bulunan mükelleflere vergisini ödeyebilme imkânı sağlayan insancıl bir müessese olarak da görülebilmektedir (Sayar, 1987:71).

B. VERGİ AFLARININ OLUMSUZ YÖNLERİ

Vergi aflarının olumlu olduğu yönündeki görüşler dikkate değer yararların ortaya çıktığı yönünde görüş bildirirse de karşıt görüşte olanlar vergi aflarının hafife alınamayacak zararlara neden olduğunu ileri sürmektedir. Vergi aflarının neden olduğu zararlar içerisinde vergi aflarının dürüst yükümlüleri cezalandırması, vergi adaletini zedelemesi, kaçakçılığa prim veren bir tasarruf olması, ileriye dönük olarak düşünüldüğünde sık sık getirilen af kanunlarının dürüst yükümlüleri olumsuz yönde etkileyerek bundan sonraki tahsilatları azaltacağı düşüncesi yer almaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013:108).

Vergi aflarının karşısında yer alanların ileri sürdüğü bir diğer olumsuzluk vergi aflarının mükelleflerin vergi ödeme isteklerini olumsuz yönde etkilediği ve devletin vergi gelirlerini azaltıcı bir rol oynadığı yönündedir. Bu yönüyle vergi afları haksız rekabet nedeniyle dürüstlüğü pahalı hale getirmekte ve dürüst mükellefleri gelecekte vergi kaçırmaya teşvik etmektedir. Ayrıca vergi mükellefleri çıkarılan affın ileride tekrarlanabileceği düşüncesine de kapılmaktadır. Bu ise devletin vergi kaybına uğramasına neden olmaktadır (Taşkın, 2010:127). Vergi aflarının neden olduğu diğer olumsuzluklar şu şekilde sıralanabilir (Kargı, 2010:33):

- Sıklıkla vergi affı çıkarılması, mükelleflerde beklenti oluşturarak mükelleflerin ödeme yapmaktan kaçınmasına neden olur ve dolayısıyla vergi suçlarında tekrara yol açar.
- Af yetkisinin siyasi yatırım amaçlarına hizmet edecek şekilde kötüye kullanılması ya da sıklıkla kullanılması, olumsuzluklar yaratarak ahlaki çöküntüye neden olur.
- Vergi afları, adaleti keyfi bir merhamet gösterisi durumuna getirebilir ve her suçun ceza göreceği ilkesini zedeler. Dolayısıyla kişilerde ceza görmemek ümidini yükseltir. Kanunlara olan güvenin sarsılmasına ve azalmasına yol açarak vergi kaçakçılığının meşrulaşmasına ve bağışıklığa yol açar.
- Sıklıkla uygulanan vergi afları, denetim eksikliği ve sorgulanamayan kamu harcamaları ile birleştiğinde, vergisel ödevlerinden uzak duran bir mükellef kitlesi yaratır.

- Vergi mevzuatında yer almayan ve olağandışı önlemler olarak bilinen afların, mevzuatın bir parçası haline gelmeleri ve bu nedenle olağan bir hal almaları vergi kaybını artırır.
- Vergi afları; vergisel yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmeyen mükellefler lehine rekabet avantajı sağlamakta, toplumsal ahlak üzerinde tahrip edici etki yaratmakta, devlet otoritesini, devlete ve dolayısıyla vergi idaresine duyulan güveni sarsmakta, vergi kaçırmanın taşıdığı suç unsurunu önemsememe duygusu yaratarak, cezaların caydırıcılığını ortadan kaldırmakta ve nihayetinde vergiye uyumu azaltmaktadır.

Görüldüğü gibi sık tekrarlanan vergi afları mükellefin hükümete duyduğu güveni zedeleyerek mükelleflerin vergiye ilişkin gönüllü uyumunu bozmakta ve geleceğe yönelik af beklentisi vergi hasılatında önemli kayıplara neden olmaktadır.

V. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİLER

Vergi uyumu çok genel anlamda bir mükellefin vergi yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmesidir. Mükellef vergi uyumsuzluğuna bağlı olarak vergi kaçırma, vergiden kaçınma, vergi borcunun geciktirilmesi ve verginin yansıtılması gibi davranışlarda bulunabilmektedir. Vergi uyumu ile hedeflenen, vergi gelirlerini azaltıcı tüm bu davranışların önlenmesidir (Aktan ve Çoban, 2007:8). Genel olarak çıkarılan vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkileri ile ilgili olarak olumlu ve olumsuz olmak üzere iki farklı görüş bulunmaktadır.

A. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNDEKİ OLUMLU ETKİLER

Vergi aflarının vergi uyumunu olumlu etkilediği görüşüne göre bir seferlik çıkarılan vergi afları, eğer vergi kaçakçılığını önlemek için daha etkili cezalarla birlikte uygulanırsa gelecekte gönüllü uyumu arttırabilir. Ayrıca affın daha önceden kayıt dışı sektörlerde olan birçok mükellefi vergi sistemine kazandırma gibi olumlu bir özelliği de bulunmaktadır (Çil, 2012:73). Diğer taraftan hem kasıtlı olarak hem de maddi imkânsızlıklar yüzünden vergi ödemeyenlere ikinci bir şans veren vergi afları, kamuoyunda yapılan tartışmaların aksine vergi uyumunu arttırmada kullanılan en önemli enstrümandır (Akın, 2014:61). Yine afların vergi

uyumunu olumlu etkilediği görüşü savunanlara göre vergi afları oldukça yararlı bir uygulamadır ve sistemle ilgili birikmiş sorunları azaltmanın etkili bir yoludur.

B. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNDEKİ OLUMSUZ ETKİLERİ

Vergi aflarının vergi uyumunu olumsuz etkilediği görüşüne göre vergi afları eşitlik ve adalet ilkelerine ters düşmektedir. Vergi afları vergisini düzenli olarak beyan eden ve ödeyen mükellefler aleyhine eşitsizlik oluşturmaktadır. Vergi aflarının sık sık tekrarlanması; mükelleflerin yeni af beklentisine girmelerine neden olmaktadır. Bu durum zamanla vergisel yükümlülüklerini tam olarak yerine getiren mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefleri örnek almasına ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmede zafiyete uğramalarına yol açmaktadır. Vergi afları sonrası; vergi idaresinde reform hareketlerinin yapılmaması vergi yönetiminin otoritesine zarar vermekte ve vergi denetiminin etkinliğini azaltmaktadır. Bu durum ise vergi uyumunu olumsuz olarak etkilemektedir (Aygün, 2012, 90).

VI. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Vergi aflarının etkinliğine yönelik birçok çalışma/araştırma yapılmış ve elde edilen bulgular ışığında çeşitli önerilerde bulunulmuştur. Özellikle vergi dairesi personellerinin bakış açılarıyla vergi affının etkinliğine yönelik olarak yapılmış herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Konu ile yakından ilgili literatürde yer alan çalışmalara/araştırmalara ait özet bilgiler aşağıdadır.

Savaşan (2006a) araştırmasında, vergi aflarından faydalanan mükellefleri faydalanmayan mükelleflerden en iyi ayıran özellikleri tespit etmeyi amaçlayan bir anket çalışması yapmıştır. Çalışma sonuçlarına göre affa sık başvurulmasının ve affa katılan mükelleflerden bir kısmının sonraki dönemlerde (yeni bir affa kadar) vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesinin en önemli sebebi, mükelleflerin vergi sisteminin adaletsiz olduğu yönündeki olumsuz kanaatleridir. Mükelleflerin, affın dürüst mükellefleri cezalandırdığı yönündeki görüşleri ise affa katılanları katılmayanlardan ayırtmada en son sırada gelmektedir. Dolayısıyla dürüst mükellefler ile afftan faydalanan ve vergi uyumu düşük olan mükellefler arasında afftan kaynaklanan bir rahatsızlık bulunmamaktadır.

Çetin (2007) yaptığı çalışmasında, sıklıkla tekrarlanan vergi aflarının Manisa Merkez ilçede gerçek usulde gelir vergisine tabi mükelleflerde oluşturduğu etkiyi araştırmıştır. Çeşitli ekonomik faaliyetlerde bulunan vergi mükellefleri ile yapılan bu anket çalışmasının sonucunda ankete katılan vergi mükelleflerinin % 91,1'i Türkiye'de vergi sisteminin adil olmadığı yönünde görüş bildirmiştir. "Türkiye'de vergi sistemi neden adil değildir" sorusuna katılımcıların %22,9'u "vergi aflarının sık tekrarı" şeklinde cevap vermiştir. Aynı çalışmada, mükelleflerin %52,4'ü, vergi aflarının dürüst mükellefi cezalandırdığını düşünmektedir. Anket çalışmasından çıkan bir diğer sonuç ise vergi mükelleflerinin %52,8'i vergi affına tamamen karşıdır. Bununla beraber %80,7'si tekrar bir vergi affı çıkacağı beklentisi içerisinde. "Size göre Türkiye'de vergi mükellefleri vergisini neden tam ve zamanında ödemiyor" ifadesine mükelleflerin %37,5'i "vergi affı çıkacağı bilincinin hâkim olmasıdır" seçeneğini işaretlemişlerdir.

Er (2010) teorik olarak yaptığı çalışmasında, varlık barışı kanunu uygulamasının vergi adaleti ve uyumuna etkileri üzerinde bir değerlendirme yapmıştır. Çalışmasında bu uygulamanın vergi eşitliği ve adaleti açısından olumsuz durumu güçlendirdiği, bunun yanında vergi uyumunu da güçleştirdiği sonuçlarına ulaşmıştır. Vergiye dönük olarak eşitlik ve adalet ilkeleri ile vergi uyumu birlikte düşünüldüğünde varlık barışı ve benzeri kısmi af uygulamalarının çok istisnai olması, vergi mevzuatının reform niteliğinde paketlerle ve uzun zaman aralıklarında değiştirilmesi gerektiği de yine aynı çalışmada ayrıca belirtilmiştir.

Karatay ve Karatay (2011) araştırmalarında, vergi affı kanunlarını incelemiş ve Bayburt özelinde 6111 sayılı Kanun çerçevesinde vergi affının sonuçlarını değerlendirmişlerdir. Araştırma ile dürüst mükelleflerin vergi barışı gibi uygulamalarla küstürüldüğü/cezalandırıldığı, dürüst olmayan mükelleflerin ise ödüllendirildiği ve vergi affı beklentilerinin oluşturulduğu verisi elde edilmiştir. Devletin vergi barışı ile elde etmek istediği gelirin büyük bir kısmının başta İstanbul olmak üzere büyük illerden sağlandığı buna karşın Bayburt, Hakkari, Ardahan gibi ekonomik anlamda geri kalmış ve mükellef sayısı düşük illerden istenilen sonuçların alınmadığı ortaya çıkmıştır. Çalışma sonunda ülkemizde bölgeler arası gelişmişlik düzeylerinin farklılıklarından dolayı vergi ve vergi benzeri gelirlerin artırılması için devletin af çıkarması yerine vergi kanunlarını anlaşılabilir, etkin ve caydırıcı olma özellikleriyle donatması gerektiği yönünde öneriler getirilmiştir.

Kargı (2011) çalışmasında, Türkiye’de vergi aflarının vergi gelirlerine etkisini araştırmıştır. Bu çalışmada, 1923-1950 dönemi afların olumlu ve olumsuz yönleri ile afların vergi gelirlerine etkileri incelenmiştir. Sonuç olarak uzun vadede vergi aflarının vergi gelirlerini beklenen düzeyde arttırmadığı görüşüne varılmıştır.

Aygün (2012) çalışmasında, vergi aflarının vergi uyumuna etkisini araştırmıştır. Araştırma ile Türkiye’de vergi afları sonrası reform hareketlerinin yapılmaya çalışıldığı ancak, girişimlerin ekonomik gelişmenin gerisinde kaldığı, vergi aflarının kısa vadeli gelir kaynağı olmaktan öteye geçemediği ve vergi uyumuna olumsuz etkide bulunduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

İpek ve arkadaşları (2012), Trakya bölgesinde vergi aflarının yükümlü psikolojisi açısından değerlendirilmesi için bir anket çalışması yapmıştır. “Vergi afları vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olur.” ifadesine katılımcıların %59,3’ü olumlu cevap vermiş ve bu cevap katılımcıların vergi aflarının vergi suçlarının tekrarlanması sonucunu doğurduğunu düşündüklerini göstermiştir. Katılımcıların %80,1’i, vergi affının çıkarılacağına bilinmesi durumunda veya böyle bir beklentinin varlığı halinde vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyeceklerini belirtmişlerdir. Söz konusu mükelleflerin %85’i, vergi afları sonucunda dürüst mükelleflerin cezalandırıldığını düşünmektedir. Vergi afları sonucunda vergi ödeme isteğinin azalacağını düşünen yükümlülerin oranı ise %55 olarak gerçekleşmiştir. Katılımcıların %44,4’ü vergi affı uygulamalarına karşı olduklarını belirtmişlerdir. Aynı deneklerin %64,5’i “vergi aflarının çıkarılmasında politik faktörlerin ön planda olduğu” yönündeki ifadeye kesinlikle katılıyorum; katılımcıların %55,4’ü ise “vergi afları vergi sistemi ve devletin gelir elde etmesi açısından faydalıdır” ifadesine de kesinlikle katılıyorum yönünde görüş bildirmişlerdir.

Şeren ve Dedebeğ (2013) çalışmalarında, Türkiye’de 2003 yılından beri çıkarılan Af Kanunlarını ele alarak, bunların ne amaçla çıkarıldığını incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda Türkiye’nin aflara başvurma sıklığı açısından lider ülke olduğu, bu durumun af uygulamalarının temel amacının mali olmaktan ziyade siyasi olduğu algısının doğmasına sebebiyet verdiği bulgusuna ulaşılmıştır. Ayrıca, bir affın başarılı olabilmesinin bir defaya mahsus olması, mükellefler tarafından tahmininin güç olması ve mükellefin söz konusu affın tekrarının olmayacağına inanmasıyla mümkün olacağı ifade edilmiştir. Bununla beraber vergi affı sonrasında yapılacak denetimlerin etkinliğinin ve yaptırımların

ağırlığının affa katılımı arttırıcı bir rol oynayacağı da çalışmada ortaya konan bir diğer sonuçtur.

Ayrançöl ve Tekdere (2013) teorik çalışmalarında, vergi aflarını 6111 sayılı Kanun kapsamında değerlendirmişlerdir. Bu değerlendirmede afların fayda ve zararlarının ülkenin mevcut şartları dikkate alınarak iyi analiz edilmesi, mükelleflere vergi bilinci aşılanarak vergi aflarının rutin bir uygulama olmadığı belirtilmesi ve vergi aflarının politik bir araç olmaktan çıkarılması gerektiği yönünde önerilere yer verilmiştir.

Yıldırım ve Özdemir (2014) Giresun ilinde yaptığı anket çalışmalarında, muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçakçılığı ile mücadeledeki rolü üzerine bir araştırma yapmıştır. Yapılan çalışmada deneklere, “Ülkemizde sık çıkarılan vergi afları mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu azaltmaktadır.” ifadesine deneklerin %77,3’ü “Katılıyorum” seçeneğini işaretlemişlerdir.

VII. ARAŞTIRMANIN AŞAMALARI

A. ARAŞTIRMANIN AMACI

Anayasanın 73. maddesinin birinci fıkrasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” ifadesi yer almaktadır. Anayasadan gücünü alan vergi, yerine getirilmesi zorunlu ve çok önemli bir görevdir. Vergiler, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için önemli bir mali kaynak oluşturdukları gibi aynı zamanda devletin sosyal, ekonomik ve politik amaçlarına ulaşabilmesine de yardımcı olmaktadır. Ancak sık sık çıkarılan vergi afları, aştan beklenen amaçlara ulaşılmadığı, mükellefleri bir beklentiye sokarak vergi bilincini olumsuz etkilediği yönünde tartışmaları ve dürüst mükelleflerin aleyhine bir uygulama olduğuna yönelik eleştirileri de beraberinde getirmektedir.

İşte bu araştırmanın amacı, vergi dairesi personellerinin bakış açılarıyla vergi aflarının etkinliğinin düzeyini ve bu afların istenilen amaca hizmet edip etmediğini tespit etmektir.

B. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ⁵

Araştırmanın evreni, Sivas Defterdarlığı'nda memur, veri hazırlama kontrol işletmeni, gelir uzmanı, gelir uzman yardımcısı, müdür, müdür yardımcısı, şef ve şef görevlisi olarak görev yapan vergi dairesi personellerinden oluşmaktadır. 2015 Haziran ayı itibarıyla Defterdarlıkta görev yapan vergi dairesi personellerinin sayısı 106'dır. Örneklem sayısı 82 kişiden oluşmuştur. Bu sayı ise evrenin %77'sine denk gelmekte olup evreni temsil kabiliyeti açısından oldukça yüksektir.

C. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada hedeflenen amaçlara ulaşmak için anket yöntemi tercih edilmiştir. Hazırlanan anket formu, örneklem grubuna yüz yüze görüşme suretiyle uygulanmıştır.

Araştırmada kullanılan anket formu hazırlanırken aşağıdaki işlemler gerçekleştirilmiştir.

1. Vergi dairesi personellerinin bazılarıyla ön görüşme yapılmak suretiyle, vergi aflarının daha etkin olmasına yönelik tavsiyeler ve öneriler elde edilmiştir.
2. Vergi aflarıyla ilgili Kanun, Yönetmelik, Tebliğ vb. incelenmiştir.
3. Elde edilen teorik bilgiler ışığında, ankette yer alacak ifadeler, vergi dairesi personelleriyle yüz yüze görüşmeler ile belirlenmeye çalışılmıştır.
4. Bu çalışmalar sonucunda vergi dairesi personellerini tanımlayıcı bilgiler hariç 27 maddelik bir anket formu elde edilmiştir.
5. Daha sonra ön test yoluyla, vergi dairesi personellerinin ankette yer alan ifadelere ait eleştirileri dikkate alınarak gerekli düzeltmeler yapılmış ve deneme amaçlı yapılan anket formları ile SPSS'de uygunluk testi yapılarak bir ölçek elde edilmiştir.

⁵ Araştırmanın sadece evren, örneklem ve anket formunun bazı maddeleri; Doç. Dr. Mehmet DEMİR'in danışmanlığında yürütülen "Vergi Dairesi Çalışanlarının Bakış Açısıyla Vergi Aflarının Etkinliği Üzerine Sivas İlinde Bir Araştırma" adlı tezsiz yüksek lisans projesinden alınmıştır.

Böylece 2 bölüm ve 32 maddeden oluşan anket formu elde edilmiştir. Anketin birinci bölümünde denekleri tanımlayıcı sorulara (5 soru), ikinci bölümünde ise araştırmanın amacına uygun 5 boyut ve 27 maddeden oluşan ifadelere yer verilmiştir.

D. Bulguların Analizinde Kullanılan İstatistiksel Yöntemler

Araştırmada uygulanan anket ile elde edilen veriler, SPSS-22 (Social Package Stastical Science) istatistiksel paket programında oluşturulan bir veri dosyasına yüklenmiştir.

Örneklem grubuna uygulanan anket formu vergi aflarının etkinliğini; “Vergi Affına Yönelik Genel Düşünceler”, “Vergi Aflarının Mükelleflere Etkisi”, “Vergi Aflarının Ekonomiye Etkisi”, “Vergi Borcunu Düzenli Ödeyen Mükellefler İçin Teşvik Önerileri” ve “Personele Yönelik İyileştirici Düzenlemeler” olmak üzere 5 boyut açısından ele almaktadır. Ankete cevap veren vergi dairesi personelinde, bu boyutlarda yer alan ifadelerle ait görüşlerini **Kesinlikle Yanlış (1), Yanlış (2), Kararsızım (3), Doğru (4) ve Kesinlikle Doğru (5)** şeklinde 5 derece üzerinden belirtmeleri istenmiştir.

Deneklere ait ham puanların çözümlenmesinde SPSS 22 paket programından yararlanılmıştır. Bu program yardımıyla;

- I. Örneklem grubunu tanımlamak için frekans (f) ve yüzde (%) değerlerinden;
- II. Vergi aflarının etkinliğini belirtilen 5 boyut açısından değerlendirmek için frekans (f), yüzde (%), standart sapma ve aritmetik ortalama değerlerinden;
- III. Vergi dairesi personellerinin vergi affına yönelik ortalama tutum puanlarının normal dağılım gösterip göstermediğini belirlemek için Kolmogorov-Smirnov testinden;
- IV. Çeşitli demografik değişkenlere göre personellerin düşüncelerinde anlamlı bir farklılık olup olmadığını belirlemek için de nonparametrik istatistiksel yöntemlerden Mann-Whitney U ve Kruskal Wallis testlerinden yararlanılmıştır.

Beş (5) farklı boyut ve 27 maddeden oluşan anketle elde edilen verilerin güvenilirliğinin test edilmesi için Cronbach's Alpha yönteminden yararlanılmıştır. Bu yöntemle göre elde edilen sonuç Tablo 1’de yer almaktadır.

Tablo 1: Cronbach's Alpha Güvenilirlik Testi Sonuçları

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,800	27

Tablo 1'den görüldüğü üzere güvenilirlik katsayısı 0,80 çıkmıştır. Bu değer, ankette yer alan maddelerin iç tutarlığının ve dolayısıyla elde edilen bulguların güvenilirliğinin çok yüksek olduğu anlamına gelmektedir.

Deneklerin, ankette bulunan her bir ifadeye, hangi düzeyde katıldığı ya da görüşlerinin **Kesinlikle Yanlış, Yanlış, Kararsızım, Doğru** ve **Kesinlikle Doğru** nitelermelerinden, hangisine girdiği yapılan bir sınıflama ölçeği ile belirlenmiştir. Sınıflama ölçeğinin oluşturulmasında;

Aralık Genişliği (**a**) = Dizi Genişliği ÷ Yapılacak Grup sayısı formülü kullanılmıştır (Tekin, 1987:262). Buna göre oluşturulan ölçekte; nitelik düzeyi ve puan değerleri ile değer aralıkları Tablo 2'de gösterilmiştir.

$$a = 4/5$$

$$a = 0,80 \text{ bulunur.}$$

Tablo 2: Anket Maddelerinin Puan Aralıkları

Nitelik Düzeyi	Puan Değerleri	Değer Aralıkları
Kesinlikle Yanlış	1	1,00 – 1,79
Yanlış	2	1,80 – 2,59
Kararsızım	3	2,60 – 3,39
Doğru	4	3,40 – 4,19
Kesinlikle Doğru	5	4,20 – 5,00

VIII. BULGULAR

Araştırmanın bu bölümünde örneklem grubunda bulunan vergi dairesi personellerine uygulanan anket sonucunda elde edilen bulgular ve bunların yorumları yer almaktadır.

A. DENEKLERİ TANIMLAYICI İSTATİSTİKLER

82 kişiden oluşan örnekleme yer alan vergi dairesi personellerine ait tanımlayıcı istatistikler yüzde (%) ve frekans (kişi sayısı) değerleri açısından özet halinde aşağıdadır:

Ankete katılan vergi dairesi personellerinin;

1. %4,90'u (4) 30 yaş aşağısında, %28'i (23) 30-39 yaş aralığında, %28'i (23) 40-49 yaş aralığında ve %39'u (32) 50 ve üzeri yaş aralığındadır.
2. %20,70'si (17) lise, %8,50'i (7) önlisans, %67,10'i (55) lisans, %3,70'i (3) ise lisansüstü eğitimini tamamlamıştır.
3. %25,60'ı (21) bayan, %74,40'ı (61) ise erkektir.
4. %67,10'u (55) memur, veri hazırlama kontrol işletmeni, gelir uzmanı, gelir uzman yardımcısı olarak görev yapmakta iken %32,90'ı (27) müdür, müdür yardımcısı, şef, şef görevlisi olarak görev yapmaktadır.
5. %6,10'unun (5) 5 yıl ve altı, %7,30'unun (6) 6-10 yıl arası, %14,60'ının (12) 11-15 yıl arası, %17,10' unun (14) 16-20 yıl arası, %54,90'ının (45) ise 20 yıl ve üstü hizmet süresi vardır.

B. BULGULARIN GENEL OLARAK ANALİZİ

Vergi dairesi personellerinin, vergi aflarının etkinliğiyle ilgili olarak 5 boyut ve 27 maddeden oluşan ifadelerle ait görüşlerinin düzeyleri ve istatistikî sonuçları Tablo 3'te yer almaktadır.

Tablo 3: Deneklerin Vergi Aflarının Etkinliği İle İlgili İfadelere Ait Düşüncelerinin İstatistikleri

İfadeler	Kes. Yanlış (%)	YANLIŞ (%)	Kararsız (%)	Doğru (%)	Kes. Doğru (%)	Arit. Ort. (%)	Nitelik Düzeyi	Std. Sap-ma
Vergi Aflarına Yönelik Genel Düşünceler						2,94	Kararsız	-
1. Bir mükellef en fazla 2 defaya mahsus vergi affı kapsamına girmelidir.	4,9	18,3	12,2	43,9	20,7	3,57	Doğru	1,155

2. Bazı cezaların (İdari para cezası, mahkeme para cezası gibi.) af kapsamına alınmaması doğru bir uygulamadır.	8,5	31,7	8,5	41,5	9,8	3,12	Kararsız	1,211
3. İş yükümü arttırsa da toplumsal menfaat açısından vergi aflarını doğru buluyorum.	6,1	39	20,7	31,7	2,4	2,85	Kararsız	1,02
4. Vergi affı vergi adaletini olumsuz etkiler.	9,8	26,8	6,1	40,2	17,1	3,28	Kararsız	1,298
5. Vergi affına tamamen karşıyım.	4,9	22	22	35,4	15,9	3,35	Kararsız	1,137
6. Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır.	15,9	42,7	24,4	14,6	2,4	2,45	Yanlış	1,008
7. Vergi affı periyodik olarak uygulanmalıdır.	35,4	42,7	11	9,8	1,2	1,99	Yanlış	0,988
Vergi Aflarının Mükellefe Etkisi						2,99	Kararsız	-
8. Vergi afları mükellefe temiz bir sayfa açabilme imkânı verir.	7,3	31,7	19,5	39	2,4	2,98	Kararsız	1,054
9. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde “vergi afları ile adaletsizlik yapıyor” görüşü hâkimdir.	11	22	2,4	41,4	23,2	3,44	Doğru	1,353
10. Vergi afları, mükellefleri, vergi affı beklentisi içine sokarak düzenli vergi ödeme alışkanlığını zayıflatır.	9,8	23,2	3,7	36,8	26,8	3,48	Doğru	1,363
11. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde “vergi afları, düzenli vergi ödeme şevkimizi kırıyor” görüşü hâkimdir.	7,3	19,5	4,9	45,1	23,2	3,57	Doğru	1,248
12. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde “toplumsal menfaat, bireysel menfaatten daha önemlidir. Bu yüzden vergi afları gereklidir” görüşü hâkimdir.	14,6	50	18,3	14,6	2,4	2,4	Yanlış	0,992
13. Vergi afları, mükelleflerde düzenli vergi ödeme alışkanlığı kazandırır.	28	48,8	9,8	12,2	1,2	2,1	Yanlış	0,989
Vergi Aflarının Ekonomiye Etkisi					3,09		Kararsız	-
14. Vergi afları ile birçok işletme sahibi ticari hayatını devam ettirme fırsatı elde etmiştir.	2,4	13,4	18,3	61	4,9	3,52	Doğru	0,878
15. Vergi afları vergi tahsilatını artırır.	3,7	26,8	8,5	57,3	3,7	3,3	Kararsız	1,027
16. Vergi afları, özel sektörün kamuya olan borcunu azalttığı için ekonominin canlanmasına önemli bir katkı sağlar.	4,9	24,4	34,1	32,9	3,7	3,06	Kararsız	0,96
17. Vergi aflarının ekonomik hayata herhangi olumlu bir katkısı yoktur.	2,4	30,5	23,2	35,4	8,5	3,17	Kararsız	1,04
18. Vergi afları, ekonomik yatırım ortamını iyileştirir.	4,9	34,1	37,8	22	1,2	2,8	Kararsız	0,881
19. Vergi afları, ekonomik kalkınmanın sürdürülebilirliğini sağlar.	12,2	30,5	32,9	22	2,4	2,72	Kararsız	1,022
Vergi Borcunu Düzenli Ödeyen Mükellefler İçin Teşvik Önerileri					3,73		Doğru	-
20. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi indirimine gidilebilir.	1,2	7,3	8,5	42,7	40,2	4,13	Doğru	0,94
21. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kuruluşlarından uygun faizli ve ödemeli kredi alma imkânı verilebilir.	1,2	12,2	6,1	57,3	23,2	3,89	Doğru	0,943
22. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi ödeme kolaylığı (vergilerini faizsiz taksitlendirme hakkı gibi) sağlanabilir.	1,2	9,8	18,3	47,6	23,2	3,82	Doğru	0,944
23. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için yeşil pasaport verilebilir.	1,2	18,3	25,6	37,8	17,1	3,51	Doğru	1,021

24. Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi iadelerinde kolaylıklar sağlanabilir. (YMM raporu aranmaksızın hızlı bir şekilde iade gibi)	4,9	28	11	45,1	11	3,29	Kararsız	1,138
Personele Yönelik İyileştirici Düzenlemeler					3,72		Doğru	-
25. Vergi affı dönemlerinde iş yükümüz arttığı için “yıpranma payı” adı altında ek ödemeler yapılmalıdır.	0	7,3	4,9	39	48,8	4,29	Kes.doğru	0,868
26. Her vergi dairesi bünyesinde “mevzuat takip birimi” ihdas edilirse kanunların etkin uygulanmasının düzeyi artar.	3,7	9,8	15,9	46,3	24,4	3,78	Doğru	1,043
27. Vergi affının nasıl uygulanacağına yönelik hiçbir eğitim verilmediğinden, uygulamada mükellefle sıkıntı yaşanmaktadır.	6,1	36,6	9,8	36,6	11	3,1	Kararsız	1,193
Ankette Yer Alan Bütün İfadelere Ait Görüşlerin Sonucu					3,29		Kararsız	-

Tablo 3'teki verilere göre, ankette yer alan ifadelerin tamamına ait olarak deneklerin bildirmiş oldukları görüşlerin aritmetik ortalaması 3,29'dur. Bu ortalamaya göre anket bir bütün olarak değerlendirildiğinde deneklerin görüşleri doğru düzeyinin çok az altında (0,11) **kararsızım** düzeyinde gerçekleşmiştir.

Ankette yer alan 5 boyuta, Tablo 3'teki sıralamaya göre bakıldığında şu açıklamalar yapılabilir:

Vergi Affına Yönelik Genel Düşünceler boyutuna ait görüşlerin aritmetik ortalaması 2,94 ve düzeyi ise **kararsızım** olarak ölçülmüştür. Denekler, bu boyutta yer alan ifadelerden 1. ifade için **doğru**, 6. ve 7. ifadeler için **yanlış** ve 2 – 5 arasındaki ifadeler için ise **kararsız** düzeylerinde görüş bildirmişlerdir. Ancak 4. ve 5. ifadelerin değerleri doğru düzeyine çok az uzaklıkta (0,12 ve 0,05) olduğu dikkatlerden kaçmamalıdır. 4-6 arası ifadelerle ait yüzdeler dikkate alındığında deneklerin büyük bir çoğunluğu (%57-%78 arası) vergi aflarının vergi adaletini olumsuz etkilediği; vergi aflarına karşı oldukları; vergi aflarının çıkarılmasının veya periyodik olarak uygulanmasının doğru olmadığı yönünde görüş bildirmişlerdir. Zaten aftan yararlanmaya bir sınır getirilmesine dönük ifadeye (1. ifade) deneklerin **doğru** düzeyinde katılım göstermiş olmaları da vergi aflarına olan olumsuz bakışı desteklemektedir. Bu durumun sebebi olarak personelin af dönemlerinde iş yüklerinin oldukça çok artmasının buna karşılık sadece bu dönemlere mahsus da olsa herhangi bir iyileştirici düzenlemenin yapılmamasının ve aftan yararlanma yüzdelerinin düşük olmasının etkili olduğu söylenebilir.

Vergi Aflarının Mükellefe Etkisi boyutuna ait görüşlerin aritmetik ortalaması 2,99 ve düzeyi ise **kararsız** olarak ölçülmüştür. Denekler, bu boyutta yer alan ifadelerden 8. ifade için **kararsız**, 9-11 arasında yer alan ifadeler için

doğru ve 12. ve 13 ifadeler için de **yanlış** düzeylerinde görüş bildirmişlerdir. Bu boyutta yer alan 6 ifadenin tamamına ait yüzdelerden hareket edildiğinde deneklerin, mükelleflerin vergi aflarına sıcak bakmadıklarını düşündükleri söylenebilir. Dolayısıyla ifadelere ait görüşler, afların çıkarılma gerekçelerinden olan sosyal ve psikolojik gerekçelerin vergi aflarıyla tam olarak gerçekleştirilemediğine işaret etmektedir.

Hem deneklerin kendileri hem de deneklerin bakış açılarıyla mükellefler, vergi aflarının çıkarılmasını doğru bulmamaktadırlar.

Vergi Aflarının Ekonomiye Etkisi boyutuna ait görüşlerin aritmetik ortalaması 3,09 ve düzeyi ise **kararsızım** olarak gerçekleşmiştir. Denekler, bu boyutta yer alan ifadelerden 14. ifade için **doğru**, kalan 15-19 arasında yer alan ifadeler için ise **kararsız** düzeylerinde görüş bildirmişlerdir. Bu boyuttaki ifadelere ait görüşlerden hareketle vergi aflarıyla, afların çıkarılma gerekçelerinden olan ekonomik gerekçelerin tam olarak gerçekleştirilemediği söylenebilir.

Vergi Borcunu Düzenli Ödeyen Mükellefler İçin Teşvik Önerileri boyutuna ait görüşlerin aritmetik ortalaması 3,73 ve düzeyi ise **doğru** olarak gerçekleşmiştir. Araştırmanın bu boyutunda, vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefleri hem maddi ve hem de psikolojik olarak rahatlatacak önerilerin tamamı (24. öneri hariç) deneklerce olumlu karşılanmış özellikle 20. ifadedeki öneri kesinlikle doğru düzeyine (4,20-5,00 arası) 0,07 (önerinin aritmetik ortalaması 4,13) eksikle doğru düzeyinde kalmıştır. Bu sonuçlar, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere vergi aflarıyla haksızlık yapıldığı ve bunun yapılacak bu türden düzenlemelerle giderilebileceği şeklinde yorumlanabilir. Ayrıca bu türden yapılacak teşvik edici düzenlemeler, vergiye uyumun daha hızlı ve yaygın olarak gerçekleşmesine de katkı sağlayacaktır.

Personele Yönelik İyileştirici Düzenlemeler boyutuna ait görüşlerin aritmetik ortalaması 3,72 ve düzeyi ise **doğru** olarak gerçekleşmiştir. Denekler, bu boyutta yer alan ifadelerden 25. ifade için **kesinlikle doğru**, 26. ifade için **doğru** ve 27. ifade için ise **kararsızım** düzeylerinde görüş bildirmişlerdir. Anket formunda yer alan 27 ifade içinde kesinlikle doğru olarak değerlendirilen tek ifade, “*Vergi affı dönemlerinde iş yükümüz artışı için “yıpranma payı” adı altında ek ödemeler yapılmalıdır.*” ifadesi olmuştur. **Vergi Affına Yönelik Genel Düşünceler** boyutunda da vergi dairesi personellerinin vergi aflarına çok sıcak bakmadıkları; bu düşüncelerinde, iş yüklerinin artmasına karşılık bu dönemlere özgü herhangi bir iyileştirmenin yapılmayışının etkili olabileceği söylenmişti.

Ayrıca deneklerden elde edilen bulgulardan hareketle, afların uygulanması sırasında aksaklıkların yaşanmaması ve daha etkin yürütülmesi ve bu ve benzeri birçok kanun değişikliğine adaptasyonun sağlıklı ve zamanında olabilmesi için bilgilendirme faaliyetlerinin yapılması ve bu amaçla vergi dairelerinde “Mevzuat Takip Birimi” adıyla bir birimin kurulması gerektiği söylenebilir.

C. VERGİ AFLARININ ETKİNLİĞİNE YÖNELİK DÜŞÜNCELERİN ÇEŞİTLİ DEMOGRAFİK DEĞİŞKENLERE GÖRE ANLAMLILIK ANALİZLERİ

Vergi dairesi personellerinin vergi affına yönelik ortalama tutum puanlarının normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov testi ile incelenmiştir. Elde edilen bulgular Tablo 4’te yer almaktadır.

Tablo 4: Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları

	Kolmogorov-Smirnov ^a		
	İstatistik	Sd	Sig.(p)
Toplam	,115	82	,009

Tablo 4’teki Kolmogorov-Smirnov testi sonuçlarına göre deneklerin bildirdikleri görüşlerin ortalama tutum puanı değişkeni normal dağılım göstermemektedir ($p < 0,05$). Bu durumda vergi affına yönelik tutum puanlarının çeşitli demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediği nonparametrik testlerle incelenmiştir. İki grup içeren değişkenler için Mann-Whitney U Testi, ikiden fazla grup içeren değişkenler için de Kruskal Wallis Testi yapılmıştır.

Demografik değişkenlerden cinsiyet, yaş, eğitim düzeyleri ve hizmet yılı değişkenlerine yönelik olarak yapılan farklılık analizi testlerinin sonuçları şöyledir:

Cinsiyete Göre Vergi Affının Etkinliğine Yönelik Düşüncelerin Karşılaştırılması

Vergi dairesi personellerinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşüncelerinin cinsiyete göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için nonparametrik istatistiksel yöntemlerden olan Mann-Whitney U Testi yapılmıştır. Test sonuçları Tablo 5’teki gibidir.

Tablo 5: Cinsiyete Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Medyan	Mann-Whitney U İst.	Z İstatistiği	Sig (p)
Erkek	61	3,04	563,5	-0,819	0,413
Kadın	21	3,19			

Tablo 5'teki Mann-Whitney U testi sonuçlarına göre vergi dairesi personelinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşünceleri, cinsiyete göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Yaşa Göre Vergi Affının Etkinliğine Yönelik Düşüncelerin Karşılaştırılması

Vergi dairesi personelinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşüncelerinin yaşa göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için ise nonparametrik istatistiksel yöntemlerden Kruskal Wallis Testi uygulanmıştır. Yapılan test sonucu elde edilen bulgular Tablo 6'daki gibidir.

Tablo 6: Yaş Değişkenine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Yaş	N	Ki-Kare İstatistiği	s.d	Sig (p)
0-29 Yaş	4	7,336	3	0,062
30-39 Yaş	23			
40-49 Yaş	23			
50 Yaş ve Üzeri	32			

Tablo 6'daki Kruskal Wallis testi sonuçlarına göre vergi dairesi personelinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşünceleri, yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Eğitim Düzeyine Göre Vergi Affının Etkinliğine Yönelik Düşüncelerin Karşılaştırılması

Vergi dairesi personelinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşüncelerinin eğitim düzeyine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği de aynı şekilde Kruskal Wallis Testi ile incelenmiştir. Test sonuçları Tablo 7'dedir.

Tablo 7: Eğitim Düzeyine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Eğitim Düzeyi	N	Ki-Kare İstatistiği	s.d	Sig (p)
Lise	17	6,347	3	0,096
Önlisans	7			
Lisans	55			
Lisans Üstü	3			

Tablo 7’de yer alan Kruskal Wallis testi bulgularına göre vergi dairesi personelinin vergi aflarının etkinliği ile ilgili düşünceleri, personelin eğitim düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Hizmet Yılına Göre Vergi Affının Etkinliğine Yönelik Düşüncelerin Karşılaştırılması

Personelin vergi affının etkinliği ile ilgili düşüncelerinin meslekteki hizmet yılına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği yine Kruskal Wallis Testi ile incelenmiştir. Test sonuçları Tablo 8’deki gibidir.

Tablo 8: Hizmet Yılına Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Hizmet Yılı	N	Ki-Kare İstatistiği	s.d	Sig (p)
5 yıl altı	5	6,048	4	0,196
6-10 yıl	6			
11-15	12			
16-20	14			
20 ve üstü	45			

Tabloda verilen Kruskal Wallis testi sonuçlarına göre vergi dairesi personellerinin vergi affının etkinliği ile ilgili düşünceleri, personelinin hizmet yılına göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Farklılık analizleriyle elde edilen bulgular göstermektedir ki deneklerin demografik değişkenleri açısından ankette yer alan ifadelerle ait görüşlerde bir farklılık yoktur ve denekler, ifadelerle ait görüşlerinde benzer davranış sergilemektedirler.

SONUÇ

Bu araştırma, Sivas Defterdarlığında görevli vergi dairesi personellerinin, vergi aflarının etkinliğine yönelik düşüncelerini belirlemek için gerçekleştirilmiştir. Bu amaç için 5 boyut ve 27 maddeden oluşan anket formundaki maddeler deneklerin görüşlerine sunulmuş ve elde edilen veriler ışığında analiz ve yorum yapılmıştır.

Araştırmada ulaşılan sonuçlar şöyle özetlenebilir:

Elde edilen bulgulara göre;

1. Deneklerin vergi aflarına bakış açılarının genel olarak olumsuzluk içerdiği,
2. Aflarla ulaşılması beklenen sosyal, mali ve ekonomik amaçlara tam olarak ulaşamadığı,
3. Deneklerce, vergi aflarının mükellefler tarafından olumsuz algılandığı,
4. Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için hem onları teşvik hem de bu davranışı toplumun geneline yaymak için bir takım teşvik edici düzenlemelerin yapılması gerektiği,
5. Af kanunlarının doğrudan uygulayıcısı olan vergi dairesi çalışanlarının bu dönemlerde iş yüklerinin çok arttığı; ancak bu dönemlerde personele herhangi bir ek ödemenin yapılmadığı; bu durumun personelin vergi aflarına olan bakışlarını olumsuz etkilediği; bu olumsuz düşüncenin kırılması ve motivasyonlarının artırılması için ise sadece af dönemlerine özgü ek ödemelerin yapılması gerektiği,
6. Vergi aflarına ve kanunlarda yapılan değişikliğe uyumun daha sağlıklı ve zamanlı olarak gerçekleştirilmesi için bilgilendirme faaliyetlerinin artırılması ve hatta “Mevzuat Takip Birimi” adı altında bir birimin kurulması gerektiği ve
7. Çeşitli demografik değişkenler (yaş, cinsiyet, eğitim ve tecrübe) açısından vergi aflarına olan bakışın anlamlı bir farklılık göstermediği ve her değişken açısından düşüncelerin benzerlik gösterdiği söylenebilir.

KAYNAKÇA

- AKIN, Emrah ve Kahraman, Abdulkadir. (2014). “Vergi Affi İyi mi, Kötü mü?” KPMG VERGİ, <http://www.kpmgvergi.com>. 09.04.2015, ss:61-63.
- AKTAN, Coşkun Can ve Çoban, Hilmi, (2007), Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa, Çimento İşveren, ss.4-11.
- AYGÜN, Recep, (2012), “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 369. ss: 88-92.
- AYRANGÖL, Zülküf ve TEKDERE, Mustafa, (2013), Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi, EÜSBED, Cilt: VI, Sayı:2, ss.249-270.
- ÇETİN, Güneş, (2007), “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerine Etkisi”, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt:14, Sayı:2, s.171-187.
- ÇİL, Yaşar G. (2012). Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi SBE, <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi>, 22.09.2015.
- EDİZDOĞAN, Nihat ve GÜMÜŞ, Erhan, (2013), “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, Maliye Dergisi, sayı:164, ss.99-119.
- ER, Selami, (2010), “Varlık Barışı Kanunu ve Kod Listesi Uygulamasının Vergi Adaleti ve Uyumuna Etkileri Üzerine Bir Değerlendirme”, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:11, Sayı:2, ss.261-278.
- İPEK, Selçuk, AKTAŞ, Erkan, ve KAYNAR, İlknur (2012), “Demografik Faktörlerin Vergi Affına Bakış Üzerindeki Etkileri: Trakya Bölgesinde Ticari Kazanç Elde Eden Yükümlülere Yönelik Bir Uygulama”, İktisat Fakültesi Mecmuası, Cilt:62, Sayı:2, ss.79-98.
- KARATAY, Özcan ve KARATAY, Aliye, (2011), “Türkiye’de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği”, Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt:3, No:2, ss.181-190.

- KARGI, Veli ve YÜKSEL, Cihan, (2010), “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları”, 54. Seri, ss.23-44.
- KARGI, Veli, (2011), “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:7, Sayı:13, ss.101-115.
- KAYA, Ayşe, (2014), “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Analiz”, Maliye Dergisi, Sayı:167, ss.184-199.
- SABAN, Nihal, (2001), “Vergi Suçlarında Affı Anayasa ile Sorunsallaştırmak”, Anayasa Yargısı Dergisi ss.451-475.
- SAVAŞAN, Fatih, (2006-a), “Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:12, Sayı:2, ss.149-171.
- SAVAŞAN, Fatih, (2006-b), “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları “Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:VIII, Sayı:1, ss.41-65.
- SAYAR, Fikret, (1987), “1960 Yılından Sonra Çıkarılan Af Yasaları ve Sonuçları”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:73, ss.65-78.
- ŞEREN, G. Yıldız ve DEDEBEK, Emin, (2013), “Yeni Varlık Barışı (6486 Sayılı, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun)”, IAAOJ International Anatolia Academic Online Jurnal, www.iaaoj.com, 12.10.2015, ss: 3-23.
- TAŞKIN, Yasemin, (2010), “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”, Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:2, ss.122-128.
- TEKİN, Halil, 1987, Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme, Mesa Yayınları, Ankara.
- YARAŞIR, Sevinç, (2013), “Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 379, <http://www.vmhk.org.tr>, 12.05.2015, ss: 175-187.
- YELMAN, Ercan, (2013), “Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve 6111 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi”, Yüksek Lisans Tezi, Erzincan Üniversitesi SBE, <https://tez.yok.gov.tr>, 14.04.2015

YILDIRIM, Murat ve ÖZDEMİR, Murat, (2014), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği”, Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, Yıl:2, Sayı:5, ss.487-515.