

VERGİ AFFI KONUSUNDA YAPILMIŞ AKADEMİK ÇALIŞMALARIN BİBLİYOMETRİK ANALİZİ

Özlem SÖKMEN GÜRÇAM¹, Ahmet TEKİN²

Makale Bilgisi

Araştırma Makalesi

DOI: 10.35379/cusosbil.903938

Makale Geçmişi:

Geliş 26.03.2021

Düzeltilme 25.06.2021

Kabul 04.11.2021

Anahtar Kelimeler:

Vergi Affı,

Vergi Afları,

Vosviewer,

Bibliyometrik Analiz,

Scopus,

Yüksek Öğretim Kurulu Tez

Merkezi (YÖK Tez).

ÖZ

Bu çalışma, maliye disiplini önemli bir konu olan vergi affı ile ilgili 1952-2020 yılları arasında uluslararası literatürde yayımlanmış olan makale, bildiri, kitap gibi kaynakların Scopus veri tabanında ve 1990-2020 yıllarında YÖK Tez’de yayımlanan tezlerin belirli değişkenler ile incelenmesini ve bibliyometrik analize tabi tutulmasını amaçlamaktadır. Bibliyometrik analiz, son yıllarda yapılan akademik çalışmalarda çok fazla kullanılmakta olup bu analiz yöntemi ile yapılmış olan bilimsel yayınlar, yazar ve tez/makale sayısı, yayın yeri bilgisi, yıl gibi temel ölçütler ele alınarak incelenmektedir. Vergi afları konusunda yapılan yayınlara Scopus veri tabanı üzerinden başlık sekmesine “Tax Amnesty or Tax Amnesties” şeklinde iki anahtar kelime yazılarak 95 akademik yayına ve YÖK Tez üzerinden “Vergi Afları, Vergi Affı, Tax Amnesty ve Tax Amnesties” olarak yapılan taramalarda ise 45 lisansüstü teze ulaşılmıştır. Scopus veri tabanında yer alan yayınların bibliyometrik analizini yapmak ve haritalandırmak için “VOSviewer” yazılımından faydalanılırken YÖK Tez’de bulunan tezler ise sayı azlığı nedeniyle yazarlar tarafından tek tek incelenerek tablolandırılmıştır. Genel olarak Scopus ve YÖK Tez verileri incelendiğinde vergi afları konusunda yapılan araştırmaların son yıllarda artış gösterdiği saptanmıştır. Ancak bu artışın maliye disiplini içerisinde yeterli bir artış olmadığını söylemek mümkündür.

A BIBLIOMETRIC ANALYSIS OF ACADEMIC STUDIES ON TAX AMNESTY

Article Info

Research Article

DOI: 10.35379/cusosbil.903938

Article History:

Received 26.03.2021

Revised 25.06.2021

Accepted 04.11.2021

Keywords:

Tax Amnesty,

Tax Amnesties,

Vosviewer,

Bibliometric Analysis,

Scopus,

Thesis Center of Council of Higher Education (YÖK'sthesis).

ABSTRACT

This study aims to examine the sources such as articles, papers and books published in the international literature between 1952-2020 on the tax amnesty, which is an important issue in the discipline of public finance, in the Scopus data base and in the theses published in the YÖK Thesis between 1990-2020 with certain variables and to be subjected to bibliometric analysis. Bibliometric analysis is widely used in academic studies in recent years, and scientific publications made with this analysis method are examined by considering basic criteria such as the number of authors and theses / articles, publication place information, year. The publications on tax amnesties were found in 95 academic publications by writing two keywords as "Tax Amnesty or Tax Amnesties" in the title tab of the Scopus database, and 45 graduate theses in the searches made on the YÖK Thesis as "Tax Amnesty, Tax Amnesties, Tax Amnesty and Tax Amnesties". has been reached. While “VOSviewer” software was used to make bibliometric analysis and mapping of the publications in the Scopus database, the theses in the YÖK Thesis were examined and tabled one by one by the authors due to the shortage of numbers. In general, when Scopus and YÖK's thesis data were examined, it was determined that research on tax amnesties has increased in recent years. However, it is possible to say that this increase is not an adequate increase in the fiscal discipline.

¹Dr. Öğr. Üyesi, Iğdır Üniversitesi, İktisat Bölümü, ozlem.gurcam@igdir.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2372-7355.

²Doç. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, Maliye Bölümü, atekin@ogu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-0520-0434.

Alıntılanmak için/Cite as: Sökmen Gürçam, Ö., Tekin, A. (2021), Vergi Affı Konusunda Yapılmış Çalışmaların Bibliyometrik Analizi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 30 (3), 68-78.

GİRİŞ

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler gelir sağlamak, vergi uyumunu arttırmak, vergi kaçırın mükellefleri mali sisteme dâhil etmek ve vergi idaresi çalışanlarının yükünü hafifletmek gibi nedenlerle vergi afları uygulamaktadırlar. Aynı zamanda günümüzde bu uygulamaya siyasi ve ekonomik nedenlerle birçok hükümet sık sık başvurmaktadır. Vergi aflarının maliye literatüründe tam olarak bir tanımı bulunmamasına rağmen genel olarak devlet tarafından mükelleflerin ödemiş oldukları vergilerle ilgili parasal ve cezai takiplerden kısmen ya da tamamen kurtulmaları amacıyla yapılan uygulamalar olarak tanımlanabilir (Kaya, 2014, s. 185; Şenyüz, 2014, s. 92). Vergi afları genel olarak devletin kamusal gelirlerini arttırmak amacıyla yapılmasına rağmen kısa vadede bu amaca ulaşıldığı ancak uzun vadede gelir artırıcı amaca ulaşılmadığı görülmektedir. Birçok ülke vergi afları konusuna mali ve ekonomik politikalarında yer vermelerine rağmen ulusal ve uluslararası literatür incelendiğinde bu konu ile ilgili çalışmaların az olduğu görülmektedir. Bu durum vergi afları konusuna gerekli önemin verilmediğini göstermektedir.

Bu çalışmada gelecekte yapılacak çalışmalara kaynak olması açısından vergi afları konusunda hem uluslararası alanyazın hem de ulusal alanyazın üzerinde bibliyometrik analiz yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda vergi afları konusunda ulusal ve uluslararası alanyazınlarda yeterli çalışma yapılmaması bu konuya ilgi gösterenler açısından bir yol gösterici niteliğe dönüşmektedir. Uluslararası ve ulusal alanda yapılan çalışmalar genellikle vergi afları tanımından yola çıkılarak vergi aflarının nedenleri, vergi afları türleri ve amaçları konusu üzerinde teorik çalışmalar şeklinde olup ampirik çalışmalar ise genel olarak mükelleflere yapılan anketler üzerinden olmaktadır. Uluslararası alanyazın incelenirken Scopus veri tabanında yer alan çalışmalar incelenmiş olup ulusal alanyazında ise Ulusal Tez Merkezi olan YÖK Tez’de bulunan tezler incelenmiştir. Son yıllarda bibliyometrik çalışmalar popülerlik kazanmıştır. Bibliyometrik yöntemde seçili veri tabanında yer alan tüm araştırmalar incelenmektedir. Scopus veritabanı, Web of Science’a kıyasla en fazla aranabilir atıf ve özet literatür kaynaklara sahip olduğundan çalışmanın amacına ulaşmak için bu çalışmada Scopus veritabanı kullanılmıştır. Aynı zamanda Scopus, literatürdeki en fazla sayıda tek indeksleme veritabanıdır. Scopus veritabanı, sosyal bilimler, bilgisayar bilimleri, fizik, mühendislik, sağlık ve yaşam bilimleri gibi çeşitli konularda çoğunlukla dergilerde veya literatürde referans olarak gösterilen 11.000 yayıncıya sahip yaklaşık 36.000 makale başlığı içermektedir (Azmi & Hussain, 2021, s. 57). Ulusal literatürde YÖK Tez Merkezi’nin seçilmesindeki temel amaç ise vergi affi uygulamalarının diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de son dönemde artmasına rağmen bu konuda yazılan tezlerin sayıca az olduğunu ve üniversitelerde bu konunun daha fazla araştırılmasının gerekliliğini ön plana çıkarmaktır.

VERGİ AFFI: KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde devletlerin gelirlerini arttırmak amacıyla uygulamış oldukları vergi aflarının temeli M. Ö. 200 yıllarına kadar gitmektedir. Bilinen ilk vergi affi Eski Mısır’da çıkarılmış ve bu affa vergi isyanına katılan insanların affedilmesi amaçlanmıştır. Son yıllarda özellikle Arjantin, Avustralya, Belçika, Fransa, Almanya, Yunanistan, Hindistan, İrlanda, İtalya, Meksika, Portekiz, Rusya, Güney Afrika, İspanya, İsviçre, Türkiye, Birleşik Krallık ve Amerika Birleşik Devletleri’nde vergi afları uygulanmaktadır. Arjantin, Fransa, Hindistan, İrlanda ve İtalya gibi bazı ülkeler vergi aflarını birkaç kez önermiş ve vergi aflarını 2 yıldan daha kısa sürelerde uygulamışlardır (Torgler, 2003, s. 4; Luitel & Tosun, 2014, s. 875). İrlanda, İtalya, İspanya ve Portekiz gibi ülkeler, mali kriz ve büyük bütçe açıkları gibi ekonomik sorunlarla baş edebilmek amacıyla ekonomi politikaları içerisinde vergi affi uygulamalarına yer vermiştir (Marchese, 2014, s. 2).

Vergi affi kavramı literatürde birçok araştırmacı tarafından tanımlanmış olup en kapsamlı tanım Baer ve Borgne (2008) tarafından yapılmıştır. Baer ve Borgne (2008)’a göre vergi afları, hükümetin belirli bir vergi mükellefi grubunu yasal kovuşturmayla uğratmadan daha önceki vergi dönemleri ile ilgili faiz ve cezaları da kapsayan vergi borçlarının kısmen ya da tamamen affedilmesi karşılığında hesaplanan tutarın ödenmesi için belirli bir mükellef grubuna yapılan sınırlı süreli bir öneri olarak görülmektedir. Bu tanımdan hareketle vergi aflarını, mükellefler tarafından ödenmesi gereken ceza ve faizlerden vazgeçilmesi veya bunların affedilmesi amacıyla devletin yapmış olduğu özel uygulamalar olarak görmek mümkündür (Leonard & Zeckhauser, 1986, s. 1). Vergi afları ile devlet, vergi cezalarını toplama hakkından vazgeçmekte ve vergi kaçırınların sisteme dâhil olmaları için bir şans tanımaktadır (Kellner, 2004, s. 340). Vergi affi uygulamaları genellikle hükümetler tarafından vergi uyumluluğunu iyileştirmek ve vergi gelirlerini arttırmak amacıyla kullanılmaktadır. Ancak bu durum çoğu zaman mükellefler açısından onları vergi aflarına yönelik psikolojik bir beklentiye sokması nedeniyle olumsuz sonuçlara yol açmaktadır. Bu nedenle de vergi affi uygulamalarının seçimi genellikle

tartışmalı bir konu olmaktadır (Wasrinil Said, 2017, s. 1; Nar, 2015, s. 583). Bu bağlamda düşünüldüğünde uygulanan literatürde vergi affı yanlısı ve vergi affı karşıtı iki taraf ortaya çıkmaktadır. Vergi affı yanlısı olanlara göre afların birçok faydası olmaktadır. Bu faydalardan ilki vergi afları, vergi sistemini ihlal eden mükellefleri gelecekte iş birliği içinde davranmaya teşvik etmektedir. Mükellefler vergi sistemini ihlal etmenin sonucunu değerlendiremeyebilir ve bu sebeple de ağır yaptırımlara maruz kalabilirler. Mükelleflerin hoş olmayan deneyimlerini göz önünde bulundurarak mükelleflere yeni bir başlangıç için temiz bir sayfa sunmak, gelecekte mükelleflerin vergi uyumunu arttırabilir. Vergi aflarının bir diğer faydası ise kayıt dışı ekonomide faaliyet gösteren şirketleri kayıt olmaya ve geçmiş eylemlerinin yaptırımlarından kurtulmaya teşvik edebilirler. Dolayısıyla bu ülkelerde ekonominin etkinliği artar ve vergi tabanı genişler. Vergi aflarının bir diğer faydası ise vergi kaçakçılığını ortadan kaldırmaya yönelik olmaktadır. Vergisini beyan etmeyen mükelleflerin kendileri açısından olumlu bir vergi affı durumunda mükellef açısından vergi kaçakçılığı ortadan kalkabilir ve mükellef yasal bir dönem içerisine girebilir. Bu sayede mükelleflerin kayıt altına alınması ve yeni bir vergi rejimine geçilmesi kolaylaşmaktadır. Ayrıca vergi afları ile vergi idarelerinin ilgilenmesi gereken sorunlu dosyaların sayısı azaltılarak bu kurumların çalışma kapasiteleri arttırılabilir. Vergi aflarının faydaları içerisinde yer alan ve vergi aflarının yapılmasındaki en önemli sebep olan fayda ise afların vergi gelirlerini arttırdığı düşüncesidir (Yücedoğru, 2017, s. 123; Alm, 1998, s. 3; Ayrangöl & Tekdere, 2013, s. 261 Marchese, 2014, s. 8). Vergi affı karşıtlarına göre ise afların sonucunda birçok zararlar oluşmaktadır. Uygulanan vergi afları sonucunda oluşacak zararlara bakıldığında ise ilk olarak vergi afları sonucunda elde edilen gelirin aslında kısa dönemde artma eğilimi gösterdiği ancak uzun dönemde ise gelirin azaldığı görülmektedir. Mükelleflerin yeni bir af beklentisi, tekrar uygulanacak olan vergi aflarının dürüst mükellefler açısından adaletsiz olduğu düşüncesi ve her af sonrasında idarenin vergi uygulamalarında zafiyeti olduğu algısı uzun dönemde gelirin azalmasının en önemli nedenleridir (Savaşan, 2006, s. 45). Vergi aflarının sebep olduğu bir diğer zarar ise, vergi yükümlülüklerini tam zamanında ve eksiksiz yerine getiren mükellefler, ödemiş oldukları vergiler nedeniyle sermayelerini sınırlandırırken vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler ise ödemek zorunda oldukları vergileri işletmelerinde kullanarak yatırımlarının arttırma imkânına sahip olmaktadır. Bu durum vergisel yükümlülüklerini yerine getiren mükellefler tarafından vergi kaçırılan mükelleflere bir ödül olarak görülmekte ve kendilerinin de sömürüldüğünü düşünmektedirler. Bu nedenle de dürüst mükelleflerin vergi adaletine inançları da azalmaktadır (Edizdoğan & Gümüş, 2013, s. 108). Bu durumun sonucunda mükellefler tarafından artık vergi kaçırmanın yanlış olduğu düşüncesi azalmaktadır (Litel & Sobel, 2007, s. 22). Ayrıca hükümet tarafından daha önce yapılan aflar neticesinde mükellefler, gelecekte de yeni bir af çıkacağı düşüncesinde olduklarından bu durum mükelleflerin vergi direncini arttırmakta ve vergi ahlakını olumsuz etkilemektedir (Yurdadoğ & Coşkun Karadağ, 2017, s. 137). Ekonomi politikalarında yer alan vergi aflarının doğurduğu tüm bu olumsuzluklar neticesinde uzun vadede vergi mükelleflerinin gönüllü uyumu zedelenmektedir. Gelecek dönemler için mükelleflerin vergi uyumsuzluğuna da cesaret vermektedir (Kargı, 2011, s. 107; Çetin, 2007, s. 175).

ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Bu araştırma ile 1952-2020 yılları arasında uluslararası bir veri tabanı olan “Scopus”da ve 1990-2020 yılları arasında YÖK Tez’de yayımlanan vergi affı konusu ile ilgili dokümanların belirli ölçütler çerçevesinde değerlendirilmesi ve bibliyometrik analize tabi tutulması amaçlanmaktadır. Araştırmanın diğer bir amacı da vergi affı konusunda yapılmış olan araştırmaların mevcut durumunun ortaya konulması ve yeni yapılacak araştırmalara yol gösteren bir nitelik taşımasıdır.

Vergi affı; hem mükellefi hem de devleti ilgilendirmekle birlikte maliye biliminin diğer konuları olan vergi adaleti, vergi ahlakı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum konuları ile de ilişkili bir kavram olması nedeniyle maliye bilim alanı içerisinde hem uluslararası hem de ulusal literatürde önemli bir konu olmaktadır. Ancak vergi afları konusu üzerinde ulusal ve uluslararası alanyazın çalışmalarına konunun öneminin tam anlamıyla yansımadığını söylemek mümkündür. Bu çalışmanın verileri 2021 Şubat ayında incelenen Scopus veri tabanı ve Yükseköğretim Kurulu Tez Merkezinde bulunan tezlerden oluşmaktadır. Scopus veri tabanında vergi afları ile ilgili dizinlenen yayın sayısı 95, YÖK Tez’de yayımlanan tezlerin sayısı ise 45 adettir. Scopus, makalelere ve makalelerde bulunan kaynaklara erişim sağlanmasına ve araştırmacının zamanda ileri ya da geri gitmesine imkân tanımaktadır (Burnham, 2006, s. 1). Scopus, Kasım 2004’te Elsevier tarafından oluşturulmuş olup alıntılarının analizini yapmakta olan ve uluslararası çapta bilimsel araştırma yapılmasını sağlayan çok disiplinli ve geniş kapsamlı bibliyografik bir veri tabanıdır (Sánchez, Rama & Garcia, 2017, s. 9-10). Norris ve Oppenheim (2007) yapmış oldukları araştırmalarında Scopus ve Web of Science veri tabanlarının sosyal bilimler için dergi, makale ve atıf içeriği bakımından en iyi sonuçları verdiği bulgularına ulaşmışlar ve her iki veri tabanında yer alan

kaynakların birbiriyle örtüşüğünü kanıtlamışlardır. Google Scholar'ın ise sosyal bilimlerde yapılacak araştırmalarda bilimsel faaliyetlerin ölçülmesinde bir ölçüm olarak kullanılmaması gerektiği önerisinde bulunmuşlardır. Yükseköğretim Kurulu'na bağlı Ulusal Tez Merkezi ise yazarları tarafından izin verildiği takdirde yazılan tezlerin arşivlendiği ve internet üzerinden tam metin erişimine olanak veren bir merkezdir. Bibliyometrik analiz, yayımlanmış olan kitapların, dergilerin ve tez gibi kaynakların matematiksel ve istatistiksel yöntemlerle incelenmesi olarak ifade edilebilir (Pritchard, 1969, s. 349). Bu çalışmada bibliyometrik analizi yapmak ve çıkan sonuçları haritalandırmak için "VOSviewer" yazılımı kullanılmıştır. "VOSviewer", kullanımında herhangi bir ücret gerektirmeyen ve herkesin kullanımına açık bir yazılım programıdır. Ayrıca "VOSviewer", bibliyometrik ağları analiz etmek amacıyla tasarlanan ve bu ağları şekilsel olarak gösterme üzerine odaklanan bir programdır (Van Eck & Waltman, 2017, s. 2).

ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Çalışmada uluslararası literatürde yer alan bulgular incelenirken Scopus veri tabanı üzerinden ve ulusal literatürde yer alan bulgular araştırılırken ise Yükseköğretim Kurulu'na bağlı Ulusal Tez Merkezi üzerinden elde edilen sonuçlar tablolarla ve şekillerle sunulmuştur.

Scopus Veri Tabanında Yer Alan Araştırma Bulguları

Scopus veri tabanında 1952-2020 yıllarını kapsayan dönemde vergi afları konusunda 95 çalışma yayımlanmıştır. Çalışmaların yıllara göre analizi Tablo 1'de verilmektedir. Bu konuya yönelik ilk araştırmanın 1952 yılında yapıldığı saptanmıştır. 1991 yılına kadar 1 çalışma yapılmış 1991 yılında yapılan çalışma sayısı 4'e yükselmiş. 2000 yılına kadar ise araştırma sayısı 1 ya da 2 adet ile sınırlı kalmış 2005-2009 ve 2012-2013 yılları arasında araştırma sayısı 3 iken 2016 yılında araştırma sayısında artış görülmüş ve araştırma sayısının en çok arttığı yıllar ise 2018 ve 2019 yılları olmuştur. Son yıllarda vergi afları ile ilgili makalelerde artış olması, konuya son yıllarda önem verildiğini ortaya koymaktadır. Ancak genel itibarıyla bakıldığında vergi afları konusunda yayımlanan çalışmalar sayı olarak az olmaktadır. Vergi afları üzerine daha fazla çalışma yapılması gerekliliği maliye disiplini açısından önemlidir.

Tablo 1. Scopus Veri Tabanında Vergi Aflarına Yönelik Yapılmış Araştırmaların Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Makale Sayısı	Yıllar	Makale Sayısı	Yıllar	Makale Sayısı
1952	1	2000	3	2012	3
1984	1	2002	1	2013	3
1987	1	2003	2	2014	5
1990	1	2004	2	2015	2
1991	4	2005	3	2016	8
1992	2	2007	3	2017	7
1993	1	2009	3	2018	14
1996	1	2010	1	2019	12
1999	2	2011	1	2020	8

Kaynak: Scopus veri tabanından yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

Tablo 2, incelenen makaleler arasında vergi afları konusunda en çok makale yazan yazar isimlerinin sınıflandırılmasını göstermektedir. İlk 12 sırada yer alan yazarlar tabloya eklenmiştir. Scopus veri tabanı incelenirken vergi afları konusunda çalışma yapmış olan 95 yazardan 1 yazarın (J. Alm) 3 adet makalesi, 11 yazarın ise 2 adet makalesi olup geriye kalan yazarların 1'er tane makalesi bulunmaktadır.

Tablo 2. Vergi Aflarına Yönelik Yapılmış Araştırmaların Yazarlara Göre Dağılımı

Yazar	Yayın Sayısı	Yazar	Yayın Sayısı
Alm, J.	3	Marchese, C.	2
Buckwalter, N. D.	2	Mulawarman, A. D.	2
Darmayasa, I. N.	2	Prastyo, D. D.	2
Fam, S. F.	2	Ross, J. M.	2
Hristu-Varsakelis, D.	2	Sudarma, I. M.	2
Luitel, H. S.	2	Suhartono	2

Kaynak: Scopus veri tabanından yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

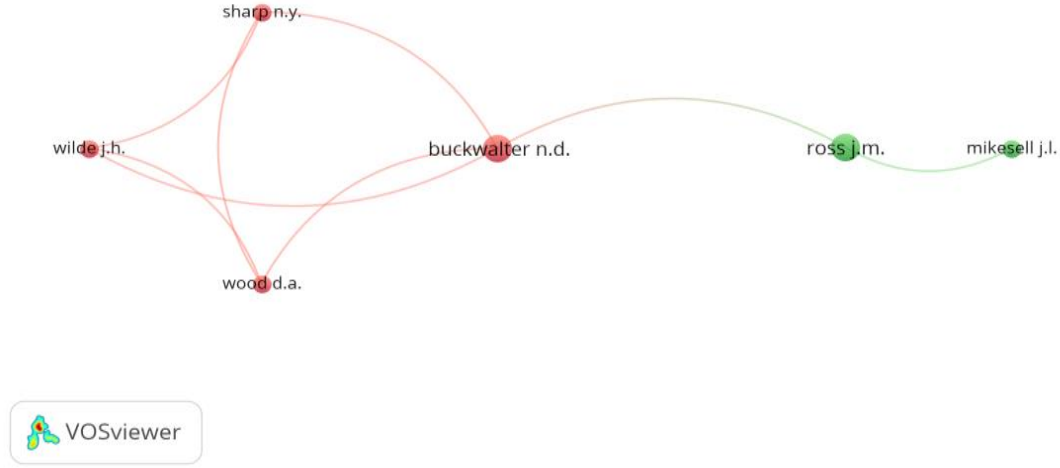
Tablo 3, Vergi aflarına yönelik araştırma yapan yazarların en çok atıf alma özelliklerine göre yayın adlarına, hangi kaynakta yayımladıklarına, yayın yıllarına ve atıf sayılarına göre dağılımını göstermektedir. En çok atıf alan çalışma 44 atıf alan 1991 yılında “J. Andreoni” tarafından “Journal of Public Economics” dergisinde yayımlanmış olan “The Desirability of a Permanent Tax Amnesty” isimli makaledir.

Tablo 3. Vergi Aflarına Yönelik Araştırma Yapan Yazarların Atıflara Göre Dağılımı

Yayın Adı	Yazar	Kaynak	Yayın Yılı	Atıf Sayısı
“The Desirability of a Permanent Tax Amnesty”	Andreoni J.	Journal of Public Economics, 45(2), pp. 143-159.	1991	44
“The Economics of Tax Amnesties”	Malik A. S., Schwab, R. M.	Journal of Public Economics, 46(1), pp. 29-49.	1991	38
“Tax Amnesties and Political Participation”	Torgler B., Schaltegger C. A.	Public Finance Review, 33(3), pp.403-431.	2005	28
“An Economic Analysis of Tax Amnesties”	Stella P.	Journal of Public Economics, 46(3), pp.383-400	1991	21
“Tax Amnesties and Tax Revenue”	Alm J, Beck, W.	Public Finance Review, 18(4), pp.433-453.	1990	19
“The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties”	Luitel, H. S., Sobel, R. S.	Public Budget in gand Finance 27(3), pp.19-38	2007	17
“State Income Tax Amnesties: Causes”	Dubin, J. A. Graetz, M.J., Wilde, L. L.	The Quarterly Journal of Economics, 107(3), pp. 1057-1070	1992	17
“Fast Money? The Contribution of State Tax Amnesties to Public Revenue Systems”	Mikesell, J. L., Ross, J. M.	National Tax Journal, 65 (3), pp. 529-562	2012	12
“The Occurrence of Tax Amnesties: The ory and Evidence”	Bayer, R. C., Oberhofer, H., Winner, H.	Journal of Public Economics, 125, pp. 70-82.	2015	10
“Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain”	López-Laborda, J., Rodrigo F.	Fiscal Studies, 24(1), pp. 73-96	2003	10
“Amnesties, Settlements and Optimal Tax Enforcement”	Franzoni, L. A.	Economica, 67(266), pp 153-76	2000	10
“Tax Amnesties in a Dynamic Model of Tax Evasion”	Macho-Stadler, I., Olivella, P. And Pérez-Castrillo, D.	Journal of Public Economic Theory, 1(4), pp. 439-463.	1999	10

Kaynak: Scopus veri tabanından yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

Programda (VOSviewer) yazarın minimum doküman sayısı ve minimum atıf sayısı bir olarak seçildiğinde toplamda 198 yazarın 125’i eşik değeri karşılamaktadır. En fazla iş birliği yapan altı yazara ilişkin bilgiler Şekil 1’de görselleştirilmiştir. Vergi aflarına yönelik yapılan araştırmalarda en fazla iş birliği yapan yazarlar iki küme olarak verilmiştir. Birinci küme kırmızı renkle ikinci küme ise yeşil renkle gösterilmiştir. Kırmızı renkli kümede dört yazar yer alırken yeşil renkli kümede iki yazar bulunmaktadır. Kümelerde yer alan tüm yazarların eşit derecede iş birliği yaptıkları kırmızı ve yeşil renk kümelerinin kendi bünyeleri içinde yer alan halkaların eşit büyüklükte olmasından anlaşılmaktadır.



Şekil 1. Vergi Aflarına Yönelik Yapılan Araştırmalarda En Fazla İş Birliği Yapan Yazarlar

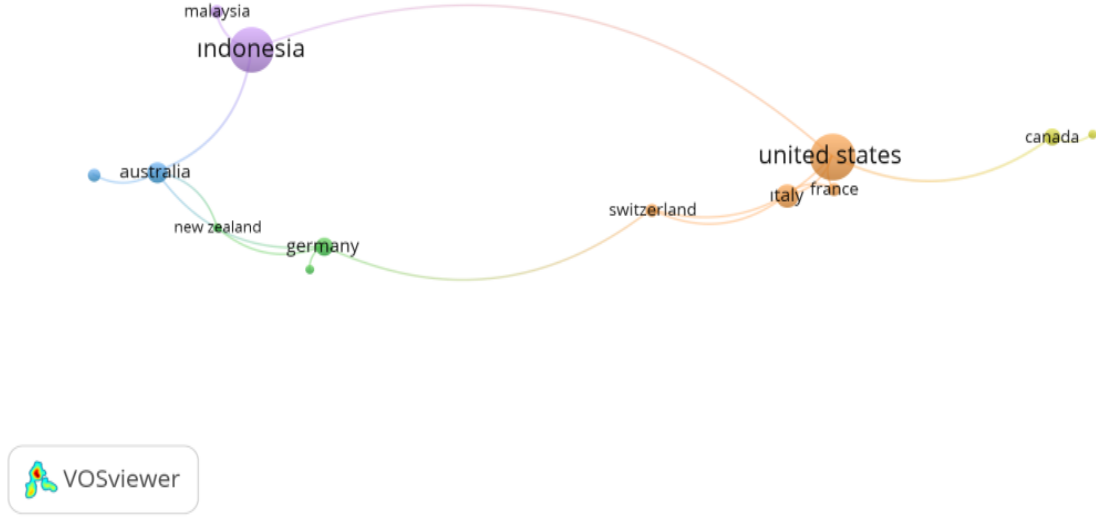
Tablo 4, vergi aflarına yönelik yapılmış araştırmaların ülkelere göre dağılımı göstermektedir. Scopus veri tabanı incelendiğinde vergi afları konusunda toplam 28 ülkede araştırma yapıldığı verisine ulaşılmaktadır. Ancak Tablo 4’te en fazla yayın yapan ilk 15 ülkeye yer verilmiştir. Vergi afları konusuna yönelik en fazla araştırma yapan iki ülke ABD (26 yayın) ve Endonezya (25 yayın) ülkeleri olmaktadır. Türkiye’de ise vergi afları konusunda Scopus veri tabanı üzerinden sadece 2 tane yayın yapılmıştır. Bu yayınlardan biri Yücedoğru ve Sarısoy (2020)’ a diğeri ise Nar (2015)’ a ait çalışmalardır. Hemen hemen her ülke tarafından neredeyse her yıl uygulanmakta olan vergi aflarının araştırma açısından sayısal olarak yeterli olmadığı göze çarpmaktadır.

Tablo 4. Vergi Aflarına Yönelik Yapılmış Araştırmaların Ükelere Göre Dağılımı

Ülkeler	Yayın Sayıları	Ülkeler	Yayın Sayıları	Ülkeler	Sayıları
Amerika Birleşik Devletleri	26	İspanya	3	Malezya	2
Endonezya	25	Kanada	3	Avusturya	2
İtalya	6	Güney Afrika	3	Yunanistan	2
Avustralya	5	İsviçre	2	Birleşik Krallık	2
Almanya	4	Fransa	2	Türkiye	2

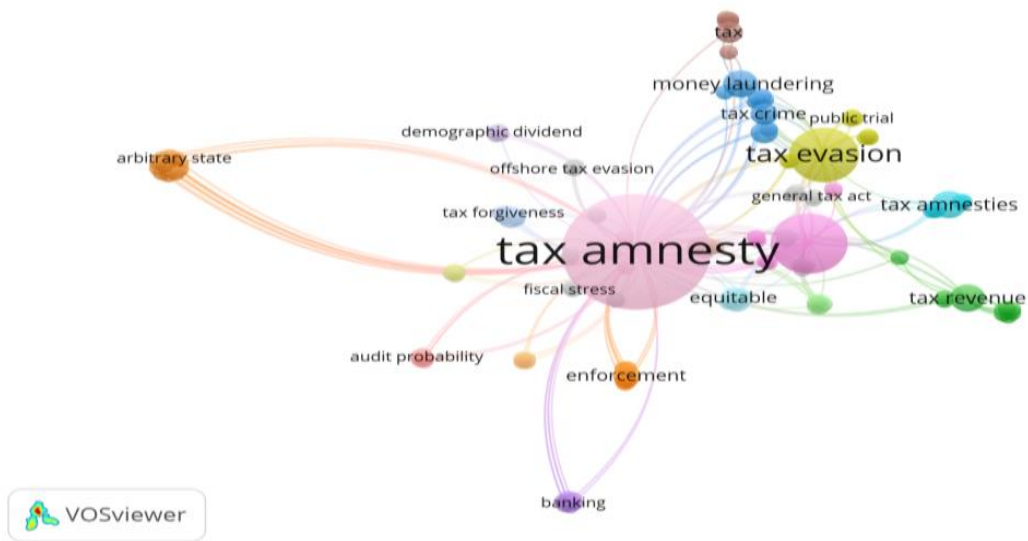
Kaynak: Scopus veri tabanından yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

Şekil 2, Vergi aflarına yönelik yapılan araştırmalarda en fazla iş birliği yapan ülkelere ilişkin bilgileri göstermektedir. Şekil, işbirliği yapan ülkeleri 5 küme halinde ve her bir kümeyi farklı renklerle göstermektedir. Mor renkle görselleştirilmiş olan birinci kümede “Malezya ve Endonezya;” mavi renkle görselleştirilmiş olan ikinci kümede “Avustralya ve Avusturya;” yeşil renkle görselleştirilmiş olan üçüncü kümede “Almanya, Hollanda ve Yeni Zelanda;” kırmızı renkle görselleştirilmiş olan dördüncü kümede “İsviçre, ABD, İtalya ve Fransa” ve sarı renkle görselleştirilmiş olan beşinci kümede ise “Kanada ve Kolombiya,” bulunmaktadır. En büyük kırmızı halkada görünen ABD’nin, en fazla iş birliği yapan ülke olduğu şekilden de anlaşılmaktadır.



Şekil 2. Vergi aflarına Yönelik Yapılan Araştırmalarda En Fazla İş Birliği Yapan Ülkeler

Vergi aflarına ilişkin araştırmalarda en çok kullanılan anahtar kelimelerin tespiti için VOSviewer programındaki metin verisine dayalı haritalamadan faydalanılmıştır. Şekil 3'e göre, anahtar kelimeler 26 küme halinde görselleştirilmiştir. Bu bilgiler doğrultusunda en çok kullanılan anahtar kelimeler halka büyüklükleriyle orantılı olarak verilmiş olup, "Tax Amnesty" (37 kez), "Tax Compliance" (12 kez), "Tax Evasion" (10 kez), "Tax Revevue" (3 kez) ve "Tax Amnesties" (4 kez) şeklinde görülmektedir.



Şekil 3. Vergi Aflarına Yönelik Yapılan Araştırmalara İlişkin Anahtar Kelimeler Ağı

Yükseköğretim Kurulu'na Bağlı Ulusal Tez Merkezinde Yer Alan Tezlerin Araştırma Bulguları

Yükseköğretim Kurulu'na bağlı Ulusal Tez Merkezi'nde yer alan tezlerin incelenmesindeki temel amaç, vergi afları konusunda ilgili olan araştırmacılara maliye alanında ışık tutmak ve yazacakları tezlerde tekrara düşmemelerini ve bu konu ile ilgili farklı araştırmalar yapmalarını sağlamaktır.

Tablo 5, 1990-2020 yılları arasında vergi afları konusunda Yükseköğretim Kurulu'na bağlı Ulusal Tez Merkezi'nde yer alan tezlerin sayılarını göstermektedir. Vergi afları konusunda yazılmış olan tezlerin toplam sayısı 45 adettir. Vergi afları konusunda en fazla tez yazılan yıl ise 2019 yılı olmaktadır. 2019 yılında toplamda 13 adet tez yazılmıştır. Bu sayının 2020 yılında artması beklenirken bu yılda ise vergi afları konusunda yazılan tez sayısı 2 adet olmuştur. Türkiye hemen hemen her yıl vergi afları uygulayan bir ülke olmasına rağmen bu konuda yazılan tezler sayı olarak azdır. Vergi afları konusunun öneminin anlaşılması açısından bu konu ile ilgili tezlerin artırılması yönünde çalışmalar yapılması gerekir. Vergi aflarının ülkeye gelir sağlama amacıyla uygulanmakta olduğu düşüncesinden hareket edilirse ülkede uygulanan vergi aflarının bu amaca uygun olup olmadığı hakkında yazılmış yeterli sayıda tezin olmadığı ön plana çıkmaktadır. Vergi afları konusunda yazılan tezler genel olarak vergi afları ve veri uyumu ilişkisi, vergi hukuku açısından vergi afları, mükelleflerin vergi aflarına bakışı, mükelleflerin vergi afları karşısında adalet algıları, vergi afları ve mükellef hakları arasındaki ilişki gibi konular üzerinde olmaktadır.

Tablo 5.Yök Tez'de Vergi Afları Konusunda Bulunan Tezlerin Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Sayılar	Yıllar	Sayılar
1990	1	2012	2
1994	1	2013	4
1996	1	2014	4
2005	1	2015	3
2006	3	2017	1
2007	2	2018	5
2008	1	2019	13
2009	1	2020	2

Kaynak: YÖK Tez'den yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

Tablo 6, vergi afları konusunda ulusal tez merkezi olan YÖK Tez'de yer alan tezlerin anabilim dallarına göre dağılımlarını göstermektedir. Buna göre vergi afları konusunda sadece Maliye Ana bilim dalında değil aynı zamanda İşletme, İktisat ve Ekonometri Ana bilim dallarında da tezler yazılmıştır. Yine de en çok Maliye Ana bilim dalında yazılmış olmasına rağmen 1990-2020 yılları arasında yazılan tezler nicelik açısından yeterli değildir.

Tablo 6. Anabilim Dallarına Göre Tezlerin Dağılımı

Anabilim Dalları	Tez Sayısı
Maliye A.B. D.	29
Mali Hukuk A. B. D.	1
İşletme A. B. D.	5
İktisat / Ekonomi A.B. D.	6
Ekonometri A. B. D.	1
Bilinmeyen	1

Kaynak: YÖK Tez'den yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

Tablo 7, 1990-2020 yılları arasında yazılan tezlerin üniversitelere ve lisansüstü düzeylere göre dağılımlarını göstermektedir. Tabloya bakıldığında vergi afları alanında hem yüksek lisans hem de doktora düzeylerinde tez yazıldığı görülmektedir. Tablodaki verilere göre 1990-2020 yılları arasında 45 lisansüstü tezin 41'inin yüksek lisans düzeyinde yazıldığı ve 2 tane tezin ise doktora düzeyinde yazıldığı görülmektedir. Yüksek lisans tezlerinin büyük çoğunluğu Maliye Ana bilim dalında yazılmış olmasına rağmen İşletme, İktisat ve Ekonometri alanında yazılmış; doktora tezleri ise Maliye ve İşletme Ana bilim dallarında yazılmıştır. Ayrıca, hazırlanan yüksek lisans ve doktora tezleri arasında nicelik olarak çok büyük bir fark olduğu da dikkat çekmektedir. Bunun sebebi üniversitelerde yüksek lisans programlarının daha erken başlamış ve Maliye Anabilim dalında doktora programlarının diğer anabilim dallarına göre az olmasından kaynaklanmaktadır.

Tablo 7. Üniversitelere ve Lisansüstü Düzeylere Göre Tezlerin Dağılımları

Üniversite	Yüksek Lisans	Doktora
Anadolu Üniversitesi	-	1

Batman Üniversitesi	1	-
Bursa Uludağ Üniversitesi	5	-
Cumhuriyet Üniversitesi	2	-
Çanakkale 18 Mart Ü.	1	-
Dokuz Eylül Üniversitesi	5	-
Dumlupınar Üniversitesi	2	-
Erciyes Üniversitesi	2	-
Erzincan Üniversitesi	1	-
Eskişehir Osmangazi Ü.	1	-
Gaziosmanpaşa Ü.	1	-
Hacettepe Ü.	1	-
Hasan Kalyoncu Ü.	1	-
İstanbul Üniversitesi	2	-
Manisa Celal Üniversitesi	5	-
Marmara Üniversitesi	2	-
Mersin Üniversitesi	1	-
Mustafa Kemal Üniv.	1	-
Niğde Ömer Halisdemir Ü.	1	1
Orta Doğu Teknik Ü.	1	-
Sakarya Üniversitesi	2	-
Süleyman Demirel Ü.	2	-
Trakya Üniversitesi	1	-
Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi	2	-

Kaynak: YÖK Tez' den yararlanılarak araştırmacılar tarafından hazırlanmıştır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Durgunluk, mali kriz ve büyük kamu borcu gibi ekonomik sorunlardan rahatsız olan ülkeler tarafından uygulanan vergi aflarının geçmişi Eski Mısır dönemine kadar uzanmakta ve vergi afları uygulamaları son 50 yılda daha fazla artma eğilimi göstermektedir (Yücedoğru & Sarısoy, 2020, s. 2). Ancak literatürde vergi aflarının uygulanması durumunda bazı yazarlar tarafından af, olumlu sonuçlar doğurmakta ancak bazı yazarlara göre ise olumsuz sonuçlara yol açmaktadır. Vergi aflarını olumsuz düşünen yazarlara göre aslında vergi affı kısa dönemde uygulanırsa olumlu bir seyir izlerken vergi aflarının uzun dönemlerde ve sürekli olarak uygulanması devlet açısından pozitif olan bir durumu negatife çevirmektedir. Maliye alanında ve özellikle vergileme konusunda çok önemli olan afların yapılan uluslararası ve ulusal çalışmalarda nicelik olarak az olması bu çalışmanın temel sorununu oluşturmaktadır. Çalışmada bibliyometrik analiz kullanılarak yapılan çalışmaların değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bibliyometrik analiz, daha önce yapılmış olan yayınların yayın yılları, kurumlar, yazarlar, kaynaklar, ülkeler, araştırma alanları, atıflar gibi çeşitli özellikleri verilen dataları derleyerek analiz yapılmasına ve gelecekte yapılabilecek yayınların özelliklerinin belirlenmesine önemli katkılar sunmaktadır. Vergi afları ile ilgili yapılan çalışmalar incelendiğinde bu çalışmaların son yıllarda artma eğiliminde olmasına rağmen sayıca az olduğu görülmektedir. Ayrıca uluslararası literatürde Türk araştırmacıların da bu konuda yeterli çalışmalarının olmadığı ortaya çıkmaktadır.

Gelecekte uluslararası alanda yapılacak olan çalışmalarda Scopus veri tabanının yanı sıra sosyal bilimlerde önemli bir diğer uluslararası veri tabanı olan Web of Science veri tabanının da kullanılması literatüre daha geniş bir katkı sunma ve yapılan çalışma ile karşılaştırma yapma imkânı sağlayacaktır. Ayrıca vergi affı ile ilgili bibliyometrik araştırmaların belirli dönemlerde tekrar edilmesi literatür gelişimi hakkında önemli bilgiler de sunacaktır. Vergi affı konusunu Türkiye özelinde çalışacak araştırmacıların ise öncelikli amacı uluslararası literatürü takip etmekle birlikte Türkiye’de vergi affının önemini araştırmaları ve yapılmış olan vergi aflarının gerçekte tahsilatı ve vergi uyumunu artırıp arttırmadığını incelemeleri gerekmektedir. Bu konu ile ilgili bir diğer önemli husus ise YÖK Tez Merkezi’nde kayıt altında bulunan tezler incelendiğinde Doktora tezlerinin nitelik ve nicelik olarak az olmasındaki temel sebepler araştırılarak özellikle doktora tezlerinin artırılması yönünde adımlar atılması gerekir.

KAYNAKLAR

Alm, J. (1998). Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty, Working Paper 98-6, Georgia State University, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.471321>.

- Ayrançöl, Z. & Tekdere, M. (2013). Potansiyel etkileri ve gönüllü uyum açısından vergi afları: 6111 sayılı kanunun irdelenmesi. *EÜSBED*, [VI] 2, 249-270.
- Azmi, NN & Hussain, A. (2021). A bibliometric analysis of dropbox on scopus publication, *Webology. Special Issue on Information Retrieval and Web Search*, 18, 54-78, DOI: 10.14704/WEB/V18SI02/WEB18012
- Baer, K. & Borgne, EL (2008). *Tax Amnesties, Theory, Trends and Alternatives*, International Monetary Fund, Publication Services, U.S.A, <https://doi.org/10.5089/9781589067363.058>
- Burnham, JF (2006). Scopus Database: A Review, *Biomedical Digital Libraries*, 3(1), 1-8, <https://doi.org/10.1186/1742-5581-3-1>
- Çetin, G. (2007). Vergi aflarının vergi mükelleflerinin tutum ve davranışları üzerindeki etkisi. *Yönetim ve Ekonomi*, 14(2), 171-187.
- Edizdoğan, N. & Gümüş, E. (2013). Vergi afları ve Türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Kargı, V. (2011). Türkiye’de vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(13), 101-115.
- Kaya, A. (2014). Vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi: Türkiye üzerine Ampirik bir analiz. *Maliye Dergisi*, 167, Temmuz-Aralık, 184-199.
- Kellner, M. (2004). Tax Amnesty 2004/2005-An Appropriate Revenue Tool?. *German Law Journal*, 05 (4), 339-346, <https://doi.org/10.1017/S2071832200012499>
- Leonard, HB & Zeckhauser RJ (1986). *Amnesty, Enforcement And Tax Policy*, NBER Working Paper Series, Working Paper No. 2096, <https://www.journals.uchicago.edu/doi/pdf/10.1086/tpe.1.20061763>
- Luitel HS & Sobel, RS (2007). The revenue impact of repeated tax amnesties. *Public Budgeting & Finance/ Fall*, 19-38, <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2007.00881.x>
- Luitel, HS & Tosun, MS (2014). A reexamination of state fiscal health and amnesty enactment. *International Tax and Public Finance*, 21(5), 874–893, Doi: 10.1007/s10797-013-9278-8
- Marchese, C. (2014). *Tax Amnesties, IEL Paper In Comparative Analysis Of Institutions, Economics And Law No. 17*. <http://polis.unipmn.it/pubbl/RePEc/uca/ucaiel/iel017.pdf>, (11.02.2021).
- Nar, M. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 580-589.
- Norris, M. & Oppenheim, C. (2007). Comparing Alternatives to the Web of Science for Coverage of The ‘Social Sciences’ Literature, *Journal of Informetrics*, 1 (1), 161-169, <https://doi.org/10.1016/j.joi.2006.12.001>
- Pritchard, A. (1969). Statistical bibliography or bibliometric. *Journal of Documentation*, 25 (4), 348-349.
- Sánchez, AD, Del Río, MDLC & García, JÁ (2017). Bibliometric analysis of publications on wine tourism in the databases Scopus and WoS. *European Research on Management and Business Economics*, 23(1), 8-15, <https://doi.org/10.1016/j.iedeen.2016.02.001>
- Savaşan, F. (2006). Vergi afları ve Türkiye uygulamaları (Vergi Barışı Uygulama Sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ. İ.B.F. Dergisi*, 8(1), 41-65.

- Şenyüz, D. (2014). Hukuk devleti perspektifinden adil vergileme ve vergi afları. *TESAM Akademi Dergisi-Temmuz*, 1(2), 81-96.
- Torgler, B. (2003). Tax Morale: Theory And Empirical Analysis Of Tax Compliance, DISSERTATION, der Universität Basel zur Erlangung der Würde eines Doktors der Staatswissenschaften.
- Van Eck, NJ & Waltman, L. (2017). Citation-Based Clustering of Publications Using CitNet Explorer and VOSviewer, *Scientometrics*, 111(2), 1053-1070, <https://doi.org/10.1007/s11192-017-2300-7>
- Yurdadoğ, V. & Coşkun Karadağ, N. (2017), Evaluation of Tax Amnesties in the Context of Empirical Studies Devoted to Turkey, *Eurasian Academy of Sciences Eurasian Business & Economics Journal*, 8, 134-164, <http://dx.doi.org/10.17740/eas.econ.2017.V8-08>
- Yücedoğru R. & Sarısoy İ. (2017). Understanding Influence of Tax Amnesties on Tax Compliance and Fairness Perceptions of Taxpayers, In *Issues in Public Sector Economics Empirical Analysis from Various Countries*, Frankfurt: Peter Lang Publishing, Inc. 121-140.
- Yücedoğru R. & Sarısoy İ. (2020). Are Tax Amnesties Good for Us All? Understanding Influence of Tax Amnesties on Benefitters and Non-Benefitters, *CESifo Economic Studies*, 1-16, <https://doi.org/10.1093/cesifo/ifz020>
- Wasrinil Said, E. (2017). Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia, *Laws*, 6(4), 2-9, *Laws | Free Full-Text | Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia* (mdpi.com), <https://doi.org/10.3390/laws6040016>, (11.02.2021).

Yazar Katkı Oranı

Araştırmanın hazırlanmasında her iki yazar da eşit oranda (yani %50-%50 oranında) katkı sağlamıştır.