

## TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARININ ÇIKARILMASININ ALTINDA YATAN GEREKÇELERİN TESPİTİ: PROBIT MODEL İLE ANALİZ

Filiz EKİNCİ<sup>1</sup>

Yasin ACAR<sup>2</sup>

Şebnem EKERYILMAZ<sup>3</sup>

### ÖZET

*Vergi afları; politik, ekonomik, mali, idari ve teknik ve sosyal gerekçelerle devletin vergi alacağıının bir kısmından vazgeçmesidir. Devletin alacağıından vazgeçmesinin genel amacını hazineye hiç intikal etmeyecek olan alacakların hazineye intikalini sağlamak oluşturmaktadır. Çalışmanın amacını; vergi aflarına başvurulma gerekçelerinin teorik olarak ortaya konulması ve ekonomik gerekçeler ile politik gerekçelerden hangisinin vergi affı çıkarmada daha etkili olduğunun Probit analizi tespit edilmesi oluşturmaktadır. Ayrıca son yıllarda vergi aflarının sıkça çıkarılması da çalışmanın güncelliğini ve yapılma gerekliliğini ortaya koymaktadır.*

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Afları, Ekonomik Gerekçeler, Politik Gerekçeler, Probit Analizi.

### DETERMINATION OF THE ROOTS OF TAX AMNESTIES IN TURKEY: ANALYSIS WITH PROBIT MODEL

### ABSTRACT

*Tax amnesties; for economic, financial, social and political reasons, the state will give up some of the tax receivable. The general purpose of the government to give up the receivable is to ensure the transfer of the receivables to the treasury that will not be transferred to the treasury at all. The purpose of the study; the reasons for applying tax amnesties are theoretically and the reasons for economic reasons and political reasons are more effective in determining tax amnesty, Probit analysis was made. Besides, the frequent removal of tax amnesties as a short-term solution in recent years also reveals the necessity of the study and the necessity of making it.*

**Keywords:** Tax Amnesties, Economic Reasons, Political Grounds, Probit Analysis.

**Jel Classification Codes:** H00, H20, H29.

<sup>1</sup> Doç. Dr. Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bilecik, [filiz.ekinci@bilecik.edu.tr](mailto:filiz.ekinci@bilecik.edu.tr), 02282141537.

<sup>2</sup> Dr. Öğr. Üyesi Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bilecik, [yasin.acar@bilecik.edu.tr](mailto:yasin.acar@bilecik.edu.tr), 02282141598

<sup>3</sup> Arş. Gör. Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bilecik, [sebnem.ekeryilmaz@bilecik.edu.tr](mailto:sebnem.ekeryilmaz@bilecik.edu.tr), 02282141756

## 1.Giriş

Vergi affi devletin egemenlik yetkisini kullanarak vergi alacağından vazgeçmesidir. Böylelikle af kanunlarına başvuran ve kanunlarda gerekli şartları yerine getiren mükelleflerin vergi borcunun bir kısmı ortadan kalkmaktadır (Kargı, 2011:103). Vergi aflarına çeşitli nedenlerle başvurulmaktadır. İlgili nedenler; politik, mali, ekonomik, sosyal ve idari ve teknik gerekçelere dayanmaktadır (Atçeken ve vd., 2018: 60).

Genel olarak, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere uygulanan idari ve hukuki yaptırımların ortadan kaldırılması şeklinde tanımlanan vergi affi düzenlemelerine Türkiye'de çok sık başvurulmuştur. Son otuz yıllık sürece bakıldığında 14 tane vergi affi kanunu çıkartıldığı görülmektedir. Çıkartılan kanunlarda Af kavramı yerine, “yeniden yapılandırma”, “varlık barışı”, “vergi barışı” ve “varlıkların ekonomiye kazandırılması” gibi ifadeler kullanılarak toplumda oluşacak olumsuz algının da önüne geçmek amaçlanmıştır (Özgüven, 2018: 38).

Çalışmanın temelini vergi aflarına başvurma gerekçelerinin incelenmesi ve ekonomik ve politik gerekçelerin karşılaştırıldığında hangi gerekçenin vergi affi çıkarılması üzerinde daha etkili olduğunun Probit modeli kullanılarak tespit edilmesi oluşturmaktadır. Çalışmanın konusu son otuz yıl ve vergiye ilişkin af kanunları ile sınırlandırılmıştır. Analiz sonucunda politik gerekçelerden genel seçimlerin vergi affi çıkarılması üzerinde ekonomik gerekçelere göre daha etkili olduğu sonucuna varılmıştır.

Çalışmanın giriş bölümünden sonra ikinci bölümünde vergi affi kavramı teorik olarak incelenmiştir. Üçüncü bölümde ise vergi aflarının tarihsel gelişimi ve çıkarılma gerekçeleri ortaya konulmuştur. Dördüncü bölümde ise Probit model kullanılarak vergiye ilişkin af kanunların çıkarılmasının altında yatan gerekçenin ekonomik mi politik mi olduğunun tespiti yapılmıştır. Analiz sonucunda ise; genel seçimlerden önce vergiye ilişkin af kanunlarının çıkma olasılığının %34 arttığı ortaya konulmuştur.

## 2.Vergi Affi Kavramının Teorik Olarak İncelenmesi

Vergi alacakları kamu gelirleri içinde önemli bir paya sahiptir. Vergi afları ile devlet bu alacaklarının bir kısmından vazgeçerek bir kısmının da hazineye intikalini sağlamaktadır.

Vergi afları mali ve sosyal güdülü olan yasama tasarrufları olarak da tanımlanabilir. Vergi aflarının en önemli özelliği, devletin vergiye ilişkin alacağından vazgeçmesidir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 1).

Af; hem vergi borcunu hem de vergi cezalarını ortadan kaldıran nedenler arasında sayılarak devletin tek taraflı olarak vergi alacağından vazgeçmesidir (Öncel ve vd., 2011: 219). Mali af ile vergi affı kurumu karşılaştırıldığında mali af vergi aflarını da içine alan daha kapsamlı bir uygulamadır. Bunun yanında mali af kavramı vergi affına nazaran daha belirsiz ve geniş bir kavramdır. Vergi affının sınırları daha belirgindir (Dönmez, 2002: 52).

Vergi afları genellikle vergi cezalarını ortadan kaldırmaya yönelik olsa da bazen af kanunları aracılığıyla vergi asıllarının da ortadan kaldırıldığı görülmektedir. Devlet af kanunları ile egemenlik gücüne dayanarak toplama hakkı olduğu vergilerden vazgeçmektedir. Vergi aflarına ilişkin düzenlemeler Anayasanın 87. maddesinde düzenlenmesine rağmen Vergi Usul Kanununda (VUK) vergi affı kavramına yer verilmemiştir. Bunun yanında, af kanunları da Anayasa Mahkemesinin yargısal denetimine tabiidir. (Taşkın, 2010: 125).

Anayasanın af kanunu çıkarılmasına ilişkin 87. maddesi aşağıdaki gibidir.

*“Türkiye Büyük Millet Meclisinin görev ve yetkileri, kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak; bütçe ve kesin hesap kanun tekliflerini görüşmek ve kabul etmek; para basılmasına ve savaş ilânına karar vermek; milletlerarası andlaşmaların onaylanmasını uygun bulmak, Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tamsayısının beşte üç çoğunluğunun kararı ile genel ve özel af ilânına karar vermek ve Anayasanın diğer maddelerinde öngörülen yetkileri kullanmak ve görevleri yerine getirmektir.”*

İlgili hüküm ile TBMM'nin yasa koymak, değiştirmek, kaldırmak, genel ve özel af ilanına karar vermek konusunda yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır. Anayasanın 73. maddesinde ise vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin yasayla konulacağı ve yine yasayla değiştirilip kaldırılacağı hüküm altına alınmıştır. Sayılan hükümler çerçevesinde ülkemizde vergi affı çıkarma yetkisi, genel ve özel af ilanına da yetkili olan TBMM'ye aittir (Ağar, 2005: 331).

Af kanunlarının çıkarılması vergilere ilişkin olarak VUK'ta düzenlenerek vergi sisteminin içerisine yerleştirilmese de, normlar hiyerarşisinde kanunlarının da hiyerarşik olarak üzerinde olan Anayasada açıkça düzenlenmiştir.

Af kanunlarının çıkarılmasını hususunda haklı bulan görüşlerin mevcut olmasının yanında çıkarılmaması gerektiğini savunan görüşler de mevcuttur.

Af kanunu çıkarılmasını haklı bulan görüşler, afların mükelleflere ödenmemiş vergilerini ödeme imkânı sağlayacağı ve böylece kısa vadede gelir etkisi ortaya çıkaracağını savunmaktadır. Vergi affının karşıtları ise affın gelirler üzerindeki etkisinin oldukça küçük düzeylerde gerçekleştiğini ifade ederek uzun vadede vergi aflarının olumsuz sonuçlara yol açacağını savunmaktadırlar (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104). Vergi af kanunlarının birçok ülkede çıkarılması afları kaçınılmaz kılan

mali, ekonomik, siyasi ve sosyal nedenlerin varlığının göstergesidir (Savaşan, 2006: 43). Bunların yanında af kanunlarının çıkarılmasının amaçlarından birisi de vergi incelemesinin yetersizliğinin ortaya çıkardığı sonuçların telafi edilmesidir (Öncel vd., 2011: 220).

Vergi aflarının çıkarılması yanında başarılı olması için aşağıdaki özellikleri taşıması şarttır. İlgili şartlar aşağıdaki gibidir (Andıç, 2014: 60).

- Vergi af kanunlarının bir kereye mahsus çıkarılması,
- Vergi af kanunlarının vergi sistemini güçlendirici politikalarla eş zamanlı yürütülmesi,
- Vergi af kanunlarının içeriğinin mükellef tarafından anlaşılır olacak şekilde tanıtımının yapılmasıdır.

Bunlara ilave olarak vergi af kanunlarımızın daha etkin olması için görüşümüzce; vergi af kanunlarından yararlananların bir daha çıkan af kanunundan yararlandırılmaması gerektir. Böylece mükellefler af kanunu çıkacak beklentisiyle vergi ödememeye yönelmeyecektir.

### **3.Türkiye’de Vergiye İlişkin Af Kanunlarının Tarihsel Gelişimi ve Af Kanunlarının Çıkarılma Gerekçelerinin İncelenmesi**

İlgili başlık altında önce Türkiye’de af kanunlarının tarihsel gelişimi incelenmiş daha sonrasında ise af kanunlarının çıkarılma gerekçeleri incelenmiştir.

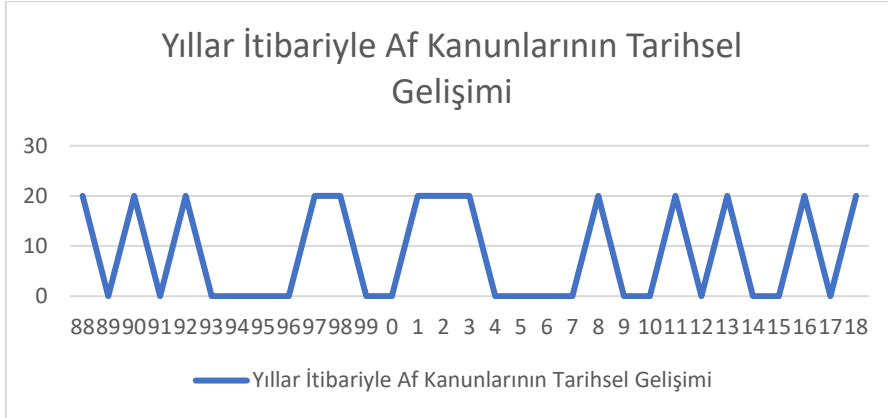
#### **3.1. Tarihsel Gelişim**

Vergi aflarına geçmişten günümüze bakıldığında sıkça af kanunlarının çıkarıldığı görülmektedir. Aşağıda vergi afları yıllar itibariyle tablo şeklinde yer almaktadır (Yurdakul, 2013:79).

Vergi Aflarına Başvurulma Tarihi	Af Kanununun Adı
1988	3505 Sayılı Kanun (Geçici 1. Madde)
1988	3512 Sayılı Kanun
1990	3689 Sayılı Kanun (Geçici 1. Madde)
1992	3787 Sayılı Kanun
1997	400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
1998	4369 Sayılı Kanun
2001	414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği

2002	4746 Sayılı Kanun ile Emlak Vergisine İlişkin Af Düzenlemesi
2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
2011	6111 Sayılı Kanun
2013	6486 Sayılı Kanun
2016	6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
2018	7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Kaynak: Tablonun 1988-2011 yılları aralığındaki bölümü Yurdakul'un çalışmasından alınmış olup, son yıllarda çıkarılan af kanunları tarafımızca tabloya eklenmiştir.



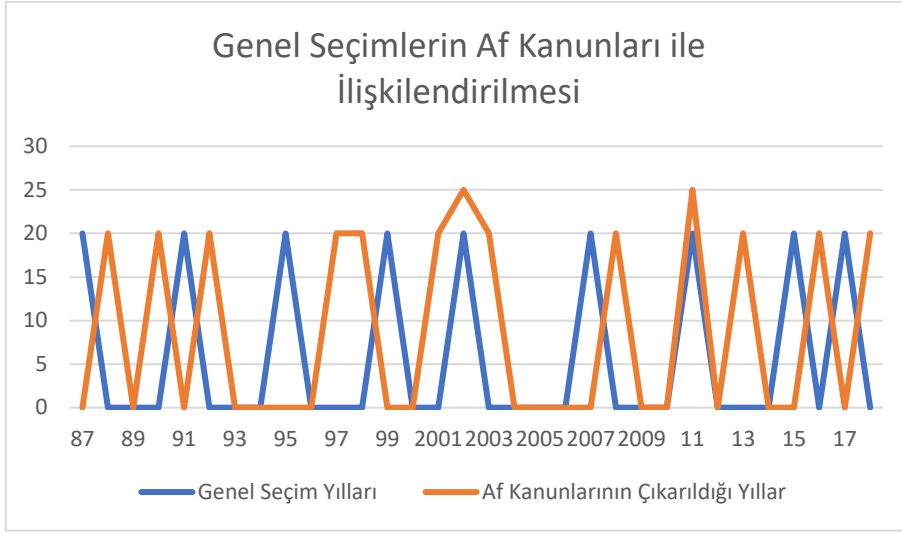
Yukarıdaki grafikte ise yıllar itibariyle af kanunlarının çıkarılma sıklığı yer almaktadır. Grafik af kanunlarının tarihsel süreç içinde sıkça çıkarıldığını açıkça ortaya koymaktadır. 1988 yılından bu yana 14 kez af kanunu çıkarılmıştır. Son 30 yıl içinde 14 kez af kanunu çıkarılması ortalama olarak 2 yılda bir af kanunu çıkarıldığının göstergesidir.

### 3.2. Vergi Affının Çıkarılma Gerekçeleri

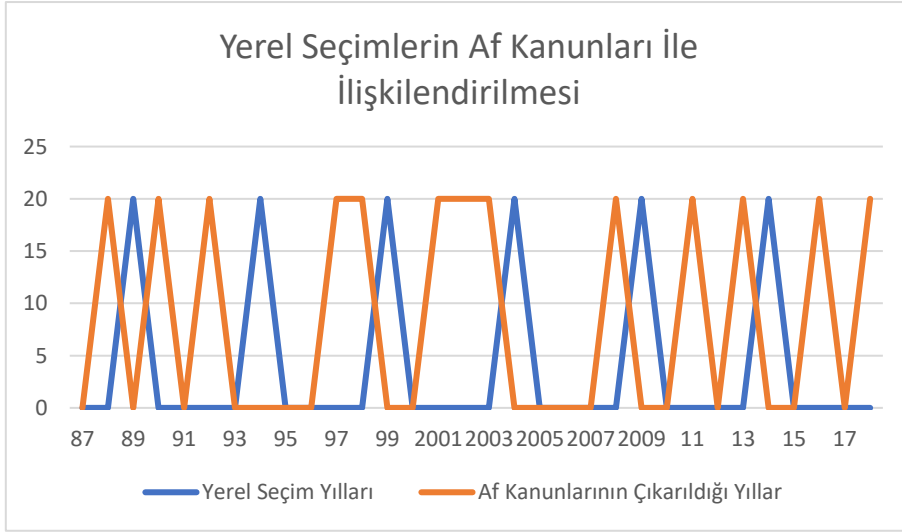
Vergi af kanunları politik, ekonomik, mali ve sosyal gerekçelerle çıkarılmaktadır. Aşağıda başlıklar halinde çıkarılma gerekçeleri incelenmiştir.

#### a. Politik Gerekçeler

Devletin vergi affı çıkarması altında yatan politik nedenler seçimlerdir. Genel seçim ve yerel seçimler öncesinde af kanunlarına başvurulmaktadır. Aşağıdaki grafikte af kanunlarının çıkarıldığı yıllar ile genel seçimlerin yapıldığı yıllar ilişkilendirilmiştir.



Yukarıdaki grafikte mavi eğri genel seçim yıllarını temsil etmekteyken turuncu eğri af kanunlarının çıkarıldığı yılları temsil etmektedir. Genel seçimler ile af kanunları ilişkilendirildiğinde; genel seçimlerden öncesinde af kanunlarının çıkarıldığı görülmektedir.



Yukarıdaki grafikte mavi eğri yerel seçim tarihlerini, turuncu eğri ise af kanunlarının çıkarıldığı tarihleri temsil etmektedir. Eğrilerden af kanunlarının çıkarıldığı yılları takiben yerel seçimlerin yapıldığı görülmektedir.

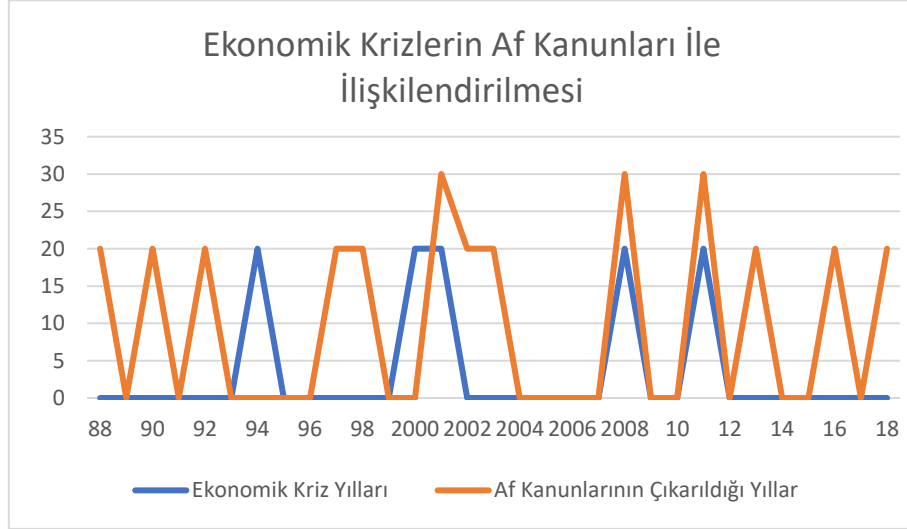
Grafiklerden hareketle yorum yapıldığında genel seçimlerin af kanunları çıkarılmasını yerel seçimlere nazaran daha fazla etkilediği görülmektedir.

#### **b. Ekonomik ve Mali Gerekçeler**

Devletin af kanunu çıkarmasının altında yatan başlıca ekonomik neden ekonomik krizlerdir. Ekonomik kriz nedeniyle işletmelerin mali gücünün zayıflaması ve buna

bağlı olarak vergi borçlarını ödeyemez hale gelmesi vergi affının çıkarılma gerekliliğini ortaya koymaktadır. Bunun yanında hükümetler piyasayı canlandırmak ve kayıt dışı ekonomiyi önlemek içinde vergi aflarına başvurmaktadır (Çetin, 2007: 173).

Aşağıdaki grafikte ekonomik kriz yılları ile vergiye ilişkin af kanunlarının çıkarıldığı yıllar ilişkilendirilmiştir.



Ekonomik krizler ile af kanunlarının çıkarıldığı yıllar ilişkilendirildiğinde olması gereken ekonomik kriz yıllarında veya sonrasında meydana gelebilecek zararları telafi etmek için af kanunlarının çıkarılmasıdır. Ekonomik krizden önce ekonomide daralma meydana geldiği için kriz öncesinde de af kanunu çıkartılması muhtemeldir. Grafiklerden hareketle ekonomik krizler ile seçimlerin af kanunlarının çıkarılması üzerinde etkisi karşılaştırıldığında, grafiklerdeki eğrilerin sıklığı ve birbirini takip etmesi gerekçesiyle seçimlerin af kanunlarının çıkarılması üzerinde etkisinin daha fazla olduğu görülmektedir. Analiz bölümünde de ortaya çıkan sonuç ilgili ifademizi desteklemektedir.

Vergi af kanunlarının çıkarılmasında mali gerekçelerin temelini ise kamu giderlerinin karşılanması amacıyla devletin gelir elde etme ihtiyacı oluşturmaktadır. Devlet en önemli gelir kaynaklarından olan vergi gelirlerinin hazineye intikalini kolaylaştırmak için vergiye ilişkin af kanunlarına başvurmaktadır. Bunun yanında bütçe açıklarının kapanması amacıyla af kanunları çıkartılması da mali gerekçelerdendir.

### c. Sosyal Gerekçeler

Vergiye ilişkin af kanunlarının çıkarılmasının altında yatan sosyal gerekçe, vergisel yükümlülüklerini yerine getiremeyen ve ekonomik gerekçelere bağlı olarak ödemekte zorlanan mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak ve vergi

ödemeye yönelmesini sağlamaktır. Fakat sosyal gerekçenin başarılı olabilmesi için af kanunları çok sık çıkarılmamalıdır. Aksi takdirde tam tersi etki yapması ve mükellefleri vergi ödememeye yöneltmesi muhtemeldir.

Nitekim bir diğer çalışmada da sık sık tekrarlanan vergi aflarının mükelleflerin devlete duyduğu güveni zedeleyerek, vergiye gönüllü uyumunu da azalttığı belirtilmiştir (Demir vd., 2016: 284).

#### d. İdari ve Teknik Gerekçeler

İlgili gerekçelerin altında idarenin vergi denetimi yükünü azaltmak ve yargı organlarının iş yükünü azaltmak yer almaktadır. Fakat adalet açısından vergi denetimi yapılması ve vergiye ilişkin af kanunlarının çıkartılması karşılaştırıldığında vergi denetiminin çok daha adaletli bir uygulama olduğu yadsınamaz bir gerçektir.

#### 4. Türkiye’de Vergi Aflarının Çıkarılmasının Altında Yatan Ekonomik ve Politik Gerekçelerin Karşılaştırılması: Probit Modeli

Aşağıdaki tabloda vergi aflarının çıkarılma sıklığı üzerinde genel seçim, yerel seçim ve ekonomik krizlerin etkisi yer almaktadır.

Tablo 1: Probit Tahmin Sonuçları

Değişkenler	(1) Af Kanunları	(2) Af Kanunları	(3) Af Kanunları
Genel Seçimler	0,904* (0,514)		
Yerel Seçimler		-0,917 (0,659)	
Ekonomik kriz			-0,535 (0,723)
Sabit	-0,473* (0,278)	-0,0502 (0,251)	-0,140 (0,242)
LR chi2(1)	3,19	2,14	0,57
Pseudo R <sup>2</sup>	0,07	0,05	0,01
Gözlem Sayısı	31	31	31

Parantez içinde standart hatalar gösterilmektedir.

\*\*\* p<0,01, \*\* p<0,05, \* p<0,1

Türkiye’de af kanunlarının çıkarılma yıllarının tahmini için uygun yöntem olarak yapısal değişikliğin varlığını kontrol eden Probit model kullanılmıştır. Bu model Cox (1972)’un yarı-parametrik oransal risk modeline benzerdir. Modelde ele alınan değişkenler 1987-2018 dönemi için yıllık incelenmiştir. Analizde kullanılan bağımsız



değişkenler, Türkiye’de 1987-2018 yılları arasındaki genel seçimler, yerel seçimler ve ekonomik krizlerdir. Bağımsız değişkenler, o yıl içerisinde genel seçim yapıldı ise 1, yerel seçim yapıldı ise 1, ekonomik kriz yaşandı ise 1 değerini, diğer hallerde 0 değerini almaktadırlar. Bağımlı değişken ise af kanunlarıdır.

$$Af_t = A_t \begin{cases} 1 & \text{yılında af kanunu çıkarıldı ise} \\ 0 & \text{yılında af kanunu yok} \end{cases}$$

Tahmin edilen probit model aşağıdaki gibidir:

$$Prob(A_{t-1} = 1) = \Phi(\beta_0 + \beta_1 I)$$

(1)

Af kanunlarının genel seçim yapılan yıllardan bir yıl önce çıkarılıp çıkarılmadığını tahmin etmek için bağımlı değişkenin bir yıl gecikmeli değeri alınmıştır.

Tablo 1’de (1) nolu denklemin probit model ile tahmin sonuçları gösterilmektedir. Af kanunlarının çıkarılma yıllarının genel seçimler, yerel seçimler ve ekonomik krizler ile olan ilişkisi sırasıyla model 1, model 2 ve model 3’te incelenmiştir. Model 1’de genel seçimler değişkeninin işareti pozitif ve istatistiki olarak anlamlıdır. Buna göre genel seçim yıllarından bir yıl önce af kanunları çıkarılma olasılığı artmaktadır. Model 2’de yerel seçimler ve model 3’te ekonomik krizler ile af kanunlarının çıkarılma ilişkisi bulunmamıştır. Probit modelde tahmin edilen katsayılar bağımsız değişkenin bağımlı değişken üzerindeki etkisini yorumlamak için yeterli değildir. Marjinal etkilerin hesaplanması gerekir (Williams, 2012). Analizimizde genel seçim değişkeninin af kanunları değişkeni üzerindeki marjinal etkisi 0,34 olarak bulunmuştur<sup>4</sup>. Genel seçimler öncesinde af kanunları çıkma olasılığı %34 artmaktadır. Bulduğumuz sonuç, Le Borgne (2005) çalışmasında ulaşılan bulguya paraleldir. Le Borgne (2005) 1977-1998 dönemi için ABD eyaletlerinin verilerini kullanarak, vergi aflarının ekonomik ve politik belirleyicileri üzerine yaptığı çalışmada, seçim dönemlerinde idarecilerin vergi afları çıkarma olasılığının arttığını bulmuştur. Bayer vd. (2014), vergi aflarının nasıl ortaya çıktığını araştırmak için teorik ve ampirik çalışmalar yapmışlardır. Ampirik çalışma için ABD eyaletlerinin 1981 ve 2011 yılları arası verileri ile probit model kullanmışlardır. Çalışmanın sonuçlarına göre vergi afları hükümetlerin mali gereksinimleri ile ilişkilidir. Seçimler ile etkili değildir.

Çalışmamız vergi af kanunların belirleyicileri ile ilgili literatüre katkı sunmaktadır. Literatürde vergi afları, ekonomik ve politik faktörler olmak üzere iki düzlemde incelenmektedir. Bizim çalışmamız politik ekonomi tarafına katkı yapmaktadır. Politik etkenler (genel seçimler) vergi aflarının zamanlamasını etki etmektedir.

---

<sup>4</sup>  $\frac{\partial P(y_i=1|x_i)}{\partial x_i} = \frac{\partial E(y_i|x_i)}{\partial x_i} = \varphi(x_i'\beta)\beta$

Politikacılar seçimler öncesi vergilerini artırma yerine vergi afları çıkarmayı tercih etmektedirler.

## 5. Sonuç ve Öneriler

Vergi afları, devletin egemenlik yetkisi aracılığıyla vergi ve/veya cezaya ilişkin gelirlerinin bir kısmından vazgeçerek vergisini ödemeyen ve/veya ödemekte zorlanan mükelleflere kolaylık sağlamasıdır.

Vergi aflarının tarihsel gelişimine bakıldığında son otuz yılda ortalama iki yılda bir af kanunlarının çıkarıldığı tespit edilmiştir. Gelir elde etme için kısa vadeli çözüm yolu olarak vergi aflarının çıkarılmasının sıklığı vergileme ilkelerini ve vergi sisteminin de çoğu kez zedelendiğinin göstergesidir. Bu gerekçeyle sık aralıklarla vergi af kanunu çıkartmaktansa haklı gerekçeler olduğunda böyle bir yola başvurmak bir nebze de olsa zedelenmeyi hafifletecektir.

Çalışmamızda vergiye ilişkin af kanunu çıkarılmasının altında yatan temel gerekçelerden olan ekonomik ve politik gerekçeler arasında Probit model kullanılarak karşılaştırma yapılmıştır. Teorik olarak düşünüldüğünde vergi affı çıkarılmasında ekonomik krizlerin rolünün fazla olması beklenirken, analiz sonucunda politik gerekçeler içinde genel seçimlerin vergi af kanunu çıkarmada daha etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Analiz sonucunda genel seçimlerin öncesinde vergiye ilişkin af kanunlarının çıkarılmasını %34 artırdığı tespit edilmiştir. Bunun yanında yerel seçim ve ekonomik krizlerle vergiye ilişkin af kanunlarının herhangi bir ilişkisi olmadığı tespit edilmiştir. Sıkça çıkarılan af kanunları önlemek için çözüm yolu olarak haklı bir gerekçe olmadan keyfi olarak vergi af kanunları çıkarılması yasaklanmalıdır. Bu noktada haklı gerekçelerde açıkça ortaya konulmalıdır. Haklı gerekçe olarak ağır ekonomik kriz dönemleri ve deprem gibi olağanüstü durumlar kabul edilebilir. Bunun dışındaki keyfi nedenlerle vergi afları çıkartılmamalıdır.

Vergi aflarına başvurmak yerine vergi denetimleri sıklaştırılmalıdır. Tarh zamanaşımı içinde en az bir kerede olsa bütün mükelleflere vergi incelemesi yapılmalıdır. İlgili durum genellik ve adalet ilkesini sağlama amacına da yöneliktir (Çelikkaya ve Tekin, 2018: 61). Vergi denetimlerinin sıklaştırılması vergi afları ile karşılaştırıldığında daha adaletli bir uygulama olacağı yadsınamaz bir gerçektir.

Devletin politik gerekçelerle sık olarak vergiye ilişkin af kanunu çıkarmaması yanında; af kanunlarına başvuran mükelleflerin tespit edilerek mükelleflerin bir çok kez af kanunlarına başvurulması yasaklanmalıdır. Mükelleflerin çıkan af kanunlarına her defasında başvurması yani bunu alışkanlık haline getirmesi vergilerini

ödemeyerek vergi gelirlerinin azalmasına yol açacaktır. Bu durumun önlenmesi içinde mükelleflerin af kanunlarından sürekli yararlanmasının önüne geçilmelidir.

#### KAYNAKÇA

Andıç, Özkanca N. (2014), “Türkiye’de Vergi Afları ve Afların Gönüllü Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisi”, *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı: 56, s. 55-69.

Ağar, S. (2005), “Adil Yargılanma Hakkı Perspektifinden 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası”, *TBB Dergisi*, Sayı: 59, s.327-358.

Bayer, Ralph-C., Harald O., and Hannes W. "The occurrence of tax amnesties: Theory and evidence." *Journal of Public Economics* 125 (2015): 70-82.

Cox, David R. "Regression models and life-tables." *Journal of the Royal Statistical Society: Series B (Methodological)* 34.2 (1972): 187-202.

Çelikkaya, A., Tekin, F. (2018), *Vergi Denetimi*, Seçkin Yayınevi, 8.b., Ankara.

Çetin, G. (2007), “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı:2, s.171-187.

Demir, M., Demirgil, B., İtik, Mazman Ü., Deniz, Y. (2016), “Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma”, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Sayı: 2, s.275-302.

Dönmez, R. (2002), “Vergi Hukukunda “Vergi Affı” Kavramına Yer Yok Mudur?”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 117, s. 48-52.

Edizdoğan, N., Gümüş, E. (2013), “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 164, s. 99-119.

Kargı, V. (2011), “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 13, s.101-115

Le Borgne, E., "Economic and political determinants of tax amnesties in the US States." *Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association*. Vol. 98. National Tax Association, 2005.

Öncel, M., Kumrulu A., Çağan, N. (2011), *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara.

Öz, E., Buyrukoğlu, S. (2011), “*Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar*”, s.1-17.

Özgüven, V. A. (2018), “Vergi Etiği Açısından Vergi Afları”, *Gaziantep University Journal of Social Sciences*, 17 Etik Özel Sayı, s.34-46.

Savaşan, F. (2006), “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları)”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Sayı:1, s. 41-65.

Taşkın, Y. (2010), “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:2, s.122-128.

Williams, R. (2012), “Using the margins command to estimate and interpret adjusted predictions and marginal effects”, *The Stata Journal*, 12(2), s.308-331.

Yurdakul, A. (2013), *Vergi Ahlakı, Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği*, Dora Yayıncılık, Bursa.