



ANKARA

HACI BAYRAM VELİ ÜNİVERSİTESİ

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

**POLİTİK MÜBADELE YAKLAŞIMI AÇISINDAN
TÜRKİYE'DE MALİ AF UYGULAMALARININ
İNCELENMESİ**

Yasin ERTÜRK

Tez Danışmanı

Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL

DOKTORA TEZİ

MALİYE ANABİLİM DALI

MALİYE BİLİM DALI

ŞUBAT 2020



**POLİTİK MÜBADELE YAKLAŞIMI AÇISINDAN TÜRKİYE'DE MALİ AF
UYGULAMALARININ İNCELENMESİ**

Yasin ERTÜRK

**DOKTORA TEZİ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE BİLİM DALI**

**ANKARA HACI BAYRAM VELİ ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**

ŞUBAT 2020

Yasin ERTÜRK tarafından hazırlanan “Politik Mübadele Yaklaşımı Açısından Türkiye’de Mali Af Uygulamalarının İncelenmesi” adlı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından OY BİRLİĞİ / ~~OY~~ ÇOKLUĞU ile Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Maliye Anabilim Dalında DOKTORA TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Danışman: Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL

Maliye Anabilim Dalı, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~



Başkan : Prof. Dr. Latif ÖZTÜRK

Ekonometri Anabilim Dalı, Kırıkkale Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~



Üye : Doç. Dr. Mine Nur BOZDOĞAN

Maliye Anabilim Dalı, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

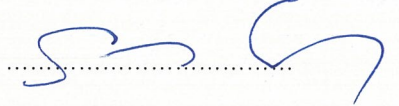
Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~



Üye : Prof. Dr. Seyfi YILDIZ

Maliye Anabilim Dalı, Kırıkkale Üniversitesi

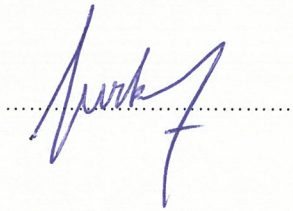
Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~



Üye : Doç. Dr. Furkan EMİRMAHMUTOĞLU

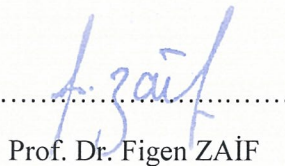
Ekonometri Anabilim Dalı, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~



Tez Savunma Tarihi: 17.02.2020

Jüri tarafından kabul edilen bu tezin Doktora Tezi olması için gerekli şartları yerine getirdiğini onaylıyorum.



Prof. Dr. Figen ZAİF

Enstitü Müdürü

ETİK BEYAN

Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmasında; tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi, tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu, tez çalışmasında yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi, kullanılan verilerde herhangi bir değişiklik yapmadığımı, bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu bildirir, aksi durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.



Yasın ERTÜRK

Şubat 2020

POLİTİK MÜBADELE YAKLAŞIMI AÇISINDAN TÜRKİYE’DE MALİ AF
UYGULAMALARININ İNCELENMESİ

(Doktora Tezi)

Yasin ERTÜRK

ANKARA HACI BAYRAM VELİ ÜNİVERSİTESİ

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

Şubat 2020

ÖZET

Vergiler kamusal hizmetlerin yerine getirilmesinde en önemli gelir kalemidir. Tarihsel süreç içerisinde insanların ihtiyaçlarının her dönemde artarak daha çeşitli bir hale gelmesi vergilerin önemini daha da artırmıştır. Buna bağlı olarak devletler daha fazla vergi gelirine ihtiyaç duymuşlardır. Ancak vergiler bireyler üzerinde bir vergi yükü oluşturmaktadır. Vergi yükünün artış göstermesi bireyleri yasal boşluklardan yararlanarak vergi ödemekten kaçınmaya ya da tamamen yasa dışı olarak vergi kaçırmaya teşvik etmiştir. Dolayısıyla ortaya bir vergi kaybı çıkmıştır ve bu kayıp kamusal hizmetlerin sunulması için devleti af, borçlanma ve para basımı gibi alternatif yollara yönlendirmiştir. Bu da ülke ekonomisi üzerinde uzun vadede olumsuz bir etkiye neden olmuştur. Bu çalışmada yukarıda sözü edilen alternatiflerden vergi afları konusunun detaylı bir şekilde ele alınacaktır. Bu çerçevede afların ekonomik boyutunun yanı sıra siyasi boyutu da incelenecektir. Bu kapsamda ilk olarak vergi aflarının teorik boyutu ele alınacaktır. Bunun yanında Türkiye’deki ekonomik ve siyasi sürecin tarihsel çerçevesi çizilerek af uygulamalarına gidilen süreç analiz edilecektir. Son olarak çeşitli makro değişkenler özelinde toplanan veriler etkileşimli VAR yöntemi ile analiz edilerek önceki süreçte ele alınan konular matematiksel bir temellendirmeye dayalı olarak değerlendirilecektir.

Bilim Kodu : 112005
Anahtar Kelimeler : Vergi Afları, Politik Mübadele, Etkileşimli VAR
Sayfa Adedi : 144
Tez Danışmanı : Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL

INVESTIGATING FINANCIAL AMNESTY PRACTICE IN TURKEY IN TERMS OF
POLITICAL EXCHANGE APPROACH

(Ph. D. Thesis)

Yasin ERTÜRK

ANKARA HACI BAYRAM VELİ UNIVERSITY

GRADUATE SCHOOL FOR ANKARA HACI BAYRAM VELİ UNIVERSITY

February 2020

ABSTRACT

Taxes are the most important income item in the fulfillment of public services. Increasing the needs of people in the historical process and becoming more diverse in every period has increased the importance of taxes. Accordingly, governments needed more tax revenues. However, taxes create a tax burden on individuals. The increase in the tax burden encourages individuals to avoid paying taxes by taking advantage of legal gaps or to evade tax completely illegally. Therefore, there is a tax loss and this loss leads the state to alternative ways of offering public services such as amnesty, borrowing, and printing money. This causes the country's economy to have a negative structure in the long run. In this study, the issue of tax amnesties is discussed in detail in the alternatives mentioned above. In this framework, besides the economic dimension of amnesties, the political dimension is also examined. In this context, the theoretical dimension of tax amnesties is first discussed. Besides the historical context of the economic and political process in Turkey is to avoid scratching the amnesty process analysis applications. Finally, the data collected in the context of various macro variables are analyzed with the interacted VAR method and the topics discussed in the previous process are explained based on a mathematical basis.

Science Code : 112005
Key Words : Tax Amnesty, Political Exchange, Interacted VAR
Page Number : 144
Supervisor : Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL

TEŐEKKÖR

Çalışmanın hazırlanması aşamasında başta tez danıőmanım Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL olmak üzere Prof. Dr. Nezir KÖSE, Doç. Dr. Mine Nur BOZDOĞAN, Prof. Dr. Yeliz YALÇIN, Doç. Dr. Furkan EMİRMAHMUTOĞLU ve bu süreçte beni hiç yalnız bırakmayan eőim Arő. Gör. Deniz KOÇAK ERTÖRK ve aileme katkılarından dolayı teőekkürü bir borç bilirim. Söz konusu çalışmanın bundan sonraki yapılacak olan çalıőmalara faydalı olmasını temenni ederim.

Yasin ERTÖRK
Ankara, Şubat 2020



İÇİNDEKİLER

| | Sayfa |
|--------------------------------------------------------------------------------|-------|
| ÖZET..... | iv |
| ABSTRACT..... | v |
| TEŞEKKÜR..... | vi |
| İÇİNDEKİLER..... | vii |
| ÇİZELGELERİN LİSTESİ..... | ix |
| ŞEKİLLERİN LİSTESİ..... | xi |
| SİMGELER VE KISALTMALAR..... | xii |
| 1. GİRİŞ..... | 1 |
| 2. POLİTİK MÜBADELE YAKLAŞIMI VE VERGİ AFLARININ TEORİK ÇERÇEVESİ..... | 3 |
| 2.1. Politik Mübadele Yaklaşımı..... | 3 |
| 2.2. Vergi Aflarının Kavramsal Niteliği..... | 4 |
| 2.3. Vergi Afları ve Mali Afların Karşılaştırılması..... | 5 |
| 2.4. Vergi Afları ile Vergi Mükellefleri Arasındaki İlişki..... | 5 |
| 2.5. Politik Mübadele Yaklaşımı Vergileme İlişkisinin Kavramsal Çerçevesi..... | 8 |
| 2.5.1. Mali Anestezi Vergileme İlişkisi..... | 9 |
| 2.5.2. Mali Yanılsama Vergileme İlişkisi..... | 11 |
| 2.5.3. Mali Yerelleşme Vergileme İlişkisi..... | 13 |
| 2.5.4. Mali Anayasa Çerçevesinde Vergileme Politikası ve Af Esasları..... | 16 |
| 2.6. Vergi Aflarına İlişkin Görüşler..... | 18 |
| 2.6.1. Af Yanlısı Görüşler..... | 18 |
| 2.6.2. Af Karşıtı Görüşler..... | 21 |
| 2.7. Vergi Aflarının Çıkarılma Şekilleri..... | 23 |
| 2.8. Vergi Aflarının Gerekçeleri..... | 23 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 2.9. Vergi Aflarının Başarısını Etkileyen Faktörler | 24 |
| 2.10. Vergi Afları ve Parlamento Yetkisi Arasındaki İlişki | 26 |
| 2.11. Vergi Aflarının Yansıması..... | 30 |
| 2.12. Vergi Afları ile Vergileme İlkeleri Arasındaki İlişki | 34 |
| 3. TÜRKİYE’DE VERGİ AFLARI VE SİYASAL SÜREÇ..... | 39 |
| 3.1. 1923-1929 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 39 |
| 3.2. 1930-1938 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 48 |
| 3.3. 1939-1945 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 56 |
| 3.4. 1946-1960 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 60 |
| 3.5. 1960-1980 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 67 |
| 3.6. 1980-2007 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 77 |
| 3.7. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları | 95 |
| 4. EKONOMETRİK YÖNTEM VE BULGULAR | 111 |
| 4.1. Vergi Af Uygulaması Kapsamında Kullanılan Değişkenler | 111 |
| 4.1.1. Vergi Geliri | 112 |
| 4.1.2. Kamu Borç Stoku..... | 113 |
| 4.1.3. Genel Bütçe Dengesi..... | 115 |
| 4.1.4. Sosyal Transfer Harcamaları..... | 117 |
| 4.1.5. Vergi Afları ve Seçimler | 118 |
| 4.2. Etkileşimli VAR Modeli | 120 |
| 4.3. Türkiye’nin Gelir ve Harcama Değişkenleri ile Vergi Afları ve Seçimler Arasındaki Dinamik Etkileşimin Belirlenmesi | 122 |
| 5. SONUÇ | 131 |
| KAYNAKLAR | 135 |
| ÖZGEÇMİŞ | 143 |

ÇİZELGELERİN LİSTESİ

| | Sayfa |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-------|
| Çizelge 3.1. 1923-1929 Dönemi GSMH ve Sektörel Hâsıla Verileri..... | 41 |
| Çizelge 3.2. 1924-1929 Dönemi Büyüme Verileri | 42 |
| Çizelge 3.3. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 46 |
| Çizelge 3.4. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgileri..... | 46 |
| Çizelge 3.5. 1930-1938 Dönemi GSMH ve Sektörel Hâsıla Verileri..... | 50 |
| Çizelge 3.6. 1930-1938 Dönemi Büyüme Oranları | 51 |
| Çizelge 3.7. 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 55 |
| Çizelge 3.8. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 56 |
| Çizelge 3.9. 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 59 |
| Çizelge 3.10. 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 59 |
| Çizelge 3.11. 1950-1960 Ekonomik Göstergeler..... | 63 |
| Çizelge 3.12. 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 65 |
| Çizelge 3.13. 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 65 |
| Çizelge 3.14. 1955-1965 Makro Ekonomik Göstergeler | 68 |
| Çizelge 3.15. 1966-1976 Makro Ekonomik Göstergeler | 69 |
| Çizelge 3.16. 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 71 |
| Çizelge 3.17. 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 72 |
| Çizelge 3.18. 1991-2001 Ekonomik Göstergeler..... | 80 |
| Çizelge 3.19. 2002-2007 Ekonomik Göstergeler..... | 81 |
| Çizelge 3.20. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 83 |
| Çizelge 3.21. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 86 |
| Çizelge 3.22. 2008 Yılı ve Sonrasındaki Ekonomik Göstergeler | 97 |
| Çizelge 3.23. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler | 98 |
| Çizelge 3.24. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler..... | 99 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Çizelge 4.1. Türkiye'nin Cumhuriyet Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları ve Siyasi İktidar | 119 |
| Çizelge 4.2. Türkiye'nin Milletvekili Genel Seçim Yılları ve İlgili Yıllarda Meclis'e Giren Siyasi Partiler | 120 |
| Çizelge 4.3. Tanımlayıcı İstatistikler | 122 |
| Çizelge 4.4. Vergi Geliri Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi | 123 |
| Çizelge 4.5. Kamu Borç Stoku Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi..... | 125 |
| Çizelge 4.6. Genel Bütçe Dengesi Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi | 127 |
| Çizelge 4.7. Sosyal Transfer Harcamaları Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi | 129 |



ŞEKİLLERİN LİSTESİ

| | Sayfa |
|--------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Şekil 4.1. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Vergi Gelirleri (milyar TL)..... | 113 |
| Şekil 4.2. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Kamu Borç Stoku (milyar TL)..... | 115 |
| Şekil 4.3. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Genel Bütçe Dengesi (milyar TL) | 116 |
| Şekil 4.4. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Sosyal Transfer Harcamaları (milyar TL) | 117 |
| Şekil 4.5. Değişkenler Arasındaki İlişki Yapısı..... | 122 |



SİMGELER VE KISALTMALAR

Bu çalışmada kullanılmış kısaltmalar açıklamaları ile birlikte aşağıda sunulmuştur.

| Kısaltmalar | Açıklamalar |
|--------------------|------------------------------------|
| ABD | Amerika Birleşik Devletleri |
| AET | Avrupa Ekonomik Topluluğu |
| AKP | Adalet ve Kalkınma Partisi |
| ANAP | Anavatan Partisi |
| AP | Adalet Partisi |
| BBYSP | Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı |
| BÜMKO | Bütçe Mali Kontrol Genel Müdürlüğü |
| CHP | Cumhuriyet Halk Partisi |
| DİE | Devlet İstatistik Enstitüsü |
| DP | Demokrat Parti |
| DPT | Devlet Planlama Teşkilatı |
| DYP | Doğru Yol Partisi |
| EVDS | Elektronik Veri Dağıtım Sistemi |
| FP | Fazilet Partisi |
| GBD | Genel Bütçe Dengesi |
| GSMH | Gayri Safi Milli Hâsıla |
| HDP | Halkların Demokratik Partisi |
| IMF | International Money Fund |
| KBS | Kamu Borç Stoku |
| KDV | Katma Değer Vergisi |
| KİT | Kamu İktisadi Teşebbüsü |
| MHP | Milliyetçi Hareket Partisi |
| RP | Refah Partisi |
| SHP | Sosyaldemokrat Halkçı Parti |
| STH | Sosyal Transfer Harcamaları |
| TBMM | Türkiye Büyük Millet Meclisi |
| TDK | Türk Dil Kurumu |
| TİP | Türkiye İşçi Partisi |

| | |
|-------------|---------------------------|
| TÜİK | Türkiye İstatistik Kurumu |
| USD | United States Dollar |
| VAR | Vector Auto Regressive |
| VG | Vergi Geliri |
| WB | World Bank |



1. GİRİŞ

Tarihsel süreç içerisinde devlet anlayışında meydana gelen değişiklikler ve özellikle sosyal devlet anlayışının hâkim olması ile birlikte devletlerin yükümlülükleri giderek artış göstermiştir. Buna bağlı olarak kamu harcamaları artmış, harcamaların artması da finansman sorununu ortaya çıkarmıştır. Kamusal hizmetlerin finansmanı kamusal gelirler ile sağlanmaktadır. Çok çeşitli olan bu gelirler içerisinde vergiler karşılıksız olma niteliği ile şüphesiz en önemli gelir kalemini oluşturmaktadır. Vergilemenin en önemli alternatifinin borçlanma olduğu düşünüldüğünde vergilerin devletler için ne derecede önemli olduğu ortaya çıkmaktadır. Zira borçlanmanın etkin olarak yatırımlar için kullanılmaması sonucu ekonomi üzerinde bir borç yükü oluşturacaktır. Ayrıca mükellefleri zorlayıcı yönde uygulanacak politikalar mükellefleri vergi ödemekten kaçınmaya veya vergi kaçırmaya itecektir. Bu yönüyle gelir elde etme politikasının yanında mükelleflerinde korunması göz ardı edilmemelidir. Bu çerçevede etkin bir denetim mekanizmasının oluşturulması başta olmak üzere vergi kanunlarının sıklıkla değişmemesi ve yapılan yeniliklerin mükellefe ekstra yükümlülükler getirmemesi gerekmektedir. Aksi yönde yapılacak olan uygulamalar vergiye olan gönüllü uyumu giderek azaltacaktır. Bu da kayıt dışılığın artmasına ortam hazırlayacaktır.

Vergilemeye gönüllü uyumun artması vergi gelirlerini şüphesiz artıracak ve hükümetlerin olumsuz sonuçlar doğuracak gelir elde etme politikalarına başvurmasını önleyecektir. Bu çerçevede vergi af uygulamaları büyük önem taşımaktadır. Ancak vergi af uygulamalarının başarılı olabilmesi için vergi aflarının genel çerçevesi iyi çizilmeli ve detaylı bir ön hazırlık çalışması yapılmalıdır. Af uygulamaları incelendiğinde, vergi af uygulamalarına gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülkelerde sıklıkla başvurulduğu görülmektedir. Af uygulamalarının nedenleri değerlendirildiğinde gelir elde etme düşüncesinin yanı sıra siyasi kaygılarının güdüldüğü de görülmektedir. Zira özellikle gelişmekte olan ülkelerde seçimler öncesinde oy kazanma düşüncesi ile sıklıkla vergi afları propagandası yapılmaktadır. Gelir elde etme ve oy maksimizasyonu düşüncesinin yanı sıra vergi aflarına devlet ile birey arasındaki uyumun artması ve vergi idaresi iş yükünün azaltılması amacıyla da başvurulacaktır. Nedensellik çerçevesi içerisinde af uygulamaları uygulandıkları her dönemde af yanlısı ve af karşıtı görüş tarafından sıklıkla tartışılmıştır. Bu yönüyle af uygulamalarının etkinliği ve gerekliliği üzerinde ortak bir düşünce söz konusu değildir.

Vergi afları ile ilgili olarak üzerinde durulması gereken önemli konulardan bir tanesi de af uygulamalarına gidildiğinde mükellef psikolojisi üzerinde oluşturacağı etkidir. Zira aflar vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren iyi niyetli mükellefler açısından pek olumlu karşılanmamaktadır. Başka bir ifade ile iyi niyetli mükellefler afların kendilerini cezalandıran uygulamalar olduğunu düşünmektedir. Bu sebeple siyasiler af uygulamalarına gittiklerinde bunu vergi affı başlığından ziyade “vergi barışı”, “varlık barışı” gibi başlıklar altında çıkararak olası tepkiyi önleme amacı taşımaktadır. Aksi halde mükellefler arasında nasılsa vergi affı çıkar düşüncesi yayılacak ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler dahi vergiden kaçınmaya başlayacaktır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde sıklıkla başvuru alan vergi afları söz konusu psikolojik durumun oluşmasına ortam hazırlayarak vergiye olan uyumu azaltmaktadır. Bu yönüyle vergi aflarına ilişkin sürecin ve uygulama şartlarının yasalarca belirlenmesi gerekmektedir. Aksi takdirde çeşitli kaygılar ile sıklıkla vergi aflarına gidilmekte olup bu durum da ülke ekonomisi açısından olumsuz sonuçlar doğurmaktadır.

Söz edilen mevcut sorunlar ve işleyiş çerçevesinde politik mübadele yaklaşımı çerçevesinde vergi af uygulamaları adlı tez çalışması üç kısımdan oluşmakta, çalışmanın birinci kısmında vergi aflarının teorik yapısı ve politik mübadele yaklaşımı vergileme ilişkisi üzerinde durulacaktır. İkinci kısımda vergi aflarının Türkiye’de geçirmiş olduğu süreç siyasi ve ekonomik açıdan değerlendirilecektir. Son kısımda ise zaman serisi uygulaması ile yapılacak olan ampirik bir çalışma ile çalışma içerisinde öne sürülen görüşler temellendirilmeye ve değerlendirilmeye çalışılacaktır. Çalışma literatürdeki diğer benzer konulu çalışmalardan farklı olarak vergi afları konusunu kamu tercihi teorisi çerçevesinde politik mübadele yaklaşımını esas alarak incelemekte olup, son bölümde teorik olarak anlatılmakta olan kısım resmi veriler ile etkileşimli VAR modeli ile sayısal olarak desteklenmektedir. Bu yönüyle vergi afları konusu özgün bir biçimde değerlendirilmektedir.

2. POLİTİK MÜBADELE YAKLAŞIMI VE VERGİ AFLARININ TEORİK ÇERÇEVESİ

2.1. Politik Mübadele Yaklaşımı

Politika, gerek siyaset bilimi gerekse iktisat bilimi içerisinde incelenen bir kavramdır. Politika kelime anlamı olarak belirli bir hedefe ulaşmak için tasarlanan yöntem ve hedefler bütünüdür. Mübadele ise özellikle ekonomi literatürü içerisinde önemli bir kavram olup, piyasa sistemi içerisinde herhangi iki mal veya hizmetin ihtiyaçlar doğrultusunda takas edilmesi anlamına gelmektedir. Bu iki kavramın bir araya gelerek oluşturduğu “politik mübadele” kavramı ise ilk olarak kamu tercihi teorisini savunan iktisatçılar tarafından kullanılmıştır. Bu kavram kamu tercihi teorisi ve anayasal iktisadın temelini oluşturmaktadır. Kamu tercihi teorisi, “politik mübadele” kavramı ile birlikte “metodolojik bireycilik” ve “rasyonalite ve maksimand” olmak üzere üç temel unsur üzerine kurulmuştur. Politik mübadele kavramını; siyasal süreç içerisinde bireysel anlamda çıkarlarını maksimize etme olanakları olmayan bireylerin bir araya gelerek çıkar maksimizasyonu sağlama çabası olarak ifade etmek mümkündür. Bir başka ifade ile özel ekonomide nasıl temel anlamda piyasa mübadelesi söz konusu ise kamusal karar alma sürecinde de politik mübadele söz konusu olmaktadır. Politik mübadele kavramı kamu tercihi teorisi içerisinde “catallaxy” olarak da ifade edilmektedir (Buchanan, 1987: 246).

Ekonomik mübadelede piyasa mekanizması içerisinde iki farklı kişi, başka bir ifade ile alıcı ve satıcıdan oluşan bir ilişki söz konusu iken politik mübadelede tüm toplumu ilgilendiren bir ilişki söz konusudur. Bu yönüyle politik mübadele ekonomik mübadeleden daha karmaşık bir yapıya sahiptir. Bu karmaşık yapının oluşmasında iki temel neden vardır. Bunlardan birincisi, politik mübadelenin anayasal bir düzenlemeye sahip olması ve devletin uygulayacağı politikalara birtakım sınırlandırmalar getirmesidir. İkincisi ise, politik mübadelenin toplum içerisindeki tüm bireyleri etkileyen bir kavram olmasıdır. Siyasi süreç içerisinde birincil önemli nokta bireylerin çıkarlarının maksimize edilmesidir. Çünkü bireyler siyasi süreç içerisinde elde edecekleri faydayı piyasa mekanizması içerisinde elde edemezler. Ayrıca piyasa mekanizmasında olduğu gibi siyasi süreç içerisinde de yararlanılacak olan toplumsal hizmetler ile bu hizmetlerin maliyetlerine yapılacak katkı payları arasında bir ilişki söz konusudur. Bu yönüyle anayasal iktisatçıların önemli

temsilcilerinden olan Buchanan iktisatçıların kıtlık ve maksimizasyon problemlerinden çok mübadele problemi ile ilgilenilmesi gerektiğini savunmuştur (Buchanan, 1986: 21-22).

Politik mübadele yaklaşımının temelinde birey ve birey davranışları yer almaktadır. Birçok açıdan incelemeye tabi tutulan ve karmaşık bir yapıya sahip olan birey davranışları siyasi süreç içerisinde de karmaşık bir yapıya sahiptir. Bu kapsamda politik mübadele yaklaşımı siyasi süreç içerisindeki karmaşık ve çoğu zaman zora dayanan politika yapısını daha sade bir yapıya dönüştürerek zora dayalı olan mevcut yapıyı bireyler arası gönüllü ilişkiler haline dönüştürmeyi amaçlamaktadır. Zira ancak gönüllü işbirliğinin sağlanabilmesi halinde daha anlaşılır ve iyi bir sistem kurulabilecektir (Karakaya, 1999: 12).

2.2. Vergi Aflarının Kavramsal Niteliği

Vergi afları gerek bireysel gerekse toplumsal açıdan ortaya çıkardığı sonuçlar göz önüne alındığında üzerinde durulması gereken önemli bir konuyu teşkil etmektedir. Afların ortaya çıkardığı toplumsal sonuçlar her dönemde belli bir kesim tarafından eleştiriye konu edilmiş olup, hiçbir dönemde aflarla ilgili olarak ortak bir yargıya varılamamıştır. En temel tanımıyla vergi afları, vergisel yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmemiş olan mükelleflere yaptırım uygulayacak egemen otoritenin yine aynı egemenlik gücüne dayanarak söz konusu yaptırımları hafifletmesi ya da tamamen vazgeçmesidir.

Yerleşik hayata geçilmesi ve günümüz anlamında var olan toplum yapısının oluşması ile birlikte af kavramı daha önemli hale gelmiştir. Bir arada yaşayabilmek ancak belirlenen temel toplumsal kurallar sayesinde olmaktadır. Buna bağlı olarak ortak paydalar altında çeşitli kurallar oluşturulmuş ve söz konusu kurallara uyulmaması durumunda ise çeşitli yaptırımlar geliştirilmiştir. Ancak zaman içerisinde af müessesesine bağlı olarak egemen otorite uygulaması gereken bazı tutum ve davranışları egemenlik gücüne bağlı olarak affetmiştir. Burada önemli olan nokta af uygulamalarının belli standartlar çerçevesinde uygulanarak keyfi uygulamaların önüne geçilmesi konusudur. Aksi takdirde toplumsal huzursuzlukların yaşanması kaçınılmaz olacaktır (Özek, 1958: 118). Aflarla ilgili olarak literatürde birçok tanım yapılmış olmakla birlikte, af Türk Dil Kurumunca kelime anlamı olarak “herhangi bir suçu, kusuru veya hatayı bağışlama” anlamına gelmektedir. Bunun yanında af kavramını bireylerin ya da kurumların bir hak edişten vazgeçmesi olarak da ifade etmek mümkündür. Af kavramı hukuki çerçevede ele alındığında ise yasalara aykırı olarak davranmanın bir sonucu olarak ortaya çıkan cezaların ortadan kalkması durumudur.

2.3. Vergi Afları ve Mali Afların Karşılaştırılması

Vergi afları ve mali afların zaman zaman birbiri yerine, aynı anlama gelecek şekilde kullanıldığı görülmektedir. Ancak kavramsal çerçevede vergi afları ve mali aflar aynı anlama gelmemektedir. Bu noktada mali aflar için vergi aflarını da içine alan bir üst kavram olduğunu ifade etmek yanlış olmaz. Çünkü mali af denildiğinde bu kavramın içine gerek kamu hukuku gerekse özel hukuk kapsamına giren birtakım konular girmektedir. Örneğin: SGK prim borçları ve bunları bağlı olan cezalar, vergilere bağlı olarak ortaya çıkan borç ve cezalar ile özel hukuk ilişkisi çerçevesinde ortaya çıkan mülk ve teşebbüs gelirleri ile ecri misiller gibi konularda mali af kapsamına girmektedir. Oysaki vergi affı denildiğinde yalnızca vergiye bağlı olarak meydana gelen borç ve cezalar kapsam dâhilinde olmaktadır (Özden, 1992: 59).

Af kelime olarak olumsuz sonuçlar doğuran bir suç, kusur, hata ya da eksikliği hoş görme, bağışlama anlamına gelmektedir (TDK) Tarihsel süreç içerisinde toplumsal yapıların ve koşulların farklılığına bağlı olarak hemen hemen her ülkede çeşitli zamanlarda af uygulamalarına gidilmiştir. Nicelik olarak bir değerlendirme yapıldığında gelişmekte olan ülkelerde, gelişmiş ülkelere kıyasla daha fazla vergi af uygulamasına gidildiği görülmektedir (Kireçtepe ve Avcı, 2016: 147). Türkiye’de vergilemeye ilişkin temel düzenleme 1982 Anayasasının 73. maddesinde hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre, vergilemeye ilişkin temel usul ve esaslar hakkında yetki Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne (TBMM) bırakılmıştır. Ayrıca TBMM’nin yanında kanunların izin verdiği ölçüde Cumhurbaşkanı da vergileme noktasında yetkilendirilmiştir. Bununla birlikte aflarla ilgili olarak da yine 1982 Anayasası TBMM’yi yetkili kılınmıştır. Ancak aflarla ilgili olarak düzenlenen ilgili 87. madde incelendiğinde söz konusu kanun maddesinde “mali af” kavramının doğrudan yer almadığı görülmektedir. Bu sebeple mali aflarla ilgili olarak mali afların söz konusu kanun hükmü çerçevesinde değerlendirilip değerlendirilemeyeceği, değerlendirilirse usul ve esasların nasıl belirleneceği gibi temel sorunlar başta olmak üzere birtakım ihtilafli durumlar ortaya çıkmaktadır.

2.4. Vergi Afları ile Vergi Mükellefleri Arasındaki İlişki

Vergi afları ile vergi mükelleflerinin davranış ve düşünceleri arasında doğrudan bir ilişki söz konusudur. Vergi aflarına ilişkin olarak afların teorik temelleri, af yanlısı ve af karşıtı görüşler, afların nedenleri ile afların başarılı olmasını etkileyen faktörlerin incelenmesi ve

tüm detayları ile ortaya konulması ne derece önemli ise vergi afları ile vergi mükellefleri arasındaki ilişkinin de aynı şekilde tüm yönleri ile incelenmesi yerinde olacaktır. Bu çerçevede aflardan yararlanan mükelleflerin vergisel yükümlülüklerine ilişkin birtakım eksiklikleri olduğu ortadadır. Ancak söz konusu af uygulamalarının kapsamı başka bir ifade aflardan vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellef grubunun ne kadarının faydalandığı önem taşımaktadır. Zira aflardan vergi kaçıran mükelleflerin tamamının faydalandığını düşünmek yanlış olacaktır. Bu noktada önemli olan aflardan ne kadar mükellefin faydalandığı, kayıt dışılığın ne ölçüde azaltıldığı ve nasıl daha başarılı uygulamaların yapılabileceği konusunda tespitler geliştirmektir. Nitekim ülkemiz özelinde bir değerlendirme yapıldığında sıklıkla af uygulamalarına gidilmesinden ve sürekli benzer mükelleflerin aflardan faydalanmasından afların aslında mükellefler tarafından kötüye kullanıldığı sonucuna varılması mümkündür. Ülkemiz özelinde var olan bu durumu geliştirmekte olan ülkelerin geneli içinde ifade etmek yanlış olmayacaktır. Kısacası aflar ile vergiye olan uyum artırılmak istenirken aslında vergi bilincinin düşüklüğüne de bağlı olarak vergi uyumsuzluğunun artırılması gibi bir sonuçla karşı karşıya kalınmaktadır (Savaşan, 2006: 150). Bireyler normal hayatlarının her aşamasında karar alırken nasıl birçok faktörü düşünerek bir sonuca ulaşmak ve faydasını maksimize etmek istiyorsa aflardan yararlanıp yararlanmama konusunda birçok faktörü düşünerek karar almaktadırlar. Burada önemli olan aflara katılımı olumlu ve olumsuz etkileyen faktörleri tespit ederek vergiye uyumun artırılmasının amaçlanmasıdır.

Vergiler özellikle Türkiye’de olduğu gibi vergi bilinci zayıf toplumlarda mükellefler tarafından herhangi bir mal veya hizmete daha fazla fiyatın ödenmesi ya da servetlerinde azalma sonucunu doğurması olarak algılanmış ve mükellefleri sürekli olarak vergiden kaçınma ve vergi kaçırma faaliyetlerine yöneltmiştir. Başka bir ifade ile mükellefler sürekli olarak koşullar ne olursa olsun vergi yükünü azaltma gayreti içerisinde olmuşlardır. Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma özelinde durum değerlendirildiğinde vergi afları genellikle vergi kaçıran mükellefler için bir çıkış yolu olmuştur. Vergi kaçırmanın sonuçları düşünüldüğünde afların ne derece yerinde uygulamalar olduğu tartışmalı bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda vergi kaçakçılığı ile aflar arasındaki ilişkinin son derece iyi analiz edilerek afların vergi kaçırma eğilimine neden olmasını önlemek gerekmektedir. Aksi takdirde aflar amacından sapmış uygulamalar olarak karşımıza çıkacaktır. Burada özellikle vergi idaresinin etkin hale getirilmesi ve denetim

mekanizmasının geliştirilmesi büyük önem taşımaktadır. Ayrıca cezaların caydırıcılık niteliği de önemlidir.

Vergi mükelleflerini temel anlamda vergi bilincine sahip vergi uyumu yüksek ve vergi bilinci zayıf vergi uyumu düşük olan mükellefler olmak üzere ikili bir sınıflandırmaya tabi tutmak mümkündür. Bu çerçevede vergi bilinci yüksek olan mükellefler afları doğal olarak kendilerine karşı yapılmış olan haksız bir uygulama olarak nitelendireceklerdir. Bu da sonraki süreçte mükellefleri vergi kaçırma gibi faaliyetlere yönlendirecektir. Bu kapsamda afların vergi asıllarına ilişkin olmaması başka bir ifade ile sadece cezaları içermesi yerinde olacaktır. Ayrıca aflara sıklıkla başvurulması vergi idaresinin etkin çalışmadığını dolayısıyla da vergiden kaçınma vergi kaçakçılığının olduğundan daha kolay yapılabileceği fikrini mükellefe aşılacaktır. Bu yüzden etkin bir idare sisteminin kurulması oldukça önemlidir (Savaşan, 2006: 153).

Af uygulamaları yapıları itibarıyla af sonrası süreçte vergi uyumunu artırabileceği gibi tam tersi bir durum da gerçekleşip vergiye olan uyumu azaltabilir. Bu söz konusu toplumun vergi bilinci af kanununun içeriği ile doğrudan ilişkilidir. Vergi afları mükellefleri uyarıcı nitelikte ve sıklıkla tekrarlanmayan bir yapıda olursa mükellefler af sonrası süreçte vergiye olan uyumunu artıracaktır. Ancak aflar gelir elde etme, bütçe açıklarını kapatma vs. gibi uygulamalar niteliğinde olup, sürekli olarak tekrarlanırsa toplumda kötü niyetli mükellefler artış gösterecektir (Kellner, 2004: 345).

Vergi afları ile birlikte vergi mükelleflerinin vergiye olan uyumunu etkileyen çeşitli faktörler söz konusudur. Söz konusu faktörler arasında vergi oranları ve idari denetimler gelmektedir. Bu çerçevede vergi oranlarının yüksek olduğu ve denetim mekanizmasının zayıf olduğu toplumlarda vergiye olan uyum daha düşüktür (Aktan, 2006: 126). Bununla birlikte vergi uyumunu etkileyen faktörler arasına kamu harcamalarına da eklemek mümkündür. Zira mükelleflerin ödedikleri vergiler sonucunda daha nitelikli kamusal mal ve hizmet alacağı düşüncesine sahip olması vergi uyumunu artıracaktır (Özpehriz, 2005: 91).

Vergi uyumuna ilişkin literatür incelendiğinde vergi uyumunun yalnızca ekonomik ve mali faktörlere bağlı olmadığı bununla birlikte siyasal, sosyal, kültürel, psikolojik ve ahlaki birtakım faktörlerinde vergi uyumunu etkilediği görülmektedir. Ayrıca vergi mükelleflerinin eğitim düzeyi, inanç yapısı, yaşı, medeni durumu ve mensubu olduğu meslek grubu da vergi uyumunu etkileyen faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır (Batirel, 1996: 53). Buradan vergi

uyumunun aflar başta olmak üzere yalnızca ekonomik ve mali faktörlere bağlı olarak açıklanmasının çok dar kapsamlı olacağı bu nedenle vergi uyumunun ekonomik ve mali nedenler dışında birçok faktör dikkate alınarak açıklanabileceğini ifade etmek yanlış olmayacaktır.

2.5. Politik Mübadele Yaklaşımı Vergileme İlişkisinin Kavramsal Çerçevesi

Politik mübadele yaklaşımı metodolojik bireycilik, iktisadi rasyonalite ve maksimand ilkesine ile birlikte kamu tercihi teorisyenlerinin savunduğu temel ilkelerden biridir. Söz konusu teorinin öncüleri James Buchanan ve Gordon Tullock olarak kabul edilmektedir. Kamu tercihi teorisini politikanın iktisadi analizi olarak nitelendirmek mümkündür. Politik mübadele yaklaşımının temelinde tek başlarına refahlarını maksimize edemeyen bireylerin topluca refahlarını maksimize etme düşüncesi yer almaktadır. Zira politik mübadelenin varlığın savunan iktisatçılar özel ekonomik kesimde var olan mübadele anlayışının politik süreçte de var olduğunu savunmaktadırlar.

Politik mübadele yaklaşımı çerçevesinde vergi politikaları değerlendirildiğinde öncelikli olarak ekonomik yozlaşma kavramının var olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira siyasiler mevcut çıkarlarını korumak için kamu harcamalarını artırırken vergi oranlarını artırmak ya da yeni vergiler koymak gibi bir davranış içerisine girmezler. Çünkü bu durum siyasi çıkarlarına zarar verecektir (Yereli, 2003: 78).

Vergi gelirleri bir ülkenin gelişmişlik seviyesinin belirlenmesinde önemli ölçütlerden biridir. Vergi gelirleri yüksek olan ülkeler genel anlamda değerlendirildiğinde vergi bilinci ve vergi ahlakının yüksek olduğu gelişmiş ülkeler iken, vergi gelirleri düşük olan ülkeler aksine vergi bilinci ve vergi ahlakının düşük olduğu ülkelerdir. Bu noktada vergi bilinci kavramı mükellefin vergilerin öneminin farkında olarak vergisel sorumluluklarını eksiksiz olarak yerine getirmelerini ifade etmektedir (Yereli ve Ata, 2011: 29). Vergi ahlakı ise mükelleflerin herhangi bir baskı altında kalmadan gönüllü olarak kanunların emrettiği biçimde vergi ödemelerini ifade etmektedir (Torgler, 2005: 526).

Vergi sistemimizde var olan vergiler çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmuştur. Bu çerçevede yapılan sınıflandırmalardan bir tanesi de dolaylı-dolaysız vergi sınıflandırmasıdır. Dolaylı vergiler genellikle fiyatın içerisine gizlendiği, mükellefin ödediği vergiyi doğrudan hissetmediği harcamalar üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Bu tip vergilerin ülkemizdeki en önemli örneği Katma Değer Vergisi (KDV)'dir. KDV vergi gelirleri

içerisinde önemli bir paya sahiptir. Dolaysız vergiler ise mükellefin ödedikleri doğrudan hissettiği, beyana dayalı olan ve gelir üzerinden alınan vergilerdir. Bu vergiler Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisinden oluşmaktadır (Şen, 2016: 59).

2.5.1. Mali Anestezi Vergileme İlişkisi

Vergi, literatürde çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmuştur. Bunlardan bir tanesi de dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde yapılan sınıflandırmadır. Dolaylı ve dolaysız vergilerden elde edilen gelirler ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Burada önemli olan vergi bilinci ve vergi ahlakı konusunda gelinen seviyedir. Bu çerçevede vergi bilinci yüksek olan gelişmiş toplumlarda vergi kaçırmanın daha az olduğu görülmektedir. Vergi bilincinin tam anlamıyla yerleşmediği geri kalmış toplumlarda ise vergi kaçakçılığına yönelik faaliyetler daha yaygın olarak görülmektedir. Bu noktada siyasi iktidarlar vergiyi fiyatın içerisine gizleyerek vergi hasılatını artırmaya yönelik politikalar izlerler. Bu durumda ortaya mali anestezi kavramı ortaya çıkar. Mali anesteziyi verginin fiyatın içerisine gizlenerek mükelleflere hissettirilmeden tahsil edilmesi olarak tanımlamak mümkündür ve dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının yüksek olduğu ülkelerde mali anestezi kavramının hâkim olduğunu ifade etmek yanlış olmaz (Ay, 2008: 107).

Türkiye’de mali anestezi kavramı vergi sistemimiz üzerinde etkin bir durumdadır. Zira dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payı %70'lere ulaşmışken dolaysız vergilerin payı %30 dolaylarındadır. Diğer taraftan vergi bilinci yüksek gelişmiş ekonomilere bakıldığında tam tersi bir durum görülmektedir. Örneğin: Amerika’da dolaylı vergiler yaklaşık %20 dolaylarındadır. Bu yönüyle ülkemizde hâkim olan mali anestezi kavramı Amerika’da etkili değildir (Eğilmez, 2012). Bununla birlikte Amerika’da gerek mükellefler gerekse vergi mükellefi olmayan bireyler yapmış oldukları alışveriş ve ticari faaliyetlerde ilk olarak verginin dâhil olmadığı fiyatı görürler. Son aşamada ise verginin dâhil edildiği nihai fiyatı ödeme olarak gerçekleştirirler. Ülkemizdeki durum ise daha önce ifade edildiği üzere tam tersidir. Yani bireyler yapmış oldukları işlemlerin gerek ilk gerekse son aşamasında verginin dâhil olduğu fiyatı görürler bu durumda bireylerin ödedikleri vergiyi hissetmemelerine neden olmaktadır. Mali anestezinin varlığının yorumlanmasında söz konusu durumda önemli bir kıstas olarak değerlendirilebilir.

Mali anestezinin var olduğu ülkeler vergi adaleti açısından da geri kalmış ülkelerdir. Zira vergi adaletinin nispeten daha iyi seviyelerde olduğu gelişmiş ekonomilerde dolaysız

vergilerin dolaylı vergilere oranları oldukça yüksektir. Etkinlik kriteri açısından ise tersi bir durum söz konusudur. Özellikle kamu otoritesi açısından durum değerlendirildiğinde dolaylı vergilerin dolaysız vergilere oranla tahsilatı daha kolaydır. Çünkü fiyatın içerisinde dâhil olan vergi mükellefin nihai ödemeyi yapması ile otomatik olarak tahsil edilmektedir. Ancak zaman zaman aksi durumlarda meydana gelebilmekte, vergi bilinci düşük ekonomik gelişmesini tamamlayamamış toplumlarda kamu otoritesi fiyata dâhil olan ve dolayısıyla satıcının tahsil ettiği vergiyi satıcıdan tahsil edememektedir. İşte bu noktada vergi affı kavramı devreye girmektedir. Çünkü vergi bilinci yerleşmeyen toplumlarda mükellefler vergi ödeyerek harcanabilir gelirini azaltmak yerine vergi affı bekleyerek af getirilen dönemlerde aflardan yararlanmayı tercih etmektedirler. Ülkemizde söz konusu mükellef grubuna sahip olan ülkelerden bir tanesidir. Zira tarihsel süreç içerisinde durum değerlendirildiğinde neredeyse her üç yılda bir çeşitli başlıklar altında vergi aflarının getirildiği görülmektedir. Hal böyle olunca da mükellefler alıcılardan tahsil ettiği dolaylı vergileri ödemekten kaçınmaktadırlar. Bu yönüyle vergi afları ile mali anestezi kavramı arasında doğrudan bir ilişki bulunmaktadır.

Mali anestezi kavramının ortaya çıkmasının temelinde siyasi anlamdaki çıkarlar da önemli bir etken olarak karşımıza çıkmaktadır. Zira siyasilerin ortak amacı mevcut durumlarını muhafaza etmektir. Bu çerçevede gelişerek değişen koşullar kamu harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Ancak harcama noktasındaki artışlar gelirler ile finanse edilememektedir. Çünkü harcamalardaki artışa karşılık gelirler genel itibarıyla hep aynı düzeyde kalmaktadır. Mevcut sorunun en önemli gelir kalemi olan vergilerin gerek oran gerekse çeşit olarak artırılması ile çözülmesi mümkündür, fakat bu çözüm yolu siyasilere oy kaybı olarak geri dönecektir. Bu nedenle siyasiler sisteme yeni vergiler eklemek yerine özellikle dolaylı vergilerin oranlarını artırmak ve borçlanma yolunu tercih etmektedirler. Bu da gelir dağılımının daha da bozulmasına neden olmaktadır. Çünkü dolaylı vergiler özelinde durum değerlendirildiğinde yüksek gelir, orta gelir ve düşük gelir grupları aynı oranda vergi ödemektedirler ancak gelir seviyelerinde ciddi anlamda farklılıklar söz konusudur. Vergiler yerine borçlanma yolu tercih edildiğinde de benzer bir durum ortaya çıkmaktadır. Çünkü devlet iç borçlanma senetlerini talep eden kesim özellikle yüksek gelir elde etmesi sonucunda tasarruf edebilen kimselerdir. Bu gelir grubundaki kişilerin vade sonunda elde edecekleri faiz gelirleri ile servetleri daha da artacak bu da gelir dağılımının daha adaletsiz bir noktaya gelmesine neden olacaktır. Ancak siyasiler söz konusu olumsuz sonuçları

öngörmelerine rağmen mali anesteziyi bir politika olarak uygulayarak oy kaybı yaşamak istemezler. Böyle bir durumun ortaya çıkmasında toplumun da etkisi vardır. Çünkü vergiden kaçınma gayesinde olan bireylerden oluşan vergi bilinci zayıf topluluklar kısa vadede kar ettiklerini düşünseler dahi uzun vadede ülke ekonomisinin daha kötü bir noktaya gelmesinde siyasi iktidar ile pay sahibidirler.

2.5.2. Mali Yanılsama Vergileme İlişkisi

Politik mübadele - vergileme ilişkisi kapsamında üzerinde durulması gereken önemli konulardan bir tanesi de mali yanılsama kavramıdır. Söz konusu kavram başta Puviani olmak üzere, Buchanan, Downs ve Wagner gibi iktisatçılar tarafından da işlenmiştir (Gedik, 2017: 3). Mali yanılsama mükelleflerin ödedikleri vergilerin farkında olmayarak daha çok kamusal mal ve hizmet talep ederek daha çok vergi yüküne katlanması olarak ifade edilmektedir. Vergilerin bireysel anlamda doğrudan karşılığı olmadığı için mükellefler çoğu zaman kamusal mal ve hizmetleri bedava olarak algılayıp daha çok kamusal mal ve hizmet talep ederler. Bu doğrultuda bireylerin ihtiyaçlarından daha fazla mal ve hizmet talep etmesi sonucunda “bedavacılık” sorunu ortaya çıkmaktadır. Mali yanılsama vergi sınıflandırması çerçevesinde daha çok dolaylı vergilerin söz konusu olduğu durumlarda görülmektedir. Zira dolaylı vergilerin özelliğinin bir sonucu olarak vergilerin bireylerin aldıkları mal ve hizmet karşılığında ödedikleri fiyata dâhil olması verginin hissedilmemesine neden olmaktadır. Ancak ihtiyaçtan fazla mal ve hizmet talep edilmesi bireylerin daha çok vergi yüküne katlanmasına neden olmaktadır (Mourao, 2010: 233). Bu çerçevede mali yanılsama konusu bireylerin bilgi eksikliğinin bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır (Renaud, 1989: 116). özellikle seçim dönemlerinde uygulanan genişletici maliye politikalarının etkileri bireyler tarafından algılanamamaktadır. Seçim dönemlerinde artan kamu harcamaları seçimlerden sonraki dönemde iktidar tarafından telafi edilmek istenir ve bunun en kolay yollarından biri de vergilemedir. Bu çerçevede iktidar seçim döneminin geçmiş olmasının getirdiği rahatlıkla birlikte mevcut vergilerin oranlarını yükseltme ya da yeni vergiler koyma eğilimine girer. Zira seçim döneminde yapılan harcamalar bütçe açıklarını olduğundan daha fazla artırmıştır ve iktidar bu açığı telafi etmek istemektedir. Mevcut vergilerin artması ve yeni vergilerin konulması ile birlikte mükellefler üzerindeki vergi yükü giderek artmaktadır. Bunun doğal bir sonucu olarak da uzun vadede mükellefler vergi borçlarını ödeyememekte ve iktidarlar vergi tahsilatını gerçekleştirebilme adına sıklıkla vergi afları gibi uygulamalara başvurmaktadır. Bu yönüyle sıklıkla vergi aflarının uygulanması noktasında iktidarlar kadar

vergi mükelleflerinin de sorumlu olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Söz konusu durum literatürde Downs tarafından seçmenlerin ilgisizliği ve bilgisizliği olarak ele alınmıştır. Bu çerçevede Downs seçmenlerin her birinin bilgi ve eğitim noktasında farklı seviyelerde olduğunu dile getirmiş olup karar verme sürecinde siyasilerinde etkisiyle seçmenlerin doğru kararlar vermesinin zor olduğunu ifade etmiştir. Doğru kararlar verilebilmesinin önündeki engel eksik bilgi unsurudur ki eksik bilgi mali yanılısamının doğmasına neden olmaktadır (Gedik, 2017: 3).

Mali yanılısama durumu bireylerin ekonomik durumları açısından olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Ancak siyasiler bu durumu gidermeye yönelik politikalar yerine mali yanılısamayı kendi çıkarları doğrultusunda kullanma eğilimindedirler. Çünkü hükümetler kamusal hizmetleri sunmakla yükümlüdürler ve bunun içinde gelire ihtiyaçları vardır. Bu sebeple borçlanma, monetizasyon ve ek vergiler koyma gibi siyasi çıkarlarına ters düşecek durumlar yerine fiyatın içerisine gizlenmiş olan dolaylı vergiler koyma ya da söz konusu vergilerin oranını artırarak gelir sağlama amacı güderler. Aksi takdirde alternatif yollar tercih edilerek uygulanacak politikalar sonucunda meydana gelecek olan enflasyonist durum ve ekonomik bunalımlar seçim dönemlerinde iktidarların oy kaybetmesine neden olacaktır. Bu çerçevede değerlendirildiğinde ülkemizde dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının artması mali yanılısama olgusunu daha büyük boyutlara taşımıştır. Ayrıca dolaylı vergilerin payının artmasının yanında borçlanma ile kamusal mal ve hizmet sunulması da mali yanılısamayı artıran faktörler arasındadır (Neck ve Schneider, 1988: 254).

Mali yanılısamaya neden olan diğer bir durum da stopaj yolu ile vergilendirilen ücretlerdir. Zira vergiler kaynaktan kesinti yoluyla yapıldığı için bireyler ödedikleri verginin farkında olmayarak daha önce de değinildiği üzere daha fazla kamusal mal ve hizmet talep etmektedirler. Ayrıca vergi sisteminin karmaşık yapısı ve çok fazla vergi türünün olması da bireylerin katlandıkları vergi yükünü tam olarak anlayamamasına dolayısıyla da mali yanılısamaya neden olmaktadır (James, 2012:110). Bu sebeple, yapılacak vergi revizyon ve reform uygulamaları ile vergi sistemimizin sadeleştirilmesi mali yanılısama sorununun giderilmesi için yerinde olacaktır. Ayrıca sadece vergilerin çokluğu değil, vergi kanunlarının sürekli olarak değişmesi de mali yanılısamaya neden olmaktadır. Çünkü kanunların sürekli olarak değişmesi bireylerdeki bilgi eksikliğini artıran bir etkidir.

Mali yanılısama olgusu yalnızca vergi ile ilgili olarak değil, borçlanmaya bağlı olarak da ortaya çıkabilir. Bu çerçevede mali yanılısamayı borç yanılısaması olarak ifade etmek

mümkündür. Borç yanılması, hükümetlerin kamusal hizmetlerin finansmanını borçlanma ile karşılamasıdır. Zira borçlanma ile finanse edilen harcamalar için bireyler vergi ödemediklerinden, başka bir ifade ile kamusal hizmetlerin finansmanına doğrudan katılmadıklarından dolayı normalden fazla mal ve hizmet talep ederler. Fakat zaman içerisinde borçlanmanın anaparasının yanında katlanılacak faiz yükü bireylerin ekonomik durumlarını var olan durumdan daha kötü bir noktaya getirecektir. Çünkü söz konusu borçlar ile sunulan hizmetlerin vadesi geldiğinde ödenmesi gereken faizlerin kaynağının büyük bir kısmını bireylerden toplanan vergiler oluşturmaktadır (Dollery ve Wallis, 2001: 67-68).

2.5.3. Mali Yerelleşme Vergileme İlişkisi

Yerelleşme kelime anlamı olarak ulusal düzeyden farklı bir nokta olarak yöresel, bölgesel hale gelme anlamına gelmektedir. Yerelleşme çeşitli açılardan günümüzde de en çok tartışılan kavramlardan bir tanesidir. Mali yerelleşme ise ulusal düzeyde alınacak ekonomik kararlardan ziyade karar alma ve uygulama yetkisinin merkezi yönetimden alınarak alt birimler olan yerel yönetimlere verilmesidir. Mali yerelleşme olgusu ile yerel yönetimler ekonomik ve mali kararlar alma aşamasında daha etkin bir duruma getirilerek kamu ekonomisindeki etkinsizlik sorununun ortadan kaldırılması ya da en aza indirilmesi amaçlanmaktadır (Oates, 1999: 1120). Söz konusu amaç doğrultusunda yerel yönetimlerin karar alma sürecinde daha etkin bir konuma getirilmeleri mevcut ekonomik yapının daha iyi bir noktaya gelmesinde etkili de olacaktır. Zira yerel yönetimler yalnızca belirli bir bölgedeki halka hizmet götürdükleri için halkın ihtiyaçlarını merkezi yönetime göre daha iyi bilmektedirler. Bu yönüyle yerel yönetimlerin karar alma ve uygulama noktasında yetkilerinin artırılması kaynakların daha etkin kullanılmasını sağlayacaktır. Ayrıca mali yerelleşme ile birlikte yerel yönetimler arasında daha iyi hizmet üretme açısından bir rekabet doğacak, bu rekabet de topluma refah artışı olarak olumlu yansıtacaktır. Diğer taraftan söz konusu yetki artışından merkezi yönetimden ayrı olarak tam bağımsız karar alınması gerektiği anlaşılmamalıdır. Bazı konularda yetki artışı yerinde olacaktır ancak bu artışın sınırları iyi belirlenmelidir. Aksi takdirde ekonominin mevcut yapısı daha kötü noktalara gelme ihtimali söz konusu olacaktır.

Mali yerelleşme kavramı mali federalizm kavramı ile ilişkili olup, mali federalizm teorisinin varsayımları genel olarak mali yerelleşme kavramı ve esasları ile benzerlik göstermektedir. Buradan hareketle mali yerelleşme ve mali federalizm kavramlarının yalnızca federal yapıya sahip olan ülkelerde geçerli olacağı düşünülmemelidir. Çünkü kamu ekonomisinde etkinsiz

durumun aşılması noktasında mali yerelleşme esasları büyük bir önem taşımaktadır. Bu sebeple mali yerelleşme olgusunun üniter yapıları devletlerde de belirli ölçülerde hayata geçirilmesi gerekmektedir. Nitekim bunun uygulaması üniter yapıları birçok Avrupa ülkesinde de görülmektedir (Karagöz, 2015: 141).

Mali yerelleşme kavramı ile hedeflenen daha etkin bir kamu ekonomisi sisteminin sağlanması için demokratik kurumların başta merkezi otorite olmak üzere, gelişmişliği ve işler durumda olması çok önemlidir. Zira merkezi otoritenin zayıf olduğu bir ülkede yerel yönetimlerin güçlü olması ya da mali yerelleşme etkisi ile daha iyi bir duruma gelmesi beklenemez. Başka bir ifade ile demokrasinin yeterince gelişmediği toplumlarda mali yerelleşme mevcut ekonomik sistem üzerinde daha da bozucu etkiler oluşturabilir. Genel olarak bir değerlendirme yapıldığında, gelişmiş ülke statüsündeki ülkelerdeki mali yerelleşme uygulamaları gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha olumlu sonuçlar doğurmaktadır. İsviçre ve ABD gibi ülkeler ile Arjantin ve Brezilya gibi ülkeler arasında yapılacak kıyası bu duruma örnek olarak göstermek mümkündür (Karabacak, 2012: 390). Konu ile ilgili olarak çok farklı görüşler savunulsa da gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan birçok ülkede mali yerelleşme kapsamında politikaların uygulandığını ifade etmek yanlış olmaz.

Bir ülkede mali yerelleşme politikalarının uygulandığını savunabilmek için öncelikle yerel birim yöneticilerinin mal ve hizmet üretme konusunda karar alabilmeleri ve aldıkları karar sonucunda başarılı sonuçlar elde etmeleri gerekir. Ayrıca bu kişiler karar alma sürecinde toplumun isteklerini iyi bilen, deneyimli ve uzman yöneticiler olmalıdır. Bununla birlikte etkin bir denetim mekanizmasının olması, hesap verilebilirlik ve mali saydamlık şartlarının da sağlanması gerekmektedir. Aksi takdirde yöneticiler çıkarlarına uygun olarak keyfi uygulamalara gidebilirler. Diğer taraftan mali yerelleşme kapsamında uygulanacak politikaların sınırları anayasal düzeyde belirlenerek güvence altına alınması gerekir. Ancak bu yönde yapılan uygulamalar ile mali yerelleşme açısından başarılı sonuçlar elde edilebilir (Litvack ve Seddon, 2002: 8).

Yerel yönetim birimlerine harcama yapma, gelir toplama ve borçlanma gibi önemli yetkiler verilmesini öngören mali yerelleşme kavramı mali reformların bir parçasını oluşturmaktadır. Türkiye’de durum değerlendirmesi yapıldığında başta 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu olmak üzere yerel yönetim yapılarına ilişkin olarak düzenlenen kanunlarda katı merkezi yönetim egemenliğinden yerel yönetimlere yetki devri, başka bir ifade ile yerel

yönetimleri güçlendirme ve etkinliklerini artırmaya yönelik düzenlemelere gidildiği görülmektedir. Bu çerçevede ülkemizde yerel yönetim yapılarının güçlendirilme eğiliminde olduğunu ifade etmek yanlış olmaz. Özellikle 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun bu duruma örnek olarak gösterilebilir. Nitekim bu kanun Avrupa Birliği ile uyum sürecinde idareler arası görev paylaşımının yeniden yapılandırılmasını, kamusal mal ve hizmet sunumunun bireye e yakın olan birim yani yerel yönetimler tarafından verilmesi gerektiği, merkezi yönetimin bu açıdan geri planda fakat üst birim olarak kalması gerektiğini savunmaktadır (Karagöz, 2015: 143). Mali yerelleşme yönelik adımlar atılsa da sonuçları itibariyle ülkemizdeki uygulamaların ne kadar başarılı olduğu ve hedeflenen sonuçları ne ölçüde ulaşıldığı tartışmalı bir konudur.

Günümüzde geline nokta da mali yerelleşmenin olup olmaması noktasındaki tartışma önemsizdir. Zira bu kaçınılmaz bir durumdur. Burada üzerinde durulması gereken konu yerelleşme ile başlayan yeni sürecin yani merkezi yönetim ile yerel yönetim ilişkisinin nasıl yönetileceğidir. Yerel yönetimler kamusal mal ve hizmet üretiminde merkezi otorite gibi davranabilmelidir. Aksi takdirde merkezden yapılan yardımlara ve kaynak transferine bağlı olarak faaliyet gösteren yerel yönetim birimleri merkezi otoriteye bağımlı olmaktan kurtulamayacaktır. Kaldı ki bir ülkede farklı bölgelerde farklı ihtiyaçlar söz konusudur. Bu yüzden yalnızca merkezi yönetimin mal ve hizmet üretimi noktasında alacağı kararlar etkinlik kaybına yol açacaktır (Acar ve Kitapçı, 2009: 87).

Mali yerelleşme ile vergileme arasında da önemli bir ilişki söz konusudur. Nitekim yerel yönetimlere vergilendirme konusunda yapılacak olan yetki devri ile yerel yönetimler daha güçlü yapılar haline gelecektir. Yerel yönetimlerin vergileme konusunda aktif bir yapıya bürünmeleri sonucunda vergi kayıp ve kaçakları azalacak ve buna bağlı olarak da vergi afları politikası da değişecektir. Yerel yönetimlerin hizmet sunduğu sınırlar içerisindeki mükellefleri merkezi otoriteye göre daha etkin olarak denetleyeceği aksi savunulamayacak bir gerçektir. Zira ülke sınırları baz alındığı yerel birimlerin sınırları daha küçük olduğundan mükellef sayıları da aynı oranda düşük olacaktır. Bununla birlikte yerel yönetimler mükelleflerden topladıkları vergileri bölgesel ihtiyaçlar doğrultusunda kullanacak bu da söz konusu sınırlar içerisinde yaşayan bireyler açısından görülecektir. Bu yönüyle mükellef doğrudan geri dönüşü gördüğü için vergi ödemekten kaçınmayacak ya da vergi kaçırma gayreti içerisine girmeyecektir. Bu durum vergi gelirlerinin zamanında ve etkin olarak toplanması sonucunu doğuracak dolayısıyla da vergi afları daha az gündeme gelecektir.

Vergi aflarının daha az gündeme gelmesi de vergiye olan uyumu artıracaktır. Bu yönüyle vergileme konusunda mali yerleşme politikalarının uygulanması ülke ekonomisini olumlu etkileyecektir. Fakat daha önce de ifade edildiği üzere mali yerleşme politikalarının sınırlarının çizilmesi de büyük önem taşıyan bir konudur.

2.5.4. Mali Anayasa Çerçevesinde Vergileme Politikası ve Af Esasları

Günümüzde en çok üzerinde durulan konulardan biri olan mali anayasa kavramı özellikle 1970'li yıllarda yaşanan stagflasyon krizine yönelik olarak uygulanan politikaların başarısız olması sonucunda yüksek sesle dile getirilmiş olup, devletin ekonomi üzerindeki etkisinin en aza indirilerek uygulanacak politikaların yasal çerçevesinin çizilmesi ve keyfi uygulamaların sonlandırılması gerektiği savunulmuştur. Mali anayasa bağımsız bir anayasa olabileceği gibi mevcut anayasa içerisinde yer alan mali kurallar olarak da karşımıza çıkabilir. Burada önemli olan konu hangi koşullarda nasıl bir politika izleneceğinin yasalarla sınırlarının çizilerek güvence altına alınmış olmasıdır. Ayrıca mali anayasa kavramı J. Buchanan tarafından geliştirilen anayasal iktisat teorisinin temel esasları arasında yer almaktadır. Özetle mali anayasayı devletin ekonomiye müdahale noktasındaki sınırlarının çizilerek belirli bir standart oluşturulduğu kurallar bütünü olarak ifade etmek mümkündür (Leba, 2001: 54). Mali anayasa siyaset ve ekonomi ilişkisi içerisinde kuralların nasıl olması gerektiği konusu üzerinde durmaktadır.

Mali anayasa ile birlikte siyasilerin vergileme, borçlanma, harcama ve emisyon gibi önemli konularda ekonomiye müdahil olma sınırları çizilmektedir. Bu yönüyle mali kurallar ve mali anayasaların varlığı aslında siyasiler için olumsuz bir durum oluşturmaktadır. Nitekim sözü edilen konular siyasilerin mevcut durumlarını koruma ve oy maksimizasyonu hedefleri doğrultusunda kullandıkları önemli politika araçlarıdır. Bu yüzden siyasiler vergileme, borçlanma, harcama ve emisyon gibi konularda yetkilerinin sınırlanmasını istemezler. Örneğin; vergileme ile borçlanma ilişkisini baz aldığımızda siyasiler olabildiğince vergilemenin alternatifi olan borçlanma politikalarını tercih ederler. Çünkü mevcut istikrarsızlıkların giderilmesi için sisteme yeni vergiler eklenmesi ya da mevcut vergilerin oranlarının artırılması sonucu mükellefler üzerindeki vergi yükü artış gösterecek bu da siyasilere oy kaybı olarak geri dönecektir. Bu sebeple siyasiler özellikle borçlanma ve emisyon gibi uygulamalara başvuracaklardır. İşte bu noktada ülke ekonomisinin kötüye gitmemesi ve keyfi politikaların önüne geçilmesi için mali anayasaların var olması büyük önem taşımaktadır, çünkü mali anayasa çerçevesindeki mali kurallar ile borçlanma ve

emisyon politikaları belli standartlara bağlanacak olup borçlanma konusunda siyasi iktidara sınırlamalar getirilecektir.

Mali anayasa çerçevesinde yapılacak olan düzenlemelerin başında kamu harcamalarına belirli standartlar doğrultusunda sınırlamaların getirilmesi gelmektedir. Siyasi otorite harcama yapma noktasında tam bağımsız olmamalıdır. Aksi takdirde kaynakların etkinsiz bir biçimde dağılması sonucu ortaya çıkacaktır. Buna bağlı olarak vergi gelirleri oranında harcama veya milli gelir düzeyine bağlı olarak harcama üst sınırı belirleme gibi politikalar benimsenebilir. Bu yönde politikaların izlenmemesi politik yozlaşmayı beraberinde getirecektir. Özellikle Keynesyen politika çerçevesinde uygulanan açık bütçe politikasının siyasiler ile çıkar grupları tarafından kendilerine göre yorumlayarak uygulanması kaynakların etkin olarak kullanılmamasına ortam hazırlamıştır. Bu sebeple denk bütçe uygulamasının bir mali kural olarak benimsenmesi yerinde olacaktır (Gökbunar, 1995: 132).

Türkiye'deki durum incelendiğinde ise tarihsel süreç içerisinde devletin ekonomideki payının dönemsel bazda değişimler olsa da genel olarak bir artış eğiliminde olduğu görülmektedir. Bilindiği üzere devletin ekonomideki payını gösteren en önemli gösterge kamu harcamalarının GSMH'ye oranıdır. Avrupa ülkeleri ile kıyaslandığında ise söz konusu ülkelerin gerisindedir. Türkiye'deki harcama yapısı incelendiğinde genel olarak faiz ödemesi olarak yapılan harcamalar karşımıza çıkmaktadır. Bu sebeple özellikle borçlanma politikalarının sınırlarının çizilmesi büyük bir önem arz etmektedir. Faiz harcamalarının yüksek olması ve bu payın tasarruf sahibi yüksek gelirli kimselere gitmesi gelir dağılımını daha da kötü bir seviyeye getirmektedir. Bu yönüyle harcamaların borç yerine vergiler ile finanse edilmesi, vergileme politikalarının mevcut durum dikkate alınarak uygulanması gerekmektedir (Leba, 2001: 59).

Vergi aflarının doğurduğu olumsuz sonuçları ortadan kaldırılması ve vergi uyumunun bozulmaması için bir mali anayasanın oluşturulması gerekmektedir. Nitekim mali anayasa ile siyasilerin ekonomiye müdahale noktasında yetkilerinin sınırları çizilecek ve hangi koşulda nasıl bir politikanın uygulanacağı önceden belli olacaktır. Bu çerçevede vergi aflarının sınır ve koşulları da kanunlar ile hükme bağlanacağından mükellefler nasılsa vergi affı olur düşüncesinden vazgeçecek dolayısıyla vergiye olan uyum artacaktır. Vergi uyumunun artması ile birlikte devletin elde ettiği gelir artış gösterecek bunun da ekonomiye olumlu yansımaları olacaktır. Mali anayasa ve mali kuralların olmadığı ya da nispeten az ve eksiklerin olduğu gelişmekte olan ülkelere bakıldığında vergi bilincinin ne seviyede olduğu

görülebcektir. Sonuç olarak vergi afları ile mali anayasa ve mali kurallar arasında doğrudan bir ilişki söz konusudur. Vergileme politikalarının koyulan sınırlamalar çerçevesinde belli standartlara dayandırıldığı gelişmiş ekonomilerde vergi af uygulamalarına çok sık olarak rastlanmazken, vergileme politikalarının sınırlarının kanunlar ile hüküm altına alınmadığı gelişmekte olan ülkelerde ise siyasi çıkarlara bağılı olarak sıklıkla af uygulamalarına gidildiğı görülmektedir.

2.6. Vergi Aflarına İlişkin Görüşler

Vergi afları ile ilgili olarak literatürde af yanlısı ve af karşıtı olmak üzere iki farklı görüş söz konusudur. Af yanlısı olan görüşe göre devlet vergi afları ile herhangi bir sebeple tahsil edemediğı vergi gelirlerini tahsil ederek kamusal hizmetlerin finansmanında kendine kaynak oluşturmakta, böylelikle ekonomiyi olumsuz yönde etkileyen monetizasyon ve borçlanma politikalarına başvurmamaktadır. Ayrıca idare ve yargı organlarının iş yükü de hafiflemektedir. Bu yönüyle vergi af uygulamaları önemli uygulamalar olarak karşımıza çıkmaktadır. Af karşıtı olan görüş ise vergi aflarının vergilemeye ilişkin yükümlülükleri zamanında yerine getiren mükellefler için aslında bir ceza niteliğinde olduğunu, af uygulamaları ile vergileme bilincinin zayıfladığını, afların vergilemede adalet ilkesi ile bağdaşmadığını ve aflar ile zaman içerisinde vergi gelirlerinin giderek azalacağını savunmaktadırlar.

2.6.1. Af Yanlısı Görüşler

Ülkeler ekonomik, siyasi ve sosyal açıdan her dönem farklı durumlar yaşamaktadırlar. Özellikle ekonomik anlamda yaşanan genişleme ve durgunluk dönemlerinde vergi politikaları önemli bir araçtır. Ayrıca siyasi açıdan bakıldığında yaşanan seçim süreçlerinde de vergi politikaları yine önemli bir araç olarak kullanılmaktadır. Hükümetler genel olarak ekonominin genişlediğı enflasyonist dönemlerde vergi oranlarını artırarak ya da mevcut vergi sistemine yeni vergiler ekleyerek var olan genişlemeyi önlemek, talebi kısmak isterler. Fakat böyle bir durum iktidarın siyasi açıdan çıkarlarına ters düşen bir sonuç ortaya çıkarabilir. Zira bireyler özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi oranlarının artırılmasından ya da yeni vergiler konulmasından ziyade vergi oranlarının azaltılmasını ve vergi sisteminin sadeleştirilmesini isterler. Durgunluk döneminin hüküm sürdüğü deflasyonist süreçte ise siyasi iktidar çeşitli vergisel avantajlar getirerek durgunluğu giderme amacı güderler. Siyasi açıdan bakıldığında ise özellikle seçim dönemlerinde iktidar vergi aflarını oy maksimizasyonuna yönelik politikalar olarak uygularlar. Bu çerçevede vergi aflarını

savunanlar afların özellikle bunalım dönemlerinden çıkma noktasında etkin olacağını öne sürerler. Vergi afları ile elde edilecek olan gelirlerin devlete ek gelir sağlayacağını bu gelirin ise ekonomik sorunların giderilmesinde önemli bir kaynak olacağını ifade ederler (Dönmez, 1992: 31-32).

Vergi kanunlarının sürekli olarak değişmesi, kanunların çok açık ve anlaşılır olmaması ve vergi sisteminin karmaşıklığı sebebiyle bireyler vergisel yükümlülüklerini zamanında ve etkin olarak yerine getiremeyebilirler. Böyle bir durumda af yanlısı görüşe göre mükelleflerin art niyetli olduğunu düşünmek yanlış olacaktır. Bu tip durumlarda ortaya çıkan mağduriyetlerin giderilebilmesi için özellikle cezaların ortadan kaldırılması yerinde olacaktır (Çağan, 1972: 115). Çünkü burada bireylerin vergi ödememe niyeti değil bilgisizliği söz konusudur ki bu bilgisizlikte var olan vergi mevzuatından kaynaklanmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde mevcut olan vergi bilinci ve eğitim düzeyi göz önüne alındığında cezaların affına ilişkin öne sürülen görüşün yerinde olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Diğer taraftan bu durumu öne sürerek sürekli olarak af uygulamalarına gidilmesi de düşünülemez.

Vergi kabahat ve suçlarının suçlar içerisindeki yeri incelendiğinde bu suçların genel olarak toplum düzenini ve kişisel hak ve özgürlükleri tehdit etmediği görülmektedir. Bu sebeple söz konusu suçlara uygulanacak yaptırımlar farklı olmalıdır. Başka bir ifade ile idari bir suç olan vergi suçlarının daha ciddi sonuçlar ortaya çıkaran adli suçlar kadar ağır yaptırımı olmamalıdır. Fakat bu vergi suçlarının cezasız bırakılması anlamına da gelmemektedir (Dönmez, 1992: 34). Vergi aflarını savunan görüşe göre vergisel yükümlülükleri yerine getirmeyerek suç işleyen bireyleri vergi sisteminin mevcut karmaşık yapısı ve ağır vergisel yükümlülükler suça yönlendirebilir. Yani aslında iyi niyetli olan mükellefler vergi mevzuatının getirmiş olduğu zorluklar nedeniyle vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına yönelebilir. Bu sebeple af uygulamalarının mükellefleri koruma açısından uygun ve yerinde uygulamalar olduğunu savunurlar. Ancak sözü geçen ilgili, iyi niyetli mükelleflerin bu noktada tespit edilmesi oldukça zordur. Bu nedenle yalnızca söz konusu durum öne sürülerek af uygulamalarına gidilmesi düşünülemez. Af yanlısı görüş zaman zaman toplum düzenini ve kişisel hak ve özgürlükleri olumsuz etkileyen suçların dahi affedildiğini öne sürerek vergi aflarının af uygulamaları dışında tutulamayacağını öne sürmektedirler (Ağca, 1981: 26).

Af yanlısı görüşün bir başka dayanak noktası vergilemedeki denetim etkinliği sorunudur. Af yanlısı görüş etkin bir denetim mekanizması olmadığını, denetim elemanlarının nitelik ve

nicelik olarak yetersiz kaldığını ve bu durumun bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesi yönünde teşvik edici bir durum oluşturduğunu savunurlar. Bu nedenlerle vergi denetim elemanlarını sayısının artırılması ve ilgili memurlara gerekli eğitimlerin verilmesi gerekmektedir. Denetimlerin yetersiz kalması vergi gelirlerinde azalmayı da beraberinde getirmektedir. Bu sebeple hükümetler özellikle ek gelir sağlamak adına vergi af uygulamalarına gitmektedir. Denetimin etkinlikten yoksun olması sonucunda yapılan af uygulamalarının sıklığı mükellefleri af beklentisi içine sokarak vergisel yükümlülükleri yerine getirmemeye yöneltmektedir. Başka bir ifade ile denetimde etkinlik sorunu vergi af uygulamalarına gidilmesindeki en önemli faktörlerden bir tanesidir (Acar, Merter, 2004: 7). Denetim noktasındaki sorun özellikle ticari kazanç elde eden mükellefler ile ücret geliri elde eden mükellefler arasında ciddi boyutlarda bir adaletsizlik ortaya çıkarmaktadır. Zira beyana dayalı vergilerde mükellefler vergiden kaçınmaya kolaylıkla başvurabilirken kaynaktan kesinti yoluyla vergilendirilen ücretliler için aynı durum söz konusu olmamaktadır. Bu yönüyle yalnızca denetim mekanizmasının etkin olmadığı öne sürülerek af uygulamalarına gidilmesi düşünülemez.

Vergi aflarını savunan görüşe göre önemli olan noktalardan bir tanesi de vergilerin istenilen düzeyde tahsil edilememesidir. Nitekim özellikle gelişmekte olan ülkelerde hedeflenen vergi geliri tahsil edilememekte buna bağlı olarak da hükümetler borçlanma ve monetizasyon gibi alternatif yollara başvurarak söz konusu sorunu çözmeye çalışmaktadırlar. Ancak sıklıkla başvuru bu iki alternatif daha önce de ifade edildiği üzere ülke ekonomileri için ciddi sorunlar ortaya çıkarmaktadırlar. Bu sebeple afları savunan görüş vergi alternatif yollara başvurmakta ise af uygulamaları ile elde edilecek geliri tercih edilmesi gerektiğini öne sürerler. Zira af uygulamaları ile elde edilen gelirin alternatif yöntemlerde olduğu gibi ülke ekonomisi için doğrudan olumsuz sonuçlar ortaya çıkarmayacağını savunurlar ve afların da alternatif bir gelir kalemi olduğunu savunurlar (Dönmez, 1992: 36). Bu yönü ile afları savunan kimseler vergi asıllarının, başka bir ifade ile anaparanın affa konu edilmeyeceğini yalnızca birtakım cezaları ortadan kaldıracığını bu yüzden de af kanunlarının iyi niyetli vergi mükelleflerinin düşüncelerinde herhangi bir değişme etkisi oluşturmayacağını ifade ederler ve iyi niyetli mükelleflerin, ceza gelirlerinin toplam gelir içerisindeki payının oldukça düşük olduğunu bildiğini savunurlar (Lerman, 1986: 325).

Af yanlısı görüşe göre af uygulamalarına iyi niyetli mükellefleri öne sürerek ve vergi uyumunun bozulacağını ifade ederek karşı çıkmak yersizdir. Çünkü af uygulamaları tek

başına vergi bilinci ve vergi ahlakını olumsuz etkilemeye yetmez. Zira böyle bir durumun gerçekleşmesi için çok sayıda etkenin bir araya gelmesi gerekmektedir. Kaldı ki vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin hepsi için kötü niyetli mükellef yakıştıması yapmak da doğru değildir. Zira birtakım mali sıkıntılardan ötürü mükellefler zamanında vergilerini ödemek istemelerine rağmen ödeyememiş olabilirler. Bu durumun tespit edilmesi oldukça güçtür. Ancak doğru bir tespit olduğunu ifade etmek de yanlış olmayacaktır. Bu sebeple af yanlısı görüşe göre af uygulamalarına gitmek vergiye olan uyumu bozmaktan ziyade ilerleyen dönemlerde vergiye uyumu artıracaktır (Lerman, 1986: 326). Aksi takdirde af uygulamalarının olmadığı, cezaların giderek katlanarak arttığı durumlar ortaya çıkacak bu da kayıt dışılığın artmasına ortam hazırlayacaktır.

Vergi aflarını savunan görüşün başka bir dayanak noktası da vergi idaresi ve vergi yargısının üzerindeki ağır iş yüküdür. Söz konusu iş yükü vergi kanunlarının sürekli olarak değişmesi ve vergi sisteminin karmaşık yapısının bir sonucudur. Bu sebeple yapılacak af uygulamaları ile idare ve yargı üzerindeki iş yükü hafifletilecek hem de bir taraftan gelir elde edilecektir. Ayrıca bu durum idarenin etkin olarak çalışmasına da ortam hazırlayacaktır (Narinoğlu, 1991: 40). Vergi mükelleflerinin nicelik olarak artışına idare aynı ölçüde karşılık verememekte bu da vergi idarelerinin üzerindeki iş yükünü oldukça artırmakta dolayısıyla idare ihtiyaca cevap verememekte bu da vergi kayıp ve kaçaklarının artmasına ortam hazırlamaktadır. Bu bağlamda af yanlısı görüş kayıp ve kaçakların artmasındansa vergi afları ile gelir elde edilmesinin daha doğru olacağını savunmaktadırlar (Edizdoğan, Gümüş, 2013:106).

2.6.2. Af Karşıtı Görüşler

Vergi aflarına karşı olan görüşün savunduğu düşüncelerden en önemlisi vergi aflarının vergiye olan uyumu azaltacağı görüşüdür. Buna göre sürekli olarak yapılan vergi afları mükellefleri vergi ödememeye yönlendirecektir. Çünkü mükellef nasıl olsa af çıkacaktır düşüncesi ile vergi ödeyerek harcanabilir gelirini azaltmak istemeyecektir. Bu düşünce zamanla kayıp ve kaçakların artmasına ve kayıt dışı ekonominin büyümesine ortam hazırlayacaktır. Böyle bir düşüncenin ortaya çıkmasında uygulamalarda cezaların tamamen ortadan kaldırılmasının etkisi büyüktür. Bu yönüyle af karşıtı olan görüş afların kötü niyetli mükellefleri ödüllendirmekten ibaret olduğunu savunurlar. Af kanunlarına sıklıkla başvurulması da bu görüşü destekler niteliktedir. Çünkü sıklıkla af uygulamasına gidilen bir

ortamda hiçbir mükellef vergi ödeyerek gelirinin azalmasını istemeyecektir (Taşkın, 2006: 64).

Vergi suçları, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmemesi sonucunda uygulanan yaptırımlardır. Af karşıtı olan görüş vergi sürecinin sıradan bir süreç olmadığını, vergiden kaçınma ve kaçakçılığın ancak vergi kanunlarında var olan açık ve eksikliklere hâkim olunması sonucunda bilinçli olarak işlenebileceğini öne sürmektedirler. Dolayısıyla önceden planlanan bir sürecin sonucunda devleti ekonomik anlamda kayba uğratmanın belli bir yaptırımı olması gerekmektedir. Ancak af uygulamaları ile yaptırım uygulamak yerine mevcut olan kötü davranış adeta ödüllendirilmektedir (Demirkıran, 2012: 24).

Vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere uygulanacak olan yaptırımları ortadan kaldırma hükmünde olan af uygulamaları ile cezaların etkinliğinin azaltıldığı tartışılmaz bir gerçektir. Af karşıtı görüşe göre af uygulamaları cezaların caydırıcı etkisini azaltarak bireyleri suç işlemeye yöneltmektedir. Bu da zaman içerisinde suç işlemenin aslında çok da ağır yaptırımları olmadığı fikrinin toplum içerisinde yaygınlaşmasına neden olacaktır. Devletin ekonomik kaybının yanı sıra suç işlemeye yatkın bir toplum yapısı ortaya çıkacaktır. Bu yönüyle af uygulamalarına gidilmesi gerek bireysel gerekse toplumsal açıdan olumsuz sonuçlar doğuracaktır.

Af karşıtı olan görüşe göre vergi afları vergilemede adalet ilkesi ile kesinlikle bağdaşmaz. Vergilemede etkinliğin sağlanması ve gelir elde etme amacı vergilemede adaletin terk edilmesi başka bir ifade ile adalet ilkesinin göz ardı edilmesini gerektirmez. Burada önemli olan nokta etkinlik ve adalet kavramlarının aynı anda sağlanmasıdır. Fakat sıklıkla uygulanan aflar vergisini zamanında ödeyen dürüst mükellefleri cezalandırma uygulamasına dönüşmüştür. Vergi kanunları ile amaçlanan temel hedeflerden biri de vergi yükünün toplum üzerinde adil olarak dağıtılmasıdır. Ancak vergi afları ile vergi yükü yalnızca toplumun belli bir kesimi üzerinde kalmaktadır.

Af karşıtı olan görüşün savunduğu diğer bir nokta ise, vergi aflarının aslında sanıldığı gibi idare ve yargı üzerindeki iş yükünü azaltmadığı konusudur. İdari aşamada çözülmeyen ve yargıya intikal eden vergisel sorunların uzun süreler boyunca sonuca bağlanmadığını kabul etmek gerekir. Ancak af uygulamalarının söz konusu iş yükünü azaltacağını öne sürmek doğru değildir. Çünkü af öncesindeki iş yükü yerini af sonrasında af kapsamında uygulanacak usullere bırakacak olup mevcut iş yükü aslında şekil değiştirerek devam

edecektir. Nitekim aflar uygulama noktasında mevcut dosyaların kapatılması gibi basit uygulamalar değildir. Kısacası aflar ile idare ve yargı üzerindeki iş yükü azalmadığı gibi devam etmektedir (Doğan ve Besen, 2008: 67). Ayrıca af uygulamaları idarenin iş yükünü hafifletmekten ziyade uzlaşma gibi müesseselerin etkinliğini azaltarak yargı üzerindeki iş yükünün artmasına da ortam hazırlamaktadır (Efendioğlu,1979: 45).

Vergi aflarına karşı olan görüşe göre söz konusu af uygulamaları ile belirli bir dönem için kaynak elde edilse dahi af uygulamaları uzun vadede gelir kaybına neden olacaktır. Çünkü süreç içerisinde mükelleflerde nasılsa af çıkar düşüncesi hâkim olmaya başlayacaktır. Bunun yanında siyasal kaygılarla çıkarılan aflarda sonuç vermeyecektir. Zira özellikle seçim dönemlerinde aflar bir propaganda aracı olarak kullanılmakta ve etkinlikten ziyade oy kaygısı ön planda tutulmaktadır. Bu sebeple af karşıtı olan görüş afların hukuki bir çerçeveye oturtulmasını savunarak keyfi uygulamaların ekonomiyi uzun vadede olumsuz etkileyeceğini savunurlar.

2.7. Vergi Aflarının Çıkarılma Şekilleri

Aflar uygulama noktasında genel aflar ve özel af olmak üzere iki farklı şekilde karşımıza çıkmaktadır. Vergi afları ise genel af kanunları içerisinde yer alabileceği gibi özel af kanunları içerisinde olabilir. Ülkemizde tarihsel süreç içerisinde çeşitli başlıklar altında çıkarılan af kanunları incelendiğinde kapsam olarak farklı uygulamalar görülmektedir. Örneğin: vergi cezalarının af kapsamına alınması ilk olarak 1963 yılında 218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun ile olmuştur (Taşkın, 2006: 42).

Bazı kanunlarda vergi cezalarının tamamı af kapsamına alınırken bazı kanunlar ise vergi cezalarının yalnızca bir kısmının kapsama alındığı şartlı af niteliğinde uygulamalar olmuştur. Böyle farklı uygulamaların ortaya çıkmasında dönemsel olarak içinde bulunan ekonomik şartların da etkisi söz konusudur (Önen, 1988: 11).

2.8. Vergi Aflarının Gerekçeleri

Vergi afları af karşıtı olan görüş tarafından ne kadar siyasi çıkarlar doğrultusunda çıkarılan keyfi uygulamalar olarak değerlendirilse de aflar nitelik olarak kanunlaşarak uygulamaya girmektedir. Bu çerçevede diğer tüm kanunlarda olduğu gibi af kanunları da belli gerekçe ve ihtiyaçlara dayanılarak çıkmaktadır. Vergi aflarının çıkarılmasının temelinde vergi bilinci düşük olan toplumların vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesine bağlı olarak ortaya çıkan gelir kaybı yatmaktadır. Bununla birlikte en önemli etkenlerden bir tanesi de denetim

mekanizmasının zayıf olmasıdır. Vergi idaresinin yeterince gelişmemiş ve inceleme elemanlarının denetim noktasında yeterli bilgi düzeyine sahip olmaması da af uygulamalarına gidilmesine ortam hazırlamaktadır. Nitekim böyle bir durumda idare üzerine düşen görevi tam olarak yerine getirememekte buna bağlı olarak da mevcut olumsuz durumun giderilmesi için vergi afları bir çıkış kapısı olarak görülmektedir (Narinoğlu, 1991: 28). Vergi aflarının sözü edilen temel gerekçelerinin yanında siyasi çıkarlar, vergiye olan uyumun artırılması, idarenin iş yükünün hafifletilmesi, vergi reformlarının bir parçası olarak vergi aflarının çıkarılması ve vergi sistemini sadeleştirme çabaları da af gerekçeleri arasında sayılabilir.

Vergi afları genel anlamda vergiye olan uyumu bozduğu ve kötü niyetli mükellefleri ödüllendiren uygulamalar olması nedeniyle eleştirilir. Ancak burada yapılan yanlış genel bir değerlendirmenin yapıyor olmasıdır. Bu nedenle vergi afları incelenirken dönemsel değerlendirmeler yapılmalı ve söz konusu dönemin içinde bulunduğu ekonomik koşullar iyi analiz edilmelidir.

Vergi aflarının siyasi boyutu oldukça tartışılan konuların başında gelmektedir. Af karşıtı olan görüş vergi aflarını yalnızca siyasilerin mevcut çıkarlarını korumak için çıkardığı kanunlar olarak görürken, af yanlısı görüş ise toplumsal yapının düzelmesi, siyasi ve ekonomik sorunların içinden çıkabilmek için yapılan uygulamalar olarak görmektedir (Sayar, 1987: 64). Burada önemli olan söz konusu af uygulamalarının içinde bulunulan gerek toplumsal gerekse ekonomik ve siyasi sorunların çözümünde bir çıkış yolu olarak kullanılarak kişisel çıkarların gözetilmemesidir. Aksi takdirde mevcut sorunlar uzun vadede daha büyük boyutlara ulaşacaktır.

2.9. Vergi Aflarının Başarısını Etkileyen Faktörler

Afların başarısı af kanunu çıkarılırken var olan beklenti ile doğrudan ilişkilidir. Bu kapsamda af kanunları siyasi bir amaç olarak seçimler öncesinde çıkarılıyorsa ve seçim sonucunda söz konusu parti seçimi kazanıyorsa af kanunu siyasiler açısından başarılı olmuş demektir. Başka bir ifade ile af kanunu ile istenilen gelir elde edilememiş olsa dahi seçim öncesinde aflara yönelik çalışmalar yapmış olan parti seçim sonrasında oylarını artırmışsa af başarılı olarak kabul edilmektedir. Çünkü af kanununun çıkarılmasındaki amaç genellikle siyasi olup mali, ekonomik anlamda beklentiler dikkate alınmaz. Bu durum gelişmekte olan ülkelerin genelinde benzerlik göstermektedir. Ancak mevcut durumun tam tersi olması

gerekmektedir. Af kanunları çıkarılırken siyasi çıkarlar düşünülmemelidir. Aksine mali ve ekonomik çıkarların göz önüne alınması gerekmektedir. Ancak bu şekilde uygulanan aflar sonrasında hedeflenen gelir rakamlarına ulaşıyorsa afların başarısından söz etmek mümkündür. Afları çıkarıldığı dönemler itibari ile de farklı şekilde değerlendirilmelidir. Daha önce de ifade edildiği üzere seçimler öncesi çıkarılan aflar siyasi kaygılar taşıırken, seçim sonrasında çıkarılan aflar ise siyasi kaygılardan çok gelir elde etme amacı taşımaktadır. Ülkemiz özelinde bir değerlendirme yapıldığında dönemler itibari ile gerek siyasi gerekse ekonomik ve mali amaçlar doğrultusunda af uygulamalarının yapıldığı görülmektedir. Af uygulamalarına gidilirken siyasi amaçlardan ziyade gelir elde etmeye yönelik olarak ekonomik ve mali amaçların af kanunları içerisinde daha geniş yer tutması gerekmektedir (Yumuşak, 1997: 41).

Vergi aflarının vergiye olan uyumu azalttığı, kayıt dışılığı artırdığı unutulmamalıdır. Zira uygulanan her yeni af kanunu bir başka af uygulamasına ortam hazırlamaktadır. Bu durumun en iyi örneklerinden bir tanesi de Türkiye'dir. Ülkemizde mükellefler af kanunlarının sürekli olduğunu düşünerek vergi ödemekten kaçınmaktadırlar. Bu da en önemli gelir kalemi olan vergilerin istenilen seviyede toplanamamasına ve açıklara neden olmaktadır. Söz konusu açıkların telafisi için ise devlet borçlanma, monetizasyon gibi alternatif yollara yönelmektedir. Söz konusu politikaların ise ülke ekonomisine uzun vadede geri dönüşü olumsuz olmaktadır. Bu nedenle af kanunlarının uygulanmasından önce olası getiri ve kayıpları iyi bir şekilde değerlendirilmelidir. Vergi aflarının başarılı olabilmesi için öncelikle mükellefler nezdinde var olan "nasılsa vergi affı olur" düşüncesi ortadan kaldırılmalıdır. Bu da ancak afların bir kereye mahsus uygulamalar olması ile mümkün olacaktır. Burada anlatılmak istenen bir defa af uygulanır bundan sonra tekrar af uygulamasına gidilemez demek değil, afların ihtiyaca binaen vergi uyumuna zarar vermeyecek seviyede olabildiğince az sayıda olması gerektiğidir. Bunun için mali anayasa af uygulamalarının ne zaman ve ne şekilde olacağına ilişkin yazılı kuralların getirilmesi önemli bir çözüm yöntemi olacaktır (Dönmez, 1992: 55).

Afların başarılı olmasındaki diğer bir önemli nokta af uygulamalarının mükelleflere yeterince iyi anlatılabilmesidir. Bunun için de afların özellikle basın ve yayın yolu ile etkili bir şekilde tanıtılması gerekmektedir. Bununla birlikte mükelleflere çeşitli kolaylıkların sağlanması da yerinde olacaktır. Bu kolaylıkların başında ise yapılandırma kapsamında taksitlendirme gelmektedir. Zira vergi borcunu ödeyemeyen mükelleflerin idareye genel

olarak çok fazla tutarlarda borçları bulunmaktadır ve bu borcu mükellefin tek seferde ödemesi düşünülemez. Bu doğrultuda yapılandırma kapsamı olabildiğince geniş tutulmalı ve uzun vadelere yayılmalıdır. Bu durum mükelleflerin ticari faaliyetlerin devamlılığın sağlanması noktasında da önemlidir. Ayrıca ödemeler noktasında ek sürelerin verilmesi de faydalı olacaktır (Arıkan, Yurtsever, 2004: 66).

Mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirememesi vergi sisteminin mevcut karmaşık ve eksik yapısından kaynaklanabilmektedir. Bu nedenle afların başarılı olabilmesi için af uygulamaları ile beraber vergi sisteminde var olan eksik ve aksaklıkların giderilmesi de gerekmektedir. Bu da ancak yapılacak olan vergi revizyon ve reform çalışmaları ile mümkün olacaktır. Başka bir ifade ile aftar yararlanan bireyler söz konusu reformlarla vergiden kaçınma ve vergi kaçırmanın daha zor olduğunu görmeli ve yaptırımları düşünerek vergisel yükümlülüklerini yerine getirmelidir. Aksi takdirde herhangi bir düzenlemenin yapılmadığı durumlarda mükellefler vergi kaçırmaya devam edeceklerdir. Bu çerçevede aflar sonrasında özellikle denetim ve cezalar konusundaki eksiklikler giderilmelidir. Çünkü etkin bir denetim mekanizmasının varlığı ile ağır cezai yaptırımlar mükellefler nezdinde ciddi anlamda caydırıcı faktörler olacaktır.

2.10. Vergi Afları ve Parlamento Yetkisi Arasındaki İlişki

Devletlerin yönetim yapısı içerisinde en üst noktada parlamentolar yer almaktadır. Çünkü demokrasinin hâkim olduğu toplumlarda parlamento halkın seçtiği temsilcilerden oluşmaktadır ve yasa yapma yetkisi parlamento aittir. Bu yönüyle parlamentolar toplumsal düzeni sağlayan kurum olarak karşımıza çıkmaktadır. Halkın oylama süreci sonucunda oyları ile seçerek karar verdiği kişilerden oluşan parlamentoların asli görevi olan yasaları yaparken halkın istek ve ihtiyaçlarını göz önünde bulundurması gerekir. Aksi takdirde ortaya keyfi uygulamalar çıkacak olup, demokrasinin gereklerinin yerine getirildiğinden bahsedilemez. Zaman zaman parlamentoların halkın tamamına hitap etmeyen birtakım uygulamalara gittiği görülmüştür. Bunlardan birisi de af uygulamalarıdır. Çünkü aflar uygulandığı her dönemde toplumun belli bir kesiminin desteğini arkasına alsa da toplumun bir kesiminin tepkisi ile karşılaşmıştır. Bu noktada aflar konusunda parlamentonun yetkisinin hangi ölçü ve standartlarda olması gerektiği tartışılan bir konu olmuştur. Özellikle anayasal iktisat düşüncesini savunan iktisatçılar aflar konusunda parlamento yetkilerinin sınırlandırılması ve yasal bir çerçevenin çizilmesi gerektiğini savunmuşlardır (Erol, 2011: 140).

Vergiler kamusal gelirler içerisindeki tutar olarak payı, karşılıksız olması, ülke ekonomisi üzerinde alternatifleri gibi olumsuz bir yük oluşturmaması özellikleri dikkate alındığında en önemli gelir kalemidir. Bu nedenle vergilerin zamanında etkin bir biçimde tahsil edilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu da ancak karmaşık yapıdan uzak, tahsilatı engelleyici ya da geciktirici boşlukların olmadığı etkin bir vergi sisteminin olması ile mümkündür. Çünkü mükellefler aldıkları kamusal hizmetleri göz ardı ederek harcanabilir gelirini azaltarak belirli oranda yük oluşturan vergileri ödemek istemezler. Bu noktada vergilerin aslında özellikleri arasında yer alan fakat geçmişten gelen “karşılıksız” olma özelliğinin aslında artık değiştiği görülmektedir. Zira devletler topladıkları vergiler ile kamusal hizmetlerin finansmanını sağlamaktadırlar ve bu yönüyle vergiler karşılık esasına dayanmaktadır. Buradaki sorun mükelleflerin tam kamusal mal ve hizmetlerden vergi ödemesine dahi faydalanıyor olmasıdır. Başka bir ifade ile “bedavacılık sorunudur” (Kirmanoğlu, 2007: 127).

Vergilendirme süreci sırasıyla tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsilat aşamalarından oluşmaktadır. Bu doğrultuda vergi borçlusu olan mükellefin vergilendirme sürecinin sonlandırmasının en doğal yolu vergi borcunu ödemesidir. Ödeme dışında vergi borcunu sona erdirerek vergileme sürecini sonlandıran yöntemler vardır. Daha önce de ifade edildiği üzere mükellefler kanunlardaki boşluklardan yararlanarak vergi ödemekten kaçındıkları gibi kimi zamanlarda da devletlerin aflar vasıtası ile vergi alacağından vazgeçmesi bu yöntemlerden bir tanesidir. Aflar konusunda en çok tartışılan konuların başında vergi uyumu meselesi gelmektedir. Zira afların iyi niyetli mükellefleri cezalandıran, kötü niyetleri mükellefleri ödüllendiren ve bu yönüyle vergi ödememeyi teşvik ederek vergi uyumunu bozan uygulamalar olduğu savunulmaktadır (Erol, 2011: 142).

Düzeltilme afları, vergi sistemlerinin karmaşık yapısına bağlı olarak vergisel yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getiremeyen mükelleflerin vergi idaresi tarafından yapılan incelemeler sonrasında uyarılarak düzeltilmesinin istenmesidir. Bu af türünde ne kötü niyetli bir mükellef grubu ne de vergi uyumunun bozulması söz konusudur. Yalnızca tahsilatın gecikmesi söz konusu olabilir. Bu özellikleri göz önüne alındığında düzeltme afları idare açısından kabul edilebilir aflar olarak nitelendirilebilir. Ancak sürekli olarak bu tür uygulamalara gidilmesi düşünülemez (Erol, 2011: 142). İnceleme afları matrah ile ilgilidir. Bu af türünde idare mükelleflere belli koşullar altında matrah düzeltmesine izin verebilir. İnceleme aflarında idare mükellefin af dönemindeki hesaplarını incelemeyebilir. Bu da af döneminde yapılması olası olan vergi kaçırma eyleminin cezalandırılmayacağı anlamına

gelmektedir ki bu durum hem kamusal hizmetlerin finansmanında sorunlara yol açacak hem de vergi uyumunu bozacaktır. Bu yönüyle inceleme aflarının idare açısından tercih edilmemesi gerekmektedir (Erol, 2011: 143).

Kovuşturma afları, düzeltme afları ve inceleme aflarından farklı bir yapıya sahiptir. Kovuşturma aflarında idare vergi borcunu sürekli olarak ödemeyen ya da ödemekte zorlanan mükellefleri hedef almaktadır. Başka bir ifade ile bu af türü vergi mükelleflerinin tamamını kapsayıcı, objektif bir özellik göstermez. Kovuşturma aflarında mükelleflere yapılandırma noktasında ciddi kolaylıklar sağlanmaktadır (Erol, 2011: 143). Aflar hangi türü ile hangi dönemde uygulanırsa uygulansın bazı mükelleflerin tepkisini çekmektedir. Bu sebeple aflara sıklıkla başvurulmaması gerekmektedir. Aflar uygulanacaksa bir defaya mahsus ve tüm mükellefleri kapsayıcı olmalıdır. Ayrıca afların nedenleri ve sonuçlarında ulaşılabilecek sonuçlar topluma iyi bir şekilde açıklanmalıdır. Bu nedenle af türleri arasında bir kıyaslama yapıldığında idarenin af uygulamalarına gideceği dönemlerde düzeltme aflarını tercih etmesi hem kendi hem de mükellefler açısından yerinde olacaktır.

Türkiye Anayasasının 87. maddesinde parlamentonun yetkileri detaylı bir şekilde ifade edilmiştir. İlgili madde uyarınca genel ve özel af ilan etmek TBMM'ye bırakılmıştır. Bu çerçevede parlamento demokratik bir ülkenin en önemli kurumudur (TBMM, md. 87). İlgili madde uyarınca aflara ilişkin durum tamamen parlamentoya bırakılmıştır. Ancak af kararının alınabilmesi üye tam sayısının beşte üç çoğunluğunun onayı gerekmektedir.

Afların toplumun tamamını ilgilendiren uygulamalar olması dikkate alındığında yetkinin parlamentoya bırakılması yerindedir. Ancak afların sonuçları düşünüldüğünde şartların yeniden gözden geçirilmesi gerektiğini ifade etmek yanlış olmaz. Bu çerçevede af uygulamalarına gidilirken aranan üye tam sayısının beşte üç çoğunluğu oy birliği şekline dönüştürülebilir. Ancak oy birliği ilkesi benimsendiğinde uygulamada gecikme ve aksamlar meydana gelebilir. Bu durum dikkate alındığında aflar ile ilgili yeni bir düzenlemeye gidilerek yalnızca beşte üç çoğunluk olarak ifade edilen şartlar genişletilerek yeni durum hükme bağlanması yerinde olacaktır. Türkiye'de uygulanan yaklaşık 40 tane af uygulaması dikkate alındığında afların yalnızca T.C. Anayasasının 87. maddesindeki şekliyle kalmaması gerektiği açıkça görülmektedir. Bu konuda parlamentonun yetkileri kanunlar ile sınırlandırılması etkin af uygulamalarının beraberinde getirecektir.

Aflar ile parlamento arasındaki ilişki değerlendirilirken üzerinde durulması gereken önemli konulardan biri de parlamentonun af uygulamalarını vergi afları yerine zaman zaman farklı başlıklar adı altında sunmasıdır. Bu durum vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren, vergi bilinci ve vergi ahlakına sahip olan mükelleflerin tepkisini en aza indirmekten başka bir amaç taşımamaktadır. Ülkemizde uygulanan afların içeriğine bakıldığında genelde afların vergi asıllarını kapsamadığı görülmektedir. Sıklıkla bu çerçevede uygulanan aflar mükellef nezdinde “nasılsa cezalardan kurtuluyorum vergi ödeyerek harcanabilir gelirim azaltmak yerine bu tutarı sermaye olarak kullanayım” düşüncesine itmektedir ki bu düşünce nihayetinde devletin vergi toplamasını önleyerek egemenlik gücüne ciddi anlamda zarar vermektedir.

Vergi aflarını eleştiren görüş vergi aflarının tamamen ortadan kaldırılmasını savunmaz. Aksine vergi aflarının olması gerektiğini ancak afların sınırlarının iyi belirlenmesi gerektiğini ve mevcut şartların olduğu durumlarda af uygulamalarına gidilmesi gerektiğini savunurlar. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler bazında af konusu değerlendirildiğinde af karşıtı görüşün savunduğu düşüncelerin doğru olduğu görülmektedir. Zira gelişmiş ülke statüsüne sahip ülkelerdeki aflar nicelik olarak gelişmekte olan ülkelere göre oldukça azdır. Çünkü gelişmiş ülkelerdeki toplumlarda vergi bilinci ve ahlakı daha üst seviyededir. Aflar ile kısa vadede belirli bir gelir kaynağı elde edilir ancak kısa vadeli, tabir yerindeyse günü kurtaran politikalar yerine uzun vadede ülke ekonomisini ileriye götürecek politikalar benimsenmelidir. Sürekli aflara başvurulması halinde ülke ekonomisinin bundan olumsuz etkileneceği açıktır. Nitekim sürekli aflar kayıp ve kaçakçılığı artırarak kayıt dışı ekonominin artmasına ortam hazırlamaktadır. Bütün bu anlatılanlar göz önüne alındığında afların yalnızca parlamentoların belirli bir kısmının olmasına bırakılarak ayrıntılı bir yasal çerçeveden yoksun bırakılması düşünülemez. Bu nedenle keyfi uygulamaların önüne geçilmesi adına parlamentoların af konusundaki yetkisi sınırlandırılmalıdır.

Aflar toplumun tamamını ilgilendiren uygulamalar olduğu için uygulama konusundaki kararı da halk vermelidir. Bu parlamentonun yetkisinin tamamen elinden alınması anlamına gelmektedir. Zira parlamento da halkın seçtiği temsilcilerden oluşmaktadır. Parlamento af kararı alırken af için referandum yolunu izleyebilir. Direkt olarak af kararı almak yerine referanduma ilişkin usul ve esasları belirlemek daha yerinde olacaktır. Bunun dışında alternatif bir yöntem olarak parlamentonun af çıkarma konusundaki yetkisini vergi idaresine devretmesi de düşünülemez zira böyle bir durumda daha adaletsiz bir durum oluşacaktır.

Afların uygulanması konusunda doğrudan halkın söz sahibi olması uygulamaların sayısını azaltacaktır. Böylelikle kayı dışılık azalırken, kötü niyetli mükellefler ödüllendirilmemiş ve uzun vadede ülke ekonomisini olumsuz etkileyecek sonuçların ortaya çıkmasının önüne geçilmiş olacaktır.

2.11. Vergi Aflarının Yansıması

Vergi afları uygulandıkları her dönemde ülkenin ekonomik gündeminin ilk sıralarında yer almıştır. Afların mükellef davranışları ve ülke ekonomisi üzerindeki etkisi literatürde kısa vadede yansıma ve uzun vadede yansıma olarak incelenmektedir.

Vergi afları bir ülkede başta ekonomi olmak üzere birçok alanda çeşitli etkiler meydana getiren uygulamalardır. Vergi aflarının uygulanmadan önce ciddi bir ön hazırlık aşamasından geçmesi gerekir. Çünkü vergiler en önemli gelir kalemidir ve vergi kapasitesi ile vergi gayreti arasındaki ilişki ülke ekonomisinin güçlü ya da kırılgan bir yapıda olmasını doğrudan etkileyen bir unsurdur. Bu yönüyle afların başta ekonomik ve mali yansımasının uzun ve kısa dönem olarak ayrı ayrı değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Bununla birlikte vergi uyumu dikkate alınarak afların sosyal ve psikolojik anlamda mükellefler üzerinde oluşturduğu etki de incelenmelidir.

Vergi aflarının ekonomik ve mali açıdan başarılı olabilmesinin ön şartı bir ülkedeki mükellef yapısı ve mükelleflerin aflara karşı psikolojik tavrı ile doğrudan ilişkilidir. Nitekim vergi bilinci düşük olan bir toplumun var olduğu bir ülkede aflar getiri olarak başarılı uygulamalar olabilir. Çünkü vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ve nasılsa af uygulanır düşüncesine sahip olan mükellefler aflar ile birlikte vergi borçlarını öderler ve devlet ciddi anlamda gelir elde edebilir. Vergi bilinci yüksek olan toplumlarda ise tam tersi bir durum söz konusudur. Aflar ile birlikte iyi niyetli olarak tabir edilen mükellefler cezalandırıldıklarını düşünerek vergi ödemekten vazgeçerler ve sonuç olarak vergi uyumu giderek bozulur. Türkiye özelinde de benzer bir durum söz konusudur. Sıklıkla başvuru aflar ile birlikte kısa vadede gelir elde edilmiş olsa dahi uzun vadede vergi uyumu giderek bozulmuştur. Geline nokta kayı dışı ekonominin oldukça yüksek seviyelere ulaşması bu durumu destekler niteliktedir.

Ülkemizdeki işletmeler değerlendirildiğinde büyük ölçekli kuruluşlardan ziyade küçük ve orta büyüklü işletme sayısının oldukça fazla olduğu görülmektedir. Söz konusu bu işletmeler ekonomik açıdan büyük ölçekli işletmeler kadar güçlü bir mali yapıya sahip değillerdir. Bu

nedenle yapmış oldukları faaliyetler sonucunda zarar etmeleri ve vergisel yükümlülüklerini yerine getirememeleri olasıdır. Bu sebeple ilgili işletmeler aflardan yararlanarak mevcut borçlarının daha da artmasının önüne geçmek istemektedirler. Aksi takdirde içinden çıkılmaz boyutlara ulaşacak bir borç yükü ile karşı karşıya kalınacak ve iflas süreci başlayacaktır. Bu yönüyle aflar kısa vadede gelir getirmesinin yanında mükelleflerin ticari hayatlarına devam etmelerine de sağlayan uygulamalar olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim vergileme politikalarının esaslardan biri de mükellefin ticari faaliyetlerinin sürekliliğinin sağlanmasıdır. Çünkü bu yapılmadığı takdirde uzun vadede mükellef sayısı azalacak, bu da vergi gelirlerinin azalmasına yol açacaktır. Vergi gelirlerinin azalması da kamusal hizmetlerin aksamasına neden olacaktır (Eker, 2006: 62).

Vergi afları ile birlikte yapılandırmaya gidilmesi ve bu yapılandırma sürecinde mükellefin borçlarının olabildiğince düşük tutarlarda taksitlendirilmesi ile kısa vadede vergi idaresi önemli tutarlarda gelir elde edecektir çünkü taksitlendirme öncesinde ödenmesi zor boyutlara ulaşan borçlar taksitlendirme sonrası ödenebilir seviyelere gelmektedir. Ancak söz konusu durumda idare gerekli önlemleri de almalıdır. Aksi takdirde uzun vadede ülke ekonomisi açısından birtakım sorunlar meydana gelmesi muhtemeldir. Ülkemiz özelinde çok kısa aralıklarla af uygulamalarına gidilmesi idare tarafından sözü edilen önlemlerin alınmadığının açık bir göstergesidir. Afların sıklıkla uygulanması vergi uyumunu bozmasının yanı sıra af ile elde edilen kaynakların hedeflenen tutarlarda olmadığı ve elde edilen kaynağın da etkin bir şekilde kullanılmadığının açık bir göstergesidir. Aflar ile birlikte önemli bir kaynak elde etme düşüncesinde olan idare hedeflerine ulaşamamanın bir sonucu olarak afların sıklıkla tekrar edilmesi ile geline noktada kaynak elde etmekten ziyade “nasılsa af gelir” düşüncesine neden olarak vergi toplayamaz duruma gelmiştir (Özbek, 2014: 103).

Ülkemizde kısa vadede gelir elde etme amacı ve siyasi kaygılar sonucunda sıklıkla vergi af uygulamalarına gidilmesi sonucunda gerek mükellef davranışları üzerinde gerekse ülke ekonomisinde meydana gelen sorunların ancak köklü vergi reformları ile düzelmesi mümkündür. Bu kapsamda kısa vadeli politikalar ve siyasi kaygılar bir kenara bırakılarak aflar ile ilgili süreç ve esaslar kanunlar ile hükme bağlanarak keyfi uygulamaların önüne geçilmesi bir zorunluluk haline gelmiştir. Bununla birlikte aflar ile elde edilen kaynakların verimli kullanılması oldukça büyük önem taşımaktadır. Kısa vadede sağlanan avantajlar vergi idaresinin izleyeceği politikalarla uzun vadeye yayılmaya çalışılmalıdır. Ancak bu

şekilde afların kısa vadedeki olumlu yansımalarının uzun vadeye yayılması mümkün olacaktır (Özbek, 2014: 104). Gelişmekte olan ekonomiler ve ülkemiz özelinde genel bir değerlendirme yapıldığında yapısal bir bütçe açığı sorunu görülmektedir. Söz konusu açıkların temel nedeni ise toplumsal ihtiyaçlar ve çağın gereklerini yakalamak amacıyla sürekli olarak artan kamu harcamalarıdır. Söz konusu ekonomilerin genelinde kamu harcamalarının kamu gelirlerinden daha hızlı arttığı görülmektedir. Bu da doğal olarak bütçe açıklarına neden olmaktadır. Ülkeler söz konusu açıkları telafi edilemez boyutlara ulaşmadan kapatma eğilimindedirler. Aksi takdirde uzun dönemde ciddi boyutlarda ekonomik sorunlar meydana gelecektir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 65).

Vergi afları kısa vadede gelir elde etme adına önemli bir çözüm yolu olsa dahi uzun vadede ülke ekonomisini olumsuz etkileyerek vergiye uyumun giderek bozulmasına neden olduğu açıkça görülmektedir. Nitekim söz konusu bu değerlendirmenin gelişmekte olan ekonomilerin hepsi için yapılması mümkündür. Vergi afları uzun vadede ülke ekonomisine zarar verir, çünkü sıklıkla başvuru vergi afları mükelleflerdeki vergi bilincini olumsuz anlamda etkiler. Belli bir noktadan sonra mükellefler af geleceği düşüncesi ile vergi ödemekten vazgeçerler. Bu noktada uzun vadede sıklıkla vergi af uygulamalarına gitmek yerine vergi reformları üzerinde çalışmak yerinde olacaktır. Böyle yapılmadığı takdirde vergi gelirleri yıllar itibariyle azalacak ki bu da devleti alternatif gelir kalemlerine yöneltmek zorunda bırakacaktır.

Vergi aflarının uzun vadede ülke ekonomileri üzerinde olumsuz sonuçlar doğurmasındaki en önemli faktörlerden bir tanesi de vergi denetimlerinin yetersiz kalmasıdır. Bu yetersizlikte gerek kurumsal anlamda güçlü bir idari yapının oluşturulamaması gerekse denetim elemanlarının nitelik ve nicelik anlamındaki eksiklikleri etkilidir. Vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılarak kayıt dışılığın daha makul seviyelere gelmesi ancak ve ancak denetim mekanizmasında etkinliğin sağlanması ile mümkündür. Denetim mekanizmasının iyileştirilmesine yönelik çalışmalardan ziyade sıklıkla vergi aflarına başvurulması mükelleflerdeki vergi ahlakının giderek bozulmasına ortam hazırlayacak ve haksız rekabet giderek artış gösterecektir. Bu çerçevede sıklıkla vergi af uygulamalarına gitmek yerine vergi sistemimiz içerisindeki temel sorunların çözülmesine yönelik çalışmalar yapmak yerinde olacaktır. Aksi takdirde daha önce de ifade edildiği üzere vergi af uygulamaları ekonomimize ciddi anlamda zarar veren uygulamalardan öteye geçmeyecektir.

Vergi kayıp ve kaçaklarının ciddi oranda artmasına sebep olan vergi afları uzun vadede vergi adaletini de olumsuz etkilemektedir. Nitekim ülkemizde neredeyse her iki yılda bir uygulanan vergi afları mükellefler üzerinde “nasılsa af çıkar” gibi bir psikolojinin oluşmasına neden olmuştur. Bu da doğal olarak vergi gelirlerinin azalmasına ortam hazırlamıştır. Bu noktada vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler ile vergiden kaçınan ya da vergi kaçırarak iki ayrı mükellef grubu ortaya çıkmıştır ki bu durum vergileme ilkelerinin en önemli ilkelerinden biri olan vergilemede adalet ilkesinin gereklerinin sağlanmasının önünde engel teşkil etmektedir.

Kayıt dışılık problemi farklı seviyelerde olsa da her ülkenin ortak problemidir. Gelişmiş ekonomilerde daha az seviyelerde olan kayıt dışı ekonominin gelişmekte olan ülkelerde daha üst seviyede olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Vergi aflarının sıklıkla uygulanması kayıt dışılık ile mücadele konusunda büyük bir engeldir. Zira aflardan sıklıkla yararlanan mükellefler vergi ödeme yerine vergi ödememe yolunu seçmektedirler. Bu durum ülkemiz özelinde gelişmekte olan ülkeler için kronik bir sorun haline gelmiştir. Çünkü gelişerek değişen şartlar karşısında kaynak arayışına giden ülkeler sıklıkla af ve benzeri uygulamalara başvurmuşlardır.

2.11.1. Sosyal ve Psikolojik Açıdan Vergi Aflarının Yansıması

Sosyal ve psikolojik açıdan vergi aflarının gerek mükellefler üzerindeki etkisi gerekse ülke ekonomisine yansımaları değerlendirildiğinde “vergi bilinci” ve “vergi ahlakı” kavramları karşımıza çıkmaktadır. Bu çerçevede söz konusu kavramların hatırlatılması yerinde olacaktır. Vergi bilinci, mükelleflerin ödedikleri vergiler ile aldıkları hizmetler arasında ilişki kurmasıdır (Savaşan ve Odabaş, 2005: 8). Vergi bilinci yüksek olan toplumlarda daha fazla vergi geliri elde edilirken vergi bilinci düşük olan toplumlarda daha az vergi geliri elde edildiği kabul edilmektedir. Ancak bu genel kabule dayalı olarak söz konusu durum için tek sorumlu olarak mükellefi görmek doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Zira tanımında ifade ettiğimiz üzere vergi bilinci ödenen vergi ile alınan hizmet arasındaki ilişkiye bağlıdır. Bu noktada vergi bilincinin oluşmasında mükellefin olduğu kadar kamu hizmetini sunan otoritenin de payı yadsınamaz. Mükellefler vergisel yükümlülüklerini yerine getirmelerine rağmen daha nitelikli kamu hizmeti alamazlarsa vergi bilinci düşecek ve bunun doğal bir sonucu olarak da vergiye olan uyum azalacaktır. Kısacası vergi bilincinin oluşmasında çift taraflı bir ilişki söz konusudur.

Vergi ahlaki kavramı ise vergi bilincinden farklı olarak mükelleflerin çeşitli faktörleri göz önünde bulundurarak vergisel yükümlülüklerini yerine getirip getirmeme konusunda ortaya koyduğu davranış biçimidir. Bu yönüyle vergi ahlaki daha çok vergi kaçırma ve vergiden kaçınma kavramları ile doğrudan ilişkilidir (Bilgin, 2011: 261). Vergi bilinci ve vergi ahlaki yüksek bir toplum yapısının oluşturulması şüphesiz ki önemli bir konudur. Ancak sıklıkla başvurulan vergi af uygulamaları söz konusu toplum yapısının oluşturulması önündeki en büyük engellerden bir tanesidir. Bu noktada mevcut aksaklığı giderebilmek adına vergi konusunun eğitim sistemi içerisine her aşamada dâhil edilmesi yerinde olacaktır. Zira bu yönde bir uygulama ile ilköğretimden eğitim hayatının sonuna kadar bireyler vergilemeye ilişkin olarak belirli bir bilince sahip olacaklardır. Nitekim gelişmiş ülkelerde buna benzer uygulamalar da görülmektedir. Ülkemizde de geç kalınmış olmasına rağmen Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi-eğitim ilişkisinin önemini dikkate alarak vergi konusunu eğitim sisteminin içerisine dâhil edecek proje oluşturmuştur ki bu uygulama gerek geleceğin vergi mükellefleri üzerinde oluşturacağı sosyal ve psikolojik etkiler gerekse uzun vadede ülke ekonomisine sağlayacağı katkılar göz önüne alındığında oldukça yerinde bir uygulama olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Vergi aflarının sıklıkla uygulanması sonucunda vergi bilinci ve vergi ahlakının olumsuz etkilendiği buna bağlı olarak da kayıt dışılığın arttığı tartışılmaz bir gerçektir. Bu nedenle aflar sosyal ve psikolojik açıdan mükellefler üzerinde olumsuz bir etkiye neden olarak vergiye olan uyumu bozmaktadır. Bu noktada sıklıkla uygulanan yalnızca gelir elde etme amacı taşıyan af uygulamaları yerine üzerinde önemle çalışılan başka bir ifade ile sıkı bir ön hazırlık sürecine tabi tutularak ve sıklıktan ziyade nadir olan uygulamalar tercih edilmelidir. Zira bu yöndeki af uygulamalarının sosyal ve psikolojik yansımaları da şüphesiz ki olumlu olacaktır.

2.12. Vergi Afları ile Vergileme İlkeleri Arasındaki İlişki

Verginin yapısı ve amaçlarındaki değişime bağlı olarak vergileme ilkeleri de tarihsel süreç içerisinde değişim göstermiştir. Çünkü her çağın gereksinimleri ve ekonomik yapısı farklı özellikler göstermektedir. Literatürde vergileme ilkeleri klasik vergileme ilkeleri ve modern vergileme ilkeleri olmak üzere ikili bir sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Klasik vergileme ilkeleri klasik iktisadi anlayışın geçerli olduğu dönemde ortaya konulmuştur. Modern vergileme ilkeleri ise 1929 Büyük Buhran'ı ile başlayan süreçle birlikte ortaya konulmuştur. Vergileme ilkeleri normatif nitelikte olup vergi sisteminin etkin bir yapıya sahip olmasını amaçlamaktadır. Söz konusu etkinlik ise ancak teori ve uygulama arasındaki işbirliğinin

sağlanması ile mümkün olacaktır. Başta vergi afları olmak üzere uzlaşma, cezalarda indirim gibi müesseseler teori ve uygulama arasındaki işbirliğini bozan etkenler olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergileme ilkeleri ayrı ayrı değerlendirildiğinde her bir ilkenin vergi sisteminin etkinliği açısından son derece önemli olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Diğer taraftan bazı vergileme ilkeleri kendi içerisinde çelişen bir yapıya da sahiptir. Örneğin etkinlik ve adalet ilkeleri arasındaki çatışma bu durumun en bariz örneği olarak karşımıza çıkmaktadır.

Klasik vergileme ilkeleri özelinde konu ele alındığında adalet ilkesi önemli bir ilke olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergilemede adalet ilkesi uyarınca kişiler mali güçleri ile doğru orantılı olarak vergilendirilmelidirler. Bu kapsamda öyle bir vergi sistemi kurulmalıdır ki daha çok gelir elde eden bir mükellef daha az gelir elde eden bir mükellefe kıyasla daha çok vergi ödemelidir (Türk, 1992: 142). Vergilemede adalet ilkesinin sağlanması şüphesiz ki önemlidir. Ancak adalet ilkesinin sağlanması konusunda birtakım engeller bulunmaktadır ki bunların başında vergi afları gelmektedir. Vergi afları vergilemede adalet ilkesini doğrudan etkileyen uygulamalardır. Çünkü vergi afları ciddi anlamda yüksek vergi borcu olan büyük ölçekli mükelleflerin faydasına bir durum ortaya çıkarken vergisini zamanında ödeyen küçük ölçekli bir mükellef daha önce de ifade edildiği üzere tabir yerindeyse cezalandırılmaktadır. Bu nedenle vergi afları vergilemede adalet ilkesini olumsuz etkilemektedir.

Vergi afları bir diğer klasik ilke olan belirlilik ilkesi çerçevesinde ele alındığında ise benzer bir durum ortaya çıkmaktadır. Zira vergilemede belirlilik ilkesi gereğince vergilemeye ilişkin ödeme zamanı, tutarı ve çeşidi başta olmak üzere birtakım hususların kesin olması gerekmektedir. Ayrıca belirlilik ilkesi literatürde çeşitli kaynaklarda kesinlik ilkesi olarak da ifade edilmektedir (Pehlivan, 2016: 144). Söz konusu belirlilik ilkesi çerçevesinde vergi afları ele alındığında af uygulamalarının belirlilik ilkesini olumsuz etkilediğini ifade etmek yanlış olmayacaktır. Çünkü aflar ile meydana gelen yapılandırmalar sonucunda vergi ödeme zamanı ve tutarı gibi konuların bir önemi kalmamaktadır.

Vergi afları bir diğer klasik verileme ilkesi olan uygunluk ilkesini de olumsuz etkilemektedir. Uygunluk ilkesi, vergilerin bireylerden en uygun zamanda ve en uygun biçimde alınmasını ifade etmektedir (Uluatam, 2012: 322). Buna bağlı olarak vergi sistemleri hali hazırda vergi mükelleflerini koruyacak şekilde düzenlenmiştir. Buna rağmen

af uygulamaları vergi mükelleflerini vergilerini zamanında ödemeyerek af beklentisi içine sokmaktadır. Şüphesiz ki bu durum vergi uyumuna zarar vermektedir.

Vergilemede iktisadilik ilkesi de klasik vergilendirme ilkelerinden bir tanesidir. Bu ilke gereğince vergiler minimum maliyetle tahsil edilmelidir. Aksi takdirde gelir kaybı meydana gelecektir (Erdem vd. 2015: 141). Temel anlamda iktisadilik ilkesinin mantığı tahsil edilmesi gereken vergi tutarının bir kayba uğramadan devlet hazinesine intikalinin sağlanmasıdır. Bu yönüyle iktisadilik ilkesi ile vergi afları arasında negatif bir ilişkinin var olduğunu ifade etmek mümkündür. Nitekim vergiye ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefler cezai yaptırımlara maruz kalırlar. Söz konusu cezaların amacı ne kadar gelir elde etme amacı taşımasa da devletin gelirlerinde bir artış meydana getirdiği ortadadır. Ancak uygulanan aflara bakıldığında cezaların neredeyse tamamının ortadan kaldırıldığı görülmektedir. Bu nedenle af uygulamaları vergilemede iktisadilik ilkesinin sağlanmasının önünde bir engel teşkil etmektedir.

Klasik vergileme ilkeleri genel olarak değerlendirildiğinde vergi afları ile vergileme ilkeleri arasındaki uyumsuzluk bariz bir biçimde karşımıza çıkmaktadır. Modern vergileme ilkeleri açısından da benzer bir değerlendirme yapmak mümkündür. Bu kapsamda mali ilkelere bakıldığında verimlilik ve esneklik ilkesine değinmek gerekmektedir. Verimlilik ilkesi uyarınca toplanan vergiler kamusal hizmetlerin finansmanı noktasında yeterli olmalıdır. Böylelikle borçlanma ve para basma gibi alternatif yollara da başvurmaya gerek kalmayacak dolayısıyla da ülke ekonomisi birtakım olumsuz sonuçlara karşı korunmuş olacaktır (Eker, 2004: 164). Ancak vergi afları ile mükelleflerde oluşan yine af olur düşüncesi vergi gelirlerinde azalmaya neden olacak, bu da verimlilik ilkesinin gereğinin yerine getirilmesine engel teşkil edecektir. Esneklik ilkesi açısından ise farklı bir durum söz konusudur. Esneklik ilkesi uyarınca vergilerin çeşitli dönemler itibariyle devletin gelir ihtiyacında meydana gelecek değişikliklere cevap verebilmesi gerekmektedir (Bilici, 2011: 141). Vergi afları sonucunda elde edilen gelirler gecikmiş dahi olsa vergi gelirdir ve aflar nitelik itibariyle devletin ekonomik zorlukların yaşandığı dönemlerde ortaya çıkmakta ve devletin gelir ihtiyacını karşılamaktadır. Bu nedenle diğer vergileme ilkelerinden bağımsız olarak esneklik ilkesi ile vergi afları arasında uyumlu bir durumun olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Ancak yalnızca esneklik ilkesi ile uyumlu olduğu öne sürülerek sıklıkla aflara başvurmak da yanlış olacaktır.

Modern ilkeler çerçevesinde eşitlik ilkesi de oldukça önemli bir vergileme ilkesidir. Eşitlik ilkesi uyarınca bütün mükellefler mali güçleri ile orantılı olarak vergi ödemelidir. Bir başka ifade ile çok kazanan ve az kazanan ayırt edilmeli ve bu durum dikkate alınarak vergi alınmalıdır (Akdoğan, 2009: 202). Ülkemizdeki mevcut durum değerlendirildiğinde eşitlik ilkesinin tam tersi bir durum olduğu görülmektedir ve söz konusu bu durumun oluşmasında vergi afları etkenlerden biridir. Nitekim ülkemizde ücretlilerin üzerindeki vergi yükü ile dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payına bakıldığında durum açıkça görülmektedir. Vergilemede eşitlik ilkesinin gereğinin yerine getirilmesi adil bir vergi sistemi için oldukça önemlidir. Bu nedenle aflar ile birlikte eşitlik ilkesini zedeleyen faktörler belirlenerek mevcut aksaklıkların giderilmesi yerinde olacaktır.

Modern vergileme ilkeleri kapsamında üzerinde durulması gereken bir diğer önemli ilke genellik ilkesidir. Genellik ilkesi anayasamızda vergi ödevi başlığı altında bütün bireylerin kamusal harcamaları karşılamak için vergi ödemekle yükümlü olduğu şeklinde hükme bağlanmıştır (Akdoğan, 2009: 198). Vergi afları özelinde genellik ilkesi ele alındığında söz konusu ilke ile aflar arasında bariz bir uyumsuzluğun olduğu görülmektedir. Zira af uygulamaları bireylerin vergiye olan uyumunu bozarak genellik ilkesinin vurgulamış olduğu herkesin vergi ödemesi esasını ortadan kaldırmaktadır. Çünkü af düşüncesi mükellefleri vergi ödemekten alı koymaktadır.



3. TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARI VE SİYASAL SÜREÇ

3.1. 1923-1929 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.1.1. 1923-1929 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

Türkiye Cumhuriyeti kurulduğu ilk dönemlerde yeni kurulan bir devlet olmanın ve geride bırakılan önemli savaşlar dikkate alındığında ekonomik açıdan zorlu bir dönemden geçmekteydi. Nitekim bu dönemde yaşanan söz konusu olumsuz ekonomik şartların giderilmesi ve güçlü bir ekonomik yapının oluşturulması adına ilk olarak Kazım Karabekir başkanlığında İzmir İktisat Kongresi toplanmıştır. Bu kongre sonuçları itibariyle Türkiye Cumhuriyeti ekonomik tarihi içerisinde önemli bir yere sahiptir. Kongreye o dönemde neredeyse her meslek grubundan temsilci katılmıştır. Kongrenin amacı ekonomi politikalarını düzenleyerek ekonomik anlamda bir yol haritası ortaya çıkarmaktır. Kongre ülke yönetimi ile sermaye sahiplerini bir araya getirmiştir. Kongre ile Kurtuluş Savaşında gösterilen muazzam mücadele ve başarının ekonomik anlamda da gösterilmesi amaçlanmıştır. Ayrıca alınan kararlar ve ekonomik tedbirler ile sanayileşme noktasında ileri gitmiş batılı güçlü devletlere liberal düzenden vazgeçilmeyeceği gösterilmek istenmiştir (Üzümcü, 2008: 69). Kapitalist devletlerin kapitalizm sistemi ile güçlendiği bu dönemde kapitalizm yoluyla daha güçlü bir devlet olarak kalkınmanın sağlanması amaçlanmıştır. Ayrıca İzmir İktisat Kongresi'nde kapitalizm ile ilgili olarak alınan kararlar da önemlidir. Çünkü söz konusu dönemde Sovyet Rusya ile kurulan yakın ilişkilerin yanı sıra sosyalizm temelli partilerin kurulması kapitalist devletler için soru işaretli oluşturmuştur. Bu sebeple alınan kararlar ile ülkenin ekonomik anlamda nasıl bir yol izleyeceği açıkça ifade edilmiştir. Genel anlamda aksi yönde kararlar alınıp, farklı politikalar izlenmiş olsaydı sanayileşme yolunda ileri giden gelişmiş ülkeler kaybedilecek, uluslararası ticaret olumsuz etkilenecek ve bu durumun ülke ekonomisi için ortaya çıkaracağı sonuç bir hayli olumsuz olacaktı (Sunay, 2007: 109).

İzmir İktisat Kongresi'ne daha önce de ifade edildiği üzere birçok meslek kuruluşundan temsilciler katılmıştır ve bu temsilciler kendi sektörleri ile ilgili olarak var olan aksaklıkları dile getirerek, sektörel çıkarlar doğrultusunda kararlar alınmasını amaçlamışlardır. Bu çerçevede kongrede ekonomik yapının tamamını ilgilendiren kararlar alınmıştır. Kararlar incelendiğinde genel olarak yerli üretimin teşvik edilmesi, geliştirilmesi ile lüks tüketimin en aza indirilmesi, girişimciliğin sınırlandırılmaması gerektiği, tekelci yapının önlenmesi ve

ekonomimizi daha iyi bir duruma getireceği öngörülen yabancı sermaye yatırımlarına kanuni çerçeve içerisinde izin verilmesi gerektiği yönünde kararlar alınmıştır (Kurtoğlu, 2017: 294). Görüleceği üzere ithal ikameci politikalarla birlikte kalkınmayı destekleyici nitelikte kararlar alınmıştır. Ayrıca tekelciliğin önlenmesi konusunda bazı girişimciler desteklenmiş ve yabancı sermaye konusunda da gelişimini tamamlamış, sanayileşmiş güçlü devletlerle ikili ilişkilerin geliştirilerek sürekliliğin sağlanması amaçlanmıştır. İzmir İktisat kongresinde alınan kararların hükümeti bağlayıcı herhangi bir yanı olmamasına rağmen Lozan Konferansı öncesinde yapılan bu kongrede alınan kararlar sanayileşmiş batılı devletler nezdinde büyük önem arz ederek var olan kuşkuları giderici nitelikte kararlardır.

İzmir İktisat Kongresi'nin bir diğer önemli tarafı da 1923-1929 tarihleri arasında uygulanacak olan kalkınma politikalarının temelini oluşturmasıdır. Bu dönemde kalkınmanın yolunun sanayileşmeden geçtiği bir tarım ülkesi olarak çok iyi anlaşılmıştır. Bu sebeple sanayileşmeyi ileriye götürecek politikalar üzerinde durulmuştur. Bu noktada atılan ilk adım özel kesimin desteklenerek sisteme dâhil edilmesi olmuştur. Zira söz konusu dönemde gelişmiş Avrupa ülkelerindeki örnekler de bu durumu destekler niteliktedir. Fakat burada özel kesimin desteklenmesinden tam anlamı ile özel kesimin bağımsızlığı çıkarımında bulunmak yanlış olacaktır. Özel kesimin desteklenmesi amaçlanmıştır, ancak devlet kontrol mekanizması olarak sistemin içinde var olmaya devam edecektir. Burada amaç gerek yerli gerekse yabancı sermayeyi çekerek ekonomik genişlemenin gerçekleşmesini sağlamaktır. Bu süreçte özel kesim genel olarak karlı olmayan alanlarda devlet tarafından desteklenmiştir. Kamu kesimi bu şekilde de sistem içerisindeki varlığını korumuştur. Böylelikle bu dönemde karma ekonomik sistem ortaya çıkmıştır.

Dönemin önemli ekonomik gelişmelerinden bir tanesi de şüphesiz ki çiftçiler üzerinde ağır bir yük oluşturan aşar vergisinin kaldırılması olmuştur. Bilindiği üzere aşar vergisi 1/10 oranında alınan bir vergiydi ve gelir kalemleri arasında önemli bir yer tutmaktaydı. Aşar vergisi 1925 yılında kaldırılmıştır. Kaldırılan bu verginin yerine yeni vergiler sisteme dâhil edilmiştir. Önemli bir verginin kaldırılması ve sisteme yeni vergilerin dâhil edilmesi vergi sisteminin daha karmaşık yapıya bürünmesi sonucunu ortaya çıkarmıştır. Ayrıca bu dönemde kamu arazileri toprak sahibi olmayan köylüler arasında paylaştırılarak tarımsal üretim artırılmaya çalışılmıştır. Bu çerçevede çiftçilerin isteklerine yönelik bu tip uygulamalar yapan devlet tüccarların istekleri doğrultusunda 1924 yılında Türkiye İş Bankası'nı kurmuştur. Bu banka yarı kamu yarı özel sermayeli bir kuruluş olması nedeniyle

bu alanda kurulan ilk mali kuruluş olma özelliğini taşımaktadır. Bankanın kurulmasındaki amaç ticaret ve sanayinin geliştirilmesi adına tüccar ve girişimcilere daha geniş kapsamlı ve kolay kredi imkânlarının sağlanabilmesidir. Bununla birlikte tekstil ve tüketim malları alanında yerli fabrikaların kurulması, demir yollarının mülkileştirilmesi ve deniz ticareti konusunda yabancılara tanınan ayrıcalıkların ülke vatandaşlarına da tanınarak bu alanda yabancı sermayeye zorluklar getirilmesi ekonomide millileşme çabalarının açık birer göstergesidir (Şahin, 2007: 38).

1923-1929 arası dönemde tarım sektörünün en verimli sektörlerden biri olmasına rağmen kalkınmanın ancak sanayileşme ile olacağı hâkim görüş yapısıydı. Zira gelişmiş ekonomilere bakıldığında durum bunu gösteriyordu. Bu nedenle bu dönemde ihracat yapan sektörlerde hammadde ithalatı üzerindeki vergi yükü bu ürünlerin gümrük vergisinden muaf tutulması ile ortadan kaldırılmıştır. Bununla birlikte sanayileşmenin gelişmesi amacıyla sektöre özel bankalar kurulmuş ve Teşvik-i Sanayi Kanunu güncellenip geliştirilerek tekrar yürürlüğe girmiştir (Kepenek ve Yentürk, 1994: 35).

| Yıl | Sektörler | | | GSMH (Kişi başı) | | |
|------|-----------|-------|--------|------------------|---------------|--------------|
| | GSMH | Tarım | Sanayi | Hizmetler | Lira (milyar) | USD (milyar) |
| 1923 | 2929 | 1264 | 309 | 1356 | 233 | 45 |
| 1924 | 3364 | 1607 | 287 | 1470 | 262 | 56 |
| 1925 | 3793 | 1697 | 338 | 1758 | 290 | 70 |
| 1926 | 4484 | 2237 | 388 | 1859 | 335 | 74 |
| 1927 | 3910 | 1546 | 464 | 1900 | 287 | 65 |
| 1928 | 4341 | 1842 | 461 | 2038 | 311 | 59 |
| 1929 | 5278 | 2627 | 479 | 2173 | 370 | 74 |

Çizelge 3.1. 1923-1929 Dönemi GSMH ve Sektörel Hâsıla Verileri

Kaynak: TÜİK.

1923-1929 dönemi ekonomik verileri değerlendirildiğinde GSMH'nin çok ciddi oranda artış gösterdiği görülmektedir. Üretimin artarak yükseliş göstermesi ülke ekonomisi için şüphesiz önemlidir. Bununla birlikte Türkiye'nin ilgili dönem itibarıyla yeni kurulan bir ülke olması, sanayileşme noktasında var olan eksiklikleri ve tarıma dayalı ekonomik yapısı

düşünüldüğünde söz konusu artış önemli sayılabilecek bir artıştır. Sektörel anlamda tarımın başı çektiği dönemde hizmet sektörünün ikinci sırada yer aldığı görülmektedir. Sanayi ise yaklaşık %10'luk pay ile son sırada yer almaktadır. Sanayi sektörü ile ilgili olan oran ülkenin zorlu bir süreçten sonra yeni kurulan bir ülke olmasına bağlanabilir ancak sanayileşmeye dayalı büyümenin temel alındığı politikalar göz önüne alındığında mevcut %10'luk pay oldukça düşük olup yeterli değildir. Bununla birlikte tarım sektöründe olduğu gibi genel yönlü bir artışın da söz konusu olmaması, üzerinde durulması ve değerlendirilmesi gereken bir noktadır. Ayrıca bu dönemde kişi başına düşen milli gelir de artış göstermiştir.

| Yıl | GSMH | GSMH (Kişi başı) | Sektörler | | |
|-----------|-------|---------------------|-----------|--------|--------|
| | | | Tarım | Sanayi | Hizmet |
| 1924 | 14.8 | 12.5 | 27.2 | -7.1 | 8.4 |
| 1925 | 12.9 | 10.5 | 5.6 | 17.9 | 19.7 |
| 1926 | 18.2 | 15.8 | 31.8 | 14.8 | 5.7 |
| 1927 | -12.8 | -14.6 | -30.9 | 19.4 | 2.2 |
| 1928 | 11 | 8.7 | 19.2 | -0.6 | 7.3 |
| 1929 | 21.6 | 19.2 | 42.6 | 3.8 | 6.6 |
| 1924-1929 | 11 | 8.7 | 15.9 | 8 | 8.3 |

Çizelge 3.2. 1924-1929 Dönemi Büyüme Verileri

Kaynak: TÜİK.

1923-1929 arası dönemde büyüme rakamları da oldukça önemlidir. Zira bu dönem bütün dünya ülkelerini önemli ölçüde etkileyen 1929 Büyük Buhranı öncesi dönemdir. Şüphesiz ki bu dönemdeki verilerin güçlü olması ile büyük buhranın etkileri arasında doğrudan bir ilişki söz konusudur. Bu çerçevede ülkemizdeki durum incelendiğinde özellikle 1927 yılında yaşanmış olan küçülmeye rağmen sonrasında yakalanan büyüme ivmesi dikkate değer niteliktedir. Bu ivme uygulanan ekonomik politikaların son derece yerinde olduğunun en önemli kanıtıdır. İlgili dönemde büyümenin lokomotif sektörünün tarım olduğu görülmektedir. Tarım sektöründeki yüksek artışlar göz önüne alındığında diğer sektörlerin tarım sektöründeki büyüme ivmesine ayak uyduramadığı görülmektedir. Özellikle sanayileşmenin ileriye götürülmeye çalışıldığı bu dönemde sektörde 1924 ve 1928 yıllarında meydana gelen iki küçülme dönemi dikkat çekicidir.

Hizmet sektöründeki gelişmeler ise sanayi sektörüne kıyasla daha iyi durumdadır. Ancak genel çerçeveye bakıldığında tarım ülkesi olmanın doğal bir sonucu olarak tarımdaki gelişmeler ön plana çıkmaktadır. Tarımdaki gelişmeler tarım ülkesi olmamızın yanında söz konusu dönemde iklim şartlarını oldukça olumlu olması, devlete ait olan ve işletilmeyen toprakların toprak sahibi olmayan çiftçilere dağıtılarak üretimin artırılması ve istenilen düzeyde olmasa dahi tarımda makineleşmeye gidilmesi de mevcut büyümede etkili olmuştur (Şahin, 2007: 42). Bu dönemde sanayileşmeye yönelik politikalara öncelik verilmiş olmasına rağmen tarım sektöründe birtakım gelişmeler kendini göstermiştir. Burada üzerinde durulması gereken konu sanayileşmenin birincil öncelik olmasına ve tarıma gereken kaynak tahsisinin yapılmamasına rağmen sanayileşme alanında elde edilemeyen sonuçların nispeten tarım sektöründe elde edilmiş olmasıdır. İlgili dönemde yetersiz sermaye, alt yapı eksikliği ve girişimci sayısının azlığı, var olan girişimcilerinde az sayıda işçi çalıştırması gibi sorunlar sanayileşme politikalarının hedefe ulaşması konusundaki engellerin başında gelmektedir. Bu dönemde çözülemeyen sorunlardan bir tanesi de sektörel anlamda dağılımlar incelendiğinde bölgeler arası eşitsizliklerin çok yüksek olmasıdır. Sanayileşme noktasında koyulan hedefler doğrultusunda bir değerlendirme yapıldığında yeterli sayı ve seviyede olmayan girişimci, kaynak ve çalışanın İstanbul ve İzmir başta olmak üzere merkez illerde toplandığı görülmektedir. Bununla birlikte çalışan kişi sayısının az olmasının yanında kalifiye, nitelikli eleman sayısının da oldukça düşük olması sanayileşme sürecinin başarısızlığında etkili olan bir diğer faktördür. 1923-1929 arası dönem ekonomide liberalizm politikalarının izlendiği bir dönemdir. İzmir İktisat Kongresi'nin gerçekleştirilmesi ve bu kongrede alınan kararlar bu yönde politikalar izlendiğinin açık bir göstergesidir. Dönemin dış ticaret dengesi özellikle ithalat ve ihracat çerçevesinde değerlendirildiğinde ithalat lehine gelişmelerin ön planda olduğu ve dolayısıyla bu dönemde dış ticaret açıklarının verildiği görülmektedir. Dış ticaret açığının verilmesinde yeni kurulan bir ülke olma durumu, üretimde dışa bağımlılık, ihracatımızda sanayi ürünlerinin tarım ürünlerine oranla neredeyse on kat fazla olması gibi faktörler etkili olmuştur (Alkin, 1983: 5). Bu dönemde ne kadar sanayileşme politikaları ön planda olsa da tarım sektörünün ihracatımızı ayakta tutan sektör olduğu anlaşılmaktadır. İlgili dönemde dış ticaret noktasında en çok ilişki kurulan ülke İtalya olmuştur. Bu durumda Osmanlı İmparatorluğu'nda yaşayan ve ticaret noktasında söz sahibi olan varlıklı azınlıkların ki bu grubun başında Rumlar gelmektedir. Zaman içerisinde İtalya'ya yerleşmesi etkili olmuştur. Ayrıca bu dönemde

İtalya'nın yanı sıra Amerika, Almanya, İngiltere ve Fransa gibi gelişmiş ekonomilere sahip olan ülkelerle de dış ticaret ilişkisi kurulmuştur.

1923-1929 dönemi ile ilgili olarak üzerinde durulması gereken önemli konulardan bir tanesi de borçlanma politikalarıdır. Zira Osmanlı İmparatorluğu'ndan kalan borçlar Türkiye Cumhuriyeti için ağır bir ekonomik yük oluşturmuştur. Osmanlı'nın dağılma sürecinden etkilenen ülkeler arasında en fazla borçlu durumundaki ülke Türkiye olmuştur (Yosmaoğlu, 2002: 22). Dış borçlanma konusunda en fazla borçlu olduğumuz ülkeler sırasıyla: Fransa, Almanya, İngiltere olmuştur. Bu dönemde Duyunu Umumiye Türkiye'nin gelirlerinin yaklaşık %30'una el koymuştur ki bu oranın yeni kurulan ve gelişme çabası içerisinde olan bir ülke ekonomisi düşünüldüğünde oldukça fazla bir oran olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu sebeple Türkiye alacaklı ülkeler ile borçların geri ödenmesi ve şartlar konusunda büyük bir pazarlık içerisinde girmiş ve görüşmelerin sonuçları 1928 yılında imzalanan Paris Antlaşması ile hükme bağlanmıştır (Şahin, 2007: 27).

Türkiye ile alacaklı ülkeler arasında yapılan antlaşmaya göre borçların ilk taksiti antlaşma tarihinden hemen bir yıl sonra 1929 yılında ödenmiştir. Bu tarih dünya ekonomisi tarihindeki en büyük krizlerden biri olan Büyük Buhran'ın yaşandığı yıl olması nedeniyle önemlidir. Çünkü yeni kurulan ve gelişme çabası içerisinde olan Türkiye ekonomisi ağır bir borç yükünün dışında bir de krizin getirileri ile karşı karşıya kalmıştır. Zira sonraki dönemlerde borçların geri ödemesi antlaşma şartlarına uygun olarak ödenememiş ve bu sürecin sonunda 1933 yılında yeni bir düzenleme yapılarak borçların bir kısmı silinmiş ve geri ödeme şartları iyileştirilmiştir. Başka bir ifade ile Türkiye ekonomisini bir önceki duruma göre nispeten rahatlatan, borç yükünü azaltan bir yapılandırma meydana gelmiştir. Yeni süreçten sonra Türkiye borçlarını geri ödeme şartları çerçevesinde zamanında ödeme noktasında başarılı bir süreç izlemiştir. Bu bize ülke ekonomisinin istenilen düzeyde olmasa dahi her geçen yıl daha iyi bir noktaya geldiğini göstermektedir. Ayrıca dış borçların geri ödenmesinde noktasında ciddi bir politika izlenmesi borç yükünü artırıcı yeni borçlanma politikalarının önüne geçilmesi noktasında önemli olmuştur (Karluk, 2005: 161).

1923-1929 arası dönemde enflasyonla mücadele amacı başta olmak üzere sıkı para politikası uygulamaları tercih edilmiştir. Çünkü para politikası uygulayıcısı tarafından geçmiş tecrübelerle de dayanılarak enflasyonun ülke ekonomisi için önemli sorunların başında geldiği düşünülüyordu. Bu sebeple söz konusu dönemde özellikle para basımından uzak durulmuştur (Tokgöz, 1997: 27).

Sıkı para politikalarının uygulandığı bu dönemde maliye politikaları konusunda benzer bir tavır sergilenmiştir. Bu kapsamda özellikle denk bütçe hedeflenmiş ve bu doğrultuda politikalar izlenmiştir. Mevcut bütçe sistemimiz içerisinde harcamalar öncelikli olup, gelir politikaları sonra gelmektedir. Ancak 1923-1929 arası dönemde siyasi iktidar tam tersi bir politika izleyerek gelire göre harcama yapma çabası içerisinde olmuştur. İzlenen bu politika sonucunda bütçe açıkları azalmış hatta bazı dönemlerde küçük de olsa bütçe fazlası elde edilmiştir. Ayrıca denk bütçe politikasının izlenmesi 1929 Büyük Buhranının ekonomiye olumsuz yansımalarını da nispeten azaltmıştır. Kısaca para politikalarında olduğu gibi maliye politikalarında da başarılı sonuçlar elde edilmiştir ve enflasyon ile mücadele bu dönemin temel politikası olmuştur (Üzümcü, 2008: 77).

Vergi afları ülkemizde cumhuriyetin ilan edilmesinden bu yana sürekli olarak başvuru alan uygulamalardır. Bu uygulamalar genellikle ekonomik ve mali amaçlı olmakla birlikte aynı ölçüde siyasi kaygılar güdülenerek de başvurulmuştur. Tarihsel süreç içerisinde vergi af kanunları incelendiğinde ise af kavramı yerine varlık barışı, tahsilatın hızlandırılması, tasfiye, terkin ve cezalarda indirim gibi değişik kavramlar adı altında af uygulamalarına gidildiği görülmektedir. Burada temel amaç ise vergilemeye ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin tepkisini çekmemek ve vergi uyumunun bozulmasını önlemektir.

Ülkemizde vergi aflarına salt vergi af kanunlarının yanı sıra genel afların içerisinde değinilmiş, bununla birlikte yalnızca cezalarda indirim uygulamalarına gidilmiş ve zaman zaman vergi kaçırma nedeni ile hürriyeti bağlayıcı cezaların affına ilişkin düzenlemelerde yapılmıştır. Ayrıca ödeme zorluğu çeken iyi niyetli mükellefler için cezalarda indirim ile birlikte vergi borcunu vadeye yayarak ödeme kolaylıkları da sağlanmıştır (Arıkan ve Yurtseven, 2004: 60). Ülkemizde vergi af sürecinde gerek çıkarılan af kanununun içeriğinde gerekse kanun öncesi ve sonrasındaki süreçte tıpkı gelişmiş ülkelerde başvuru alan uygulamalarda olduğu gibi bir daha af uygulamasına başvurulmayacağı imajı çizilmektedir. Ancak sonuç itibarıyla bakıldığında hiçbir dönemde böyle olmamış aksine her yeni af uygulaması başka bir af uygulamasına ortam hazırlamıştır.

3.1.2. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

1923-1929 dönemi içerisinde 1928 yılında “145 Sayılı Elviyeyi Selased’e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun” ilan edilmiştir. Bu kanun ile kanun yürürlüğe girmeden

önceki tarihleri kapsayan ve ülke vergi sistemi için oldukça önemli olan Aşar vergisi başta olmak üzere arazi ve emlak vergileri affa konu edilmiştir. Söz konusu kanun incelendiğinde kanunun genel bir af niteliğinde olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira bu kanunla sadece cezalar af edilmemiş ceza ile birlikte kamu alacağının aslı da ortadan kaldırılmıştır (Taşkın, 2006: 77). Çizelge 3.3’de 1923-1929 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|-------------------------------|--------------------------------|
| 145 Sayılı Elviyeyi Selased’e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun | 05.08.1928 | Genel | Asli ve Fer’i Kamu Alacakları | Arazi, Aşar ve Emlak Vergileri |

Çizelge 3.3. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Çizelge 3.4’de ise 1923-1929 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Öncesi Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|------------|--------------------------------------|---------------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 145 Sayılı Elviyeyi Selased’e Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun | 05.08.1928 | X | | CHP - | CHP - |

Çizelge 3.4. 1923-1929 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgileri

İlgili dönemdeki tek af uygulaması olan 145 sayılı Kanun için siyasi kaygılar gözetilerek yapılmış bir af uygulaması olduğunu ifade etmek yanlış olacaktır. Zira bu dönem Türk siyasi tarihinde tek partili dönem olarak anılmaktadır. Bu yüzden iktidar gücünü tek elinde bulunduran bir partinin siyasi kaygıları gözeterek af uygulamasına gittiği düşünülemez. Aksine söz konusu kanun ekonomik ve mali amaçlar gözetilerek çıkarılmıştır. Çünkü yeni kurulmakta olan ve belirli hedefleri olan bir ülke için karşılıksız gelir kaynağı oluşturabilmek oldukça önemlidir. Bu çerçevede ilgili dönemdeki ekonomik veriler göz önüne alındığında,

milli gelir seviyesi başta olmak üzere büyüme noktasında önemli bir seviye yakalanmış olmakla birlikte sanayileşme, işsizlik ve dış ticaret gibi konularda hedefler yakalanamamıştır. Ayrıca borçlanma noktasında izlenen politikalar ve vergi gelirlerinin istenilen seviyede olmayışı 145 sayılı vergi affi kanununun uygulanmasını gerekli kılmıştır. Kanunun uygulanmasından önceki dönemdeki vergi gelirleri ile kanunun uygulandığı ve sonraki dönemde elde edilen vergi gelirleri kıyaslandığında 1928 (180.000 TL) tarihli kanundan sonra 1929'da (183.000 TL) çok küçük bir miktar artış olduğu 1930 (165.000TL) yılında ise önemli sayılabilecek düzeyde düşüş yaşandığı görülecektir. Buradan hareketle söz konusu af kanunu ile kısa vadede ekstra bir gelir kaynağı oluşturulmuş olsa da sonraki dönemlerde vergiye olan uyumun bozulduğu görülmektedir. Bu nedenle 145 sayılı kanun için başarılı bir uygulama olduğunu ifade etmek yanlış olacaktır. Zira kanun kısa vadede gelir elde etmenin ötesine geçecek bir katkı sağlayamamıştır.

Cumhuriyetin ilan edilmesi ile birlikte vergileme politikasında milli bir yapı hedeflenmiştir. Bu çerçevede önceki dönemde Osmanlı İmparatorluğu'ndaki dini temele dayalı olan vergi sistemi sıklıkla değişikliğe uğramış, yeni bir sistem kurulma çabası içine girilmiştir. Bu dönemde özellikle Almanya'da var olan sistem örnek alınmıştır (Mutlu, 2009: 68). Cumhuriyetin kurulduğu ve tek parti iktidarının hüküm sürdüğü bu dönemde uygulanan vergileme politikaları dönemin mevcut şartları dikkate alınarak değerlendirilmelidir. Bu kapsamda sisteme sadece yeni vergiler eklenmemiş olup, yol vergisi ve ağnam gibi hali hazırda var olan vergilerde tekrar düzenlemeye gidilmiştir. Ayrıca bekârlık vergisi gibi gündeme getirildiği halde uygulanamayan vergiler de söz konusu olmuştur (Yılmaz ve Yüksel, 2019: 86).

1923-1929 döneminde uygulanan vergileme politikaları kapsamında üzerinde durulması gereken en önemli konulardan biri aşar vergisinin kaldırılmasıdır. Nitekim aşar vergisi söz konusu dönemde vergi gelirleri içerisinde önemli paya sahip olan bir vergidir (Giray, 2010: 225). Aşar vergisinin kaldırılması ile ortaya çıkan kayıp çeşitli yollarla giderilmeye çalışılsa dahi aşar vergisinin yerine getirilen vergiler pek uzun süreli olmamıştır. Genel yapı dikkate alındığında sisteme sürekli olarak dâhil olan vergiler ve tahsilat noktasındaki mevcut olumsuz durum vergi aflarını gündeme getiren faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır.

3.2. 1930-1938 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.2.1. 1930-1938 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

1923-1929 dönemi için genel tabloya bakıldığında sanayileşme temelli liberal politikaların benimsendiği görülmektedir. Ancak özel sektörün yetersiz kalması ve bu durumun telafisi adına devletin özel sektör teşvik edici uygulamalar konusundaki başarısızlığı sonucunda sanayileşmenin istenilen düzeyde gerçekleştirilemediğini ifade etmek yanlış olmayacaktır. 1929 Büyük Buhranı ekonomik anlamda izlenen politikaların başarısı konusundaki tartışmaları da beraberinde getirmiştir. Liberal politikalar ile birlikte özellikle sanayileşme konusundaki hedefler eleştirilmeye başlanmıştır. Böyle bir durumun oluşmasında dönemin sosyalist anlayışla yönetilen ülkelerinde Büyük Buhranın etkilerinin sınırlı kalması çok etkili olmuştur. Bu süreçle birlikte artık ekonomide yeni politika arayışları başlamış ve Keynes'in öncüsü olduğu ve daha sonra da ismi ile anılacak olan Keynesyen politikalar hâkim görüş olarak ortaya çıkmıştır (Demir, 1997: 51). Piyasa temelli ekonominin başarısız olması, ekonomideki arz ve talep dengesinin arz lehine bozulması ile talep yetersizliği yeni ekonomik politikaların geliştirilmesine ortam hazırlamış ve piyasanın tek başına yetersiz kalması yeni durumda ekonomiye devlet müdahalelerini kaçınılmaz kılmıştır. Başka bir ifade ile 1930 yılı itibarıyla liberal politikalar yerine devletçi politikalar ön plana çıkmıştır.

1929 Büyük Buhranı ile başlayan süreçte Türkiye'de de diğer birçok ülkede olduğu gibi liberal ekonomik politikalarla ziyade devletçi ekonomik politikalar ön plana çıkmıştır. Bu dönemde en büyük sorun dış açıkların oldukça fazla artış göstermesi olmuştur. 1923-1929 döneminde izlenen dengeli politikalar Büyük Buhran ile birlikte zor bir sürece girmiştir. Açıklarla mücadele konusunda yurt içinde üretilen malların ithalatının önlenmesi başta olmak üzere ihracatın artırılmasına yönelik çalışmalar yapılmıştır. Bununla birlikte değişen ekonomik sürece paralel olarak siyasi iktidar kanun yaparken ve kararlar alırken özel kesimi tamamen göz ardı etmekten kaçınmıştır. Zira yeni kurulan bir ülke olunmasından dolayı devletçi ekonomik politikalar izlense dahi ekonomik hedeflere ulaşılması konusunda özel kesime de ihtiyaç olduğu açık bir gerçektir (Sunay, 2007: 110).

Devletçi ekonomik politikalara geçiş ile birlikte özellikle özel sektör temsilcileri başta olmak üzere izlenen yeni politikalarla birlikte liberal politikalarla sosyalizm temelli düzene doğru bir geçişin yaşandığını öne sürmüşlerdir. Ancak bu eleştirel görüş tamamen doğru değildir. Zira daha önce de ifade edildiği üzere siyasi iktidarın özel sektörü tamamen dışarda bırakma

gibi bir amacı yoktur. Ayrıca kurulan yenedünya düzeninde ne kadar zaman zaman ekonomik krizler yaşansa dahi gelişmiş ekonomi sınıfındaki ülkeler net bir biçimde sosyalist düzenden uzak durmuşlardır. Türkiye'nin de gelişmiş ekonomiler sınıfına girmek yeni dünya düzenine entegre olmak gibi hedefleri göz önüne alındığında devletçi politikalara dönüş sürecinin sosyalizme yaklaşmak yerine özel sektör ve kamu sektörünün birlikte söz sahibi olduğu karma bir ekonomik yapıya daha yakın olduğu ve karma ekonomik sisteminin daha doğru bir tanımlama olacağını ifade etmek yanlış olmaz.

Yeni dönemde ekonomik anlamda en önemli gelişmelerden bir tanesi de Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı'nın (BBYSP) hazırlanması ve uygulamaya geçirilmesi olmuştur. Program incelendiğinde özellikle sanayi sektörü üzerinde durulduğu, sanayileşme alanında ne tür politikalar uygulanıp, nasıl bir yol izleneceği üzerinde durulduğu görülmektedir. Çünkü söz konusu dönemde birincil amaç sanayileşmenin ilerletilerek ekonomik anlamda daha güçlü bir devlet yapısı oluşturabilmektir. Bu yönüyle spesifik bir nitelik taşıyan BBYSP diğer kalkınma planlarından da farklılık göstermektedir (Üzümcü, 2008: 80).

BBYSP çerçevesinde ilk olarak dış açığın azaltılması hedeflenmiştir. Bu nedenle üretimin önemine vurgu yapılarak üretimin artırılması konusunda çalışmalar yapılmış olup ithal ikameci politikalar benimsenmiştir. Bununla birlikte üretimin her aşamasında olabildiğince ithalatın önlenmesine ve zaten yetersiz düzeyde olan dövizin ülke dışına çıkması önlenmek istenmiştir. Bu yönüyle bir değerlendirme yapıldığında söz konusu dönemde uygulanan politikaların Merkantalist ekonomik görüşe yakınlaştığını da ifade etmek mümkündür. Bu dönemde amaç dış ticaret özelinde ekonominin geneline yayılan bir canlanmanın elde edilmesi olmuştur. BBYSP, sanayileşme doğrultusunda koyulan hedeflere ulaşılmasında önemli bir yere sahiptir (Şahin, 2007: 60).

1930-1938 arasında yaşanan devletçilik anlayışı temelli sanayileşme politikaları için BBYSP önemli bir yere sahip olmakla birlikte yalnızca bu plan çerçevesinde hareket edilmemiştir. Bununla birlikte bankalar aracılığı ile çeşitli sektörler desteklenmiştir. Ancak mevcut destekler ile sanayi planı karşılaştırıldığında sanayi planı dışındaki gelişmelerin tutar olarak daha düşük olduğu görülmektedir (Tokgöz, 1997: 75). Devletçi politikaların izlendiği, sanayileşmenin birincil öncelik olduğu bu dönemde özel sektörün sanayileşmeye katkısı oldukça sınırlı olmuştur. Bu durumda ülkedeki mevcut girişimcilerin yeterli sermayeye sahip olmaması etkili olmuştur. Zira bu dönemde özel sektör sanayileşmeye doğrudan katkı sağlayamadığı gibi Teşvik-i Sanayi Kanunu çerçevesinde çıkarılan teşviklerden yararlanmıştır

ve karlarını ciddi oranda artırmışlardır (Şahin, 2007: 65). 1930-1938 arası dönem yatırımlar içinde oldukça önemli bir dönem olmuştur. Devlet eliyle yapılan yatırımlar başta olmak üzere özel yatırımlarda artış göstermiştir. Bu dönemde yapılan 1051 milyon TL'lik yatırımın yarısı devlet eliyle gerçekleşmiştir. Yatırım alanları incelendiğinde devletin yapmış olduğu yatırımlar daha çok toplumsal amaca hizmet ederken özel kesim yatırımlarının daha çok kar amaçlı yapıldığı görülmektedir (Karluk, 2005: 216). İşsizliğin giderek arttığı, durgunluk belirtilerinin ekonomik yapı üzerinde iyiden iyiye hissedildiği bu dönemde Türkiye'de ekonomik açıdan iyi bir dönem geçirmemiştir. Şüphesiz ki bu durumda dünyada baş gösteren ve tüm ekonomileri etkisi altına alan 1929 Büyük Buhranı çok etkili olmuştur.

| Yıl | GSMH | Sektörler | | | GSMH (Kişi Başı) |
|------|------|-----------|--------|--------|---------------------|
| | | Tarım | Sanayi | Hizmet | |
| 1923 | 2929 | 1264 | 309 | 1356 | 233 |
| 1930 | 5394 | 2525 | 539 | 2330 | 371 |
| 1931 | 5866 | 2887 | 616 | 2363 | 395 |
| 1932 | 5235 | 2055 | 725 | 2455 | 345 |
| 1933 | 6064 | 2510 | 863 | 2692 | 391 |
| 1934 | 6430 | 2578 | 982 | 2870 | 406 |
| 1935 | 6234 | 2421 | 981 | 2833 | 386 |
| 1936 | 7680 | 3731 | 947 | 3002 | 467 |
| 1937 | 7798 | 3600 | 1045 | 3154 | 466 |
| 1938 | 8538 | 3794 | 1209 | 3535 | 502 |

Çizelge 3.5. 1930-1938 Dönemi GSMH ve Sektörel Hâsıla Verileri

Kaynak: TÜİK.

Çizelge genel olarak incelendiğinde GSMH'nin söz konusu dönemde giderek artış gösterdiği görülmektedir. Büyük Buhran ile başlayan yeni dönem göz önüne alındığında milli gelirin artış düzeyi istenilen düzeyde olmasa dahi artış göstermesi ülke ekonomisi ve geleceği adına oldukça önemli bir gelişmedir. Bu dönemde ulusal para cinsinden birtakım artışlar olsa da dolar bazında kıyaslamalar yapıldığında Büyük Buhran ile başlayan süreçte aslında değer kayıpları yaşanmıştır. Sektörel bazda incelendiğinde ise, tarım sektörünün bir önceki dönemde olduğu gibi yine elde edilen gelir açısından ilk sırada olduğu görülmektedir. Sanayileşmenin ön planda olduğu dönemde ne özel sektör eli ile ne de devlet eli ile istenilen

sonuçlara ulaşamadığı açıkça görülmektedir. Tarım sektöründen sonra en büyük paya sahip olan sektör hizmet sektörüdür. Hizmet sektöründe meydana gelen gelişmenin tarım sektörüne kıyasla daha istikrarlı olduğu görülmektedir. Sanayi sektöründeki gelişme değerlendirildiğinde ise ne kadar istenilen sonuçlar elde edilememiş olsa da devletçi politikaların uygulandığı bu dönem bir önceki döneme kıyasla sanayileşme alanında daha iyi bir noktaya gelinmiştir. Başka bir ifade ile devletçi politikalar sanayileşme açısından daha etkili olmuştur. Zira bunda güçlü bir özel kesim yapısının olmayışı da etkilidir.

| Yıl | GSMH | GSMH (Kişi Başı) | Sektörel Büyüme Oranları | | |
|-----------|-------|---------------------|--------------------------|--------|--------|
| | | | Tarım | Sanayi | Hizmet |
| 1930 | 2.2 | 0 | -3.9 | 12.7 | 7.2 |
| 1931 | 8.7 | 6.7 | 14.3 | 14.2 | 1.4 |
| 1932 | -10.7 | -12.8 | -28.8 | 17.8 | 3.9 |
| 1933 | 15.8 | 13.5 | 22.1 | 19 | 9.6 |
| 1934 | 6 | 3.8 | 2.7 | 13.8 | 6.6 |
| 1935 | -3 | -5.1 | -6.1 | -0.1 | -1.3 |
| 1936 | 23.2 | 21.1 | 54.1 | -3.4 | 6 |
| 1937 | 1.5 | -0.2 | -3.5 | 10.3 | 5.1 |
| 1938 | 9.5 | 7.7 | 5.4 | 15.7 | 12.1 |
| 1924-1929 | 11 | 8.7 | 15.9 | 8 | 8.3 |
| 1930-1938 | 5.9 | 3.9 | 6.3 | 11.1 | 5.6 |
| 1924-1938 | 7.9 | 5.8 | 10.1 | 9.9 | 6.7 |

Çizelge 3.6. 1930-1938 Dönemi Büyüme Oranları

Kaynak: TÜİK.

1930-1938 dönemi arasında uygulanan politikalar sonucunda ulaşılan büyüme rakamlarının yer aldığı çizelge dört sektörel bazda büyüme oranlarını içermektedir. Bu çizelgedeki veriler ışığında genel bir değerlendirme yapıldığında GSMH, kişi başına düşen gayri safi milli hâsıla ve sektörel bazda her bir sektörde büyümenin belirli ölçülerde gerçekleştiği görülmektedir. Büyümenin temel dinamiği dalgalanmalara rağmen tarım sektörü ve hizmet sektörü olmuştur. Bununla birlikte sanayi sektöründe meydana gelen büyüme de üzerinde durulmaya değer bir noktaya ulaşmıştır.

Dönemin ekonomi politikalarındaki önceliği dikkate alındığında sanayileşme yerine tarım sektörünün ön plana çıkması dikkat çekici olup, üzerinde durulması gerekir. Ancak genel değerlendirme yerine dönemsel değerlendirme yapıldığında sanayi sektöründe meydana gelen büyümenin bir önceki döneme göre artış gösterdiği buna bağlı olarak da sanayileşme noktasında koyulan hedeflere bir adım daha yaklaşıldığını ifade etmek mümkündür. Meydana gelen bu artışta şüphesiz ki devletçi politikaların izlenmesinin önemi büyüktür. Dönemsel değerlendirmenin bir başka üzerinde durulması gereken konusu ise ne kadar tarım sektörü GSMH içerisinde en yüksek paya sahip olsa da bir önceki döneme göre gerileme göstermiş olmasıdır. Bu durumun oluşmasında da mevcut kaynakların öncelikli olarak sanayileşme hedefleri doğrultusunda kullanılması etkili olmuştur.

Cumhuriyet tarihinin ilk yıllarını kapsayan dönem ele alındığında izlenen politikalar ve ulaşılan sonuçların oldukça önemli olduğunu ifade etmek mümkündür. Başka bir ifade ile yeni kurulan bir ülke olunmasına rağmen hatırı sayılır bir büyüme gerçekleşmiştir. Zira 1923-1938 arasındaki 15 yıllık süreç içerisinde GSMH yaklaşık olarak üç kat, tarım sektörü üç kat, hizmet sektörü yine yaklaşık olarak üç kat ve son olarak sanayi sektörünün ise dört kat büyüdüğü görülmektedir. Ayrıca söz konusu dönemde kişi başına düşen gayri safi milli hâsıla da iki kat artış göstermiştir. Bu demek oluyor ki yeni kurulan bir devlet olunmasına karşın rakamsal boyutu ile birçok gelişmiş ekonominin çok gerisinde olunmasına rağmen oransal bazda meydana gelen büyümeler sonraki dönemler adına daha iyi bir ekonomik yapının oluşacağını sinyallerini vermektedir.

Türkiye bu dönemde ulusal ekonominin geliştirilmesi amacıyla uyguladığı politikalarda 1929 buhranı başta olmak üzere dış ticarete ihracatın ithalata kıyasla daha düşük seviyelerde olması da etkili olmuştur. Zira tersi yönde bir politikanın izlenmesinde ciddi anlamda dış ticaret açığı sorunu meydana gelecekti. Bu sebeple ilgili dönemde devletçilik politikası esas alınarak öncelikle dış ticaret dengesinin sağlanması devamında ise dış ticaret fazlasının yakalanması hedeflenmiştir (Üzümçü, 2008: 86).

Büyük buhranın yaşandığı bu dönemde sadece Türkiye değil birçok ülke korumacı politikalar izlemiştir. Böyle bir politikanın izlenmesindeki temel amaç krizlerin etkilerinin en aza indirilmesidir. Buna bağlı olarak Türkiye'nin tarıma dayalı olan ihracatı da büyük ölçüde azalmıştır. Söz konusu dönemde ihracat yapısı tarımdan farklı alanlara da kaydırılmak istenmiş ve bu yönde çalışmalar yapılmıştır. Özellikle sanayi sektörüne dayalı

ihracatın artırılması hedeflenmiştir ancak sonuç olarak toplam ihracat içinde sanayiye dayalı ihracatın payı beklentilerin oldukça altında kalmıştır (Şahin, 2007: 48).

Türkiye bu dönemde de bir önceki dönemde olduğu gibi denk bütçe ilkesi, sıkı para ve maliye politikaları uygulamaya devam etmiştir. Böyle bir politikanın izlenmesinde şüphesiz ki dönem şartlarının benzerlik göstermesi etkili olmuştur. Söz konusu dönemde ülke ekonomisi özellikle enflasyonist baskılardan uzak tutulmaya çalışılmıştır. Türk parasının değerinin korunması amacıyla öncelikle “Türk Parasının Değerini Koruma Kanunu” ve hemen arkasından Merkez Bankası Teşkilatının 1930 yılında kurulması önemli bir adım niteliğinde olup uygulanmaya çalışılan ekonomik politikaları destekleyici niteliktedir (Üzümcü, 2008: 89). Ayrıca bu dönemde uygulanan politikalar sayesinde Türk parasının değerini koruma konusunda başarıya ulaşılmışının yanında Türk parasının bazı yabancı para birimleri karşındaki değeri de nispeten artış göstermiştir. Cumhuriyetin kurulduğu ilk dönem ile II. Dünya Savaşı arasında geçen dönem genel olarak değerlendirildiğinde bazı dönemlerde başarılı uygulamalar göze çarparken bazı dönemlerde hedeflerden uzak kaldığı görülmektedir. Ancak yeni kurulan bir ülke olduğumuz dikkate alınırsa başarılı ve yerinde adımlar atıldığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Ayrıca bu dönemde ekonomik anlamda atılan başarılı adımlar eğitim ve teknoloji alanında da çağın gereksinimlerinin takip edilmesi ile desteklenmiştir.

1930-1938 döneminde vergi politikası, 1929 yılında yaşanan Büyük Buhran’dan oldukça etkilenmiştir. Bu çerçevede vergi gelirleri fazlasıyla düşmüştür. Buna bağlı olarak bir önceki döneme benzer şekilde sisteme yeni vergiler eklenerek mevcut kayıp giderilmeye çalışılmıştır. İlgili dönemde sırasıyla 1931 yılında ücretlilerden İktisadi Buhran Vergisi alınmıştır. 1932 yılında Muvazene Vergisi uygulanmış olup, bu verginin mükellefi de ücretliler olmuştur. Görüldüğü üzere bu dönemde ücretliler üzerindeki vergi yükü giderek artmıştır. Söz konusu vergilere ek olarak 1936 yılında yine ücretlilerden %2 oranında Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi alınmaya başlanmıştır. Burada önemli olan mevcut durumdan çıkabilme amaçlı olarak getirilen bu vergiler uzun yıllar sistemde kalmıştır. Belli bir kesim üzerinde kalan vergi yükünün artmasına neden olan bu durum ise vergilemede adalet ilkesine aykırıdır (Yılmaz ve Yücel, 2019: 88).

3.2.2. 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

1930-1938 dönemi arasında ilk olarak 04.07.1934 tarihinde 2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun uygulanmıştır. Söz konusu kanun ile 1923 yılı da dâhil olmak üzere bu tarihe kadar tahakkuk eden tüm vergilerin terkin edileceği ifade edilmiştir. Bilindiği üzere terkin tahakkuk etmiş bir vergi alacağını tamamen ortadan kaldıran bir uygulamadır. 2566 sayılı kanuna vergiler ile birlikte tüm harçlar ve resimlere ilişkin alacaklar da dâhil edilmiştir. Bununla birlikte ilgili kanun incelendiğinde 1929 ve 1930 yılından sonra tahakkuk etmiş asli ve fer'i alacaklara ilişkin yükümlülüklerinde belli şartlar altında terkinine konu edileceği hükme bağlanmıştır (2566 Sayılı Kanun). İlgili kanun genel çerçevede incelendiğinde vergiler ile birlikte birçok gelir kalemine ilişkin alacaklar af kapsamına dâhil edilmiş olup, kamu alacağının bazıları için asıllarının bazıları için ise asıllarının bir kısmının ödenmesi şartı ile fer'ilerinin affına izin verilmiştir. Bu dönemde 2566 sayılı kanun ile birlikte yine aynı tarihte 22.03.1934'te 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu ilan edilmiştir. Bu kanun kendisinden önce yürürlükte bulunan 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanununu yürürlükten kaldırmış ve 755 sayılı kanuna göre tarh edilmiş ancak tahsilatı yapılmamış olan vergi cezalarının terkin edileceğini hükme bağlamıştır. Bu kanunla mükellefler kamu alacağının aslını ödemek şartı ile fer'ilerini ödeme yükümlülükleri ortadan kalkmıştır. Bu dönem için üzerinde durulması gereken uygulamalardan bir tanesi de 3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanundur. 29.07.1938 tarihinde çıkarılan bu kanun önceki af kanunlarından farklı olarak herhangi bir ön koşul aranmaksızın çıkarılan bir af kanunudur. Başka bir ifade ile vergi mükellefleri herhangi bir sınırlandırmaya tabi tutulmaksızın başvuru yapmaları halinde af kanunundan yararlanabilmişlerdir. 3586 sayılı kanun 1935 yılına kadar tahakkuk etmiş ancak tahsil edilmemiş alacakları kapsamaktadır (3586 Sayılı Kanun).

Çizelge 3.7'de 1930-1938 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu | 22.03.1934 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi cezalarının terkinini |
| 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun | 04.07.1934 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim ve harçların asıllarının bir kısmı ile bu alacaklara ait cezaların terkinini |
| 3586 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa | 29.07.1938 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Arazi vergisi munzam kesirleri ile cezalarının terkinini |

Çizelge 3.7. 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Liberal politikalar yerine devletçi politikaların daha ön planda tutulduğu bu dönemde önceki döneme kıyasla daha fazla af uygulamasına gidildiği görülmektedir. Bu durumun ekonomik ve mali olmak üzere farklı bazı nedenleri olduğu ifade edilebilir. Ancak siyasi kaygıların gözetilerek oy maksimizasyonu düşüncesi ile afların gerçekleştirildiğini ifade etmek yanlış olacaktır. Zira bu dönem de tek parti dönemidir. Daha önceki bölümlerde ele alınan dönem şartları özelinde bir değerlendirme yapıldığında büyük buhranın da etkisiyle başta bütçe açıkları olmak üzere dış açıkların finanse edilmesi amacıyla ek gelir elde etme düşüncesi siyasi iktidarı vergi aflarına yöneltmiştir. Bu dönemdeki vergi gelirleri incelendiğinde vergi tahsilatının dalgalı bir seyir izlediği görülmektedir. Bir yıl artan vergi geliri diğer bir yıl azalmıştır. Vergi af uygulamalarının ilan edildiği dönemler incelendiğinde vergi aflarının önceki dönemlere göre artış gösterdiği görülmektedir. Ancak söz konusu artış şüphesiz ki istenilen düzeyde değildir. Buna rağmen vergi geliri düzeyi istenilen düzeyde artmasa dahi siyasi iktidar karşılıksız ek gelir kaynağı oluşturduğu için vergi aflarının yineleyerek uygulama yoluna gitmiştir. Bu dönemde vergi aflarının bir önceki döneme kıyasla daha fazla

uygulanmasının sebeplerinden bir tanesi de denk bütçe anlayışının devam etmesidir. Zira bu dönemde siyasi iktidar denk bütçe politikası çerçevesinde harcamalar karşısında istenilen düzeyde olmayan geliri karşılayabilmek adına vergi aflarını çare olarak görmüştür. Çizelge 3.8’de ise 1930-1938 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Öncesi Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|------------|--------------------|-----|-------------------------------------|--------------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu | 22.03.1934 | | X | CHP - | CHP - |
| 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun | 04.07.1934 | | X | CHP - | CHP - |
| 3586 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa | 29.07.1938 | | X | CHP - | CHP - |

Çizelge 3.8. 1930-1938 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

3.3. 1939-1945 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.3.1. 1939-1945 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

Cumhuriyetin kurulduğu dönemden İkinci Dünya Savaşı’na kadar geçen dönem içerisinde benzer nitelikte ekonomik politikalar uygulayan Türkiye ikinci dünya savaşı ile birlikte farklı politikalara yönelmiştir. Bu dönemde özellikle “İktisadi Savunma Planı” çerçevesinde hareket edilerek savaşın gereksinimlerine hazır olunması amaçlanmıştır. Bu dönemde Türkiye savaşa taraf olan İngiltere ve Fransa gibi ülkelerle müttefiklik konusunda imza atmasına rağmen gerek yeni kurulan bir ülke olması gerekse ülke ekonomisinin içinde bulunduğu durum gözetilerek bağımsız bir çizgi çizilmeye çalışılmıştır. Çünkü kötü bir sonuçla karşı karşıya kalınması halinde sonuçlar oldukça olumsuz olacaktır. Bu çerçevede özellikle kamu harcamaları içinde en büyük payı savunma harcamaları almıştır. Bu durum

ülke ekonomisi için oldukça kritik bir öneme sahip olan yatırım harcamalarının azalmasına ortam hazırlamıştır (Tokgöz, 1997: 68).

İkinci Dünya Savaşı'nın olumsuz koşullarının hâkim olduğu bu dönemde özellikle dış ticaret olumsuz etkilenmiştir. Zira savaşın getirdiklerine bağlı olarak dış ticaret iyiden iyiye azalmıştır. Bu da bir önceki dönemin en büyük hedeflerinden olan sınai anlamda büyümeyi olumsuz etkilemiştir. Ayrıca bu dönemde fiyat istikrarı ve bütçe dengesi politikalarından da ödün verilmiştir. Vergi tahsilatının yetersiz seviyede olması sonucu borçlanma yolu tercih edilmiştir. Borçlanma sonucunda borç yükünde ciddi oranda artışlar meydana gelmiş ve bunun sonucunda bir başka alternatif yol olan para basma yöntemine başvurulmuştur ki bu da söz konusu dönemde enflasyonu tetikleyen bir unsur olmuştur (Üzümcü, 2008: 91).

Dönemin giderek kötüleşen koşullarına karşılık öncelikle 1940 yılında daha etkin kamu müdahalesi ve devlet kontrolünü öngören “Milli Koruma Kanunu” çıkarılmıştır. Ancak sonuçları itibariyle istenilen hedeflere ulaşamamıştır. Bunun sonucunda piyasanın daha etkin bir rol alması ve serbest bir yapıya bürünmesi görüşü hâkim olmuştur. İlgili dönem adına üzerinde durulması gereken önemli konulardan bir tanesi de 1942 yılında çıkarılan “Varlık Vergisi Kanunu” dur. Bu kanun savaş döneminde elde edilen ve normal düzeyin üzerinde kabul edilebilecek kazançların bir seferlik olmak şartıyla servet vergisine tabi tutulmasını amaçlamaktadır. Görünürde gelir elde amacı taşıyan bu kanunun temelinde azınlık gruplara piyasa koşullarında zarar vererek, Müslüman tüccarların ön plana çıkarılması ve daha güçlü hale getirilmesi amacı taşıdığını savunan bir görüş de hâkimdir. Çünkü söz konusu kanun ile Müslüman ve gayrimüslim ortaklardan farklı oranlarda vergi tahsil edilmiştir (Şahin ve Özenç, 2008: 89-91). Dönemin olumsuz şartları ile mücadele etmek için uygulanan “Milli Koruma Kanunu” ve “Varlık Vergisi Kanunu” bahsi edilen olumsuz koşulları gidermek yerine daha da kötü bir durumun oluşmasına ortam hazırlamıştır. Zira devletin ekonomiye doğrudan müdahil olması gerek nicelik gerekse oransal anlamda artan vergiler halkın devlete olan güveninin azalmasına vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yollarına başvurmasına neden olmuştur. Nitekim vergi afları konusunda takınılan tavır da durumu destekler niteliktedir. Halkın tepkisi ve kamu harcamalarının finansmanı noktasında yetersizliği sebebiyle Varlık Vergisi Kanunu yürürlüğe girdiği tarihten kısa bir süre sonra, 1944 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.

1939-1945 döneminde daha önce de ifade edildiği üzere ekonomi politikalarında birtakım değişikliklere gidilmiştir. Dönem şartları ve uygulanan politikalar sonucunda GSMH

oldukça azalmasına rağmen dış ticaret konusunda başarılı kabul edilebilecek bir dönem yaşanmıştır. Dış ticaret konusu değerlendirildiğinde aslında önceki döneme benzer bir politikanın izlendiği görülmektedir. Başka bir ifade ile bu dönemde de dış ticaret fazlası verilmesi amaçlanmış ve nihai sonuçta başarılı olunmuştur. Ancak dış ticaret fazlası verilmesinde ülkenin üretim konusunda kusursuz olması ve ihracatın artması gibi durumlar söz konusu değildir. Daha ziyade Milli Koruma Kanunu'nun çıkarılması ile müdahaleci politikalarla birlikte ithalatın azalış göstermesi dış ticaret fazlası verilmesindeki temel etken olarak karşımıza çıkmaktadır. Ayrıca savaş döneminde Fransa ve İngiltere ile yapılan anlaşma da ihracatı olumsuz yönde etkileyen unsurlardan biri olmuştur. Zira o dönemde Almanya en çok ihracatın yapıldığı ülkelerin başında gelmektedir (Üzümcü, 2008: 95).

Savaş dönemi olarak adlandırabileceğimiz bu dönemde özellikle savunma harcamalarının olağanüstü artışı bütçe dengesini oldukça zorlamış ve maliye politikalarını şekillendirmiştir. Bu çerçevede öncelikle mevcut vergilerin oranları artırılmış ayrıca sisteme yeni vergiler eklenmiştir. Vergi politikalarına yönelik girişimlerden istenilen sonucun elde edilememesi üzerine vergi afları da mevcut gelir gider eşitsizliğini önlemeye yönelik olarak başvuru bir yöntem olmuştur. Af kanalı ile de mevcut sorunun üstesinden gelinememiş ve borçlanma ile monetizasyon yöntemi gibi tehlikeli sonuçlar doğurabilecek alternatif politikalar uygulanmıştır. Kısacası maliye politikası çerçevesinde pek parlak bir dönem yaşanmamıştır.

Maliye politikalarında yaşanan durum para politikaları açısından da benzer sonuçlar ortaya çıkarmıştır. Zira para politikası açısından da pek parlak bir dönem olmamıştır. Bu dönemde önceki dönemde savunulan sıkı para politikası ve bütçe dengesi gibi politikalardan savaş dönemi ve gereksinimleri mecburiyetiyle vazgeçilmiştir. Özellikle emisyon sonucunda enflasyon oldukça büyük bir artış göstermiştir.

1939-1945 döneminde uygulanan vergi politikaları incelendiğinde üzerinde durulması gereken en önemli konulardan birisi Varlık Vergisi'dir. Özellikle 2. Dünya Savaşı'nın getirdiği bazı olumsuz koşullara bağlı olarak belirli bir kesim mevcut durumlarından daha fazla ve ciddi oranlarda kazançlar elde etmişlerdir. Söz konusu bu durum gelir dağılımında adaletsizliği artırmıştır. Bu olumsuz durumun önüne geçilmesi adına siyasi iktidar Varlık Vergisi'ni uygulamaya başlamıştır. Varlık Vergisi niteliği itibariyle aşırı kazanç elde eden gayrimüslimler ve yabancılardan alınan bir vergidir. Ayrıca bu verginin bir başka önemli özelliği de itirazın söz konusu olmayışıdır. Herhangi bir taksitlendirme işleminin olmadığı Varlık Vergisi'nde ödeme süresi tebliğ tarihinden itibaren 15 gün olarak belirlenmiştir.

Vergilemede adalet ilkesi temel alınarak yapılan birçok eleştiriye maruz kalan Varlık Vergisi 1944 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. Varlık Vergisi'nin yanında 1942 yılında Toprak Mahsulleri Vergisi uygulamaya başlanmış, bu vergi de 1944 yılında yürürlükten kaldırılmıştır (Yılmazer ve Yüksel, 2019: 89).

3.3.2. 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

1939-1945 döneminde yalnızca 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun ilan edilmiştir. Bu kanunun en önemli özelliği yürürlüğe girdiği 15.03.1944 tarihinde Varlık Vergisi yürürlükten kaldırılmıştır. 4530 sayılı kanun yürürlüğe girdiği tarihe kadar olan sürede ödenmeyen kamu alacağının kovuşturulmasından vazgeçilmiştir. Çizelge 3.9'de 1939-1945 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|----------------------------------------------------------------|------------|-----------------|-------------------------------|---------------------------------------------------|
| 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun | 15.03.1944 | Genel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi borçlarının kovuşturulmasından vazgeçilmesi |

Çizelge 3.9. 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Çizelge 3.10'da ise 1939-1945 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Sonrası Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı% | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı % |
|----------------------------------------------------------------|------------|------------------|-----|--------------------------------|----------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun | 15.03.1944 | | X | CHP - | CHP (85.4) |

Çizelge 3.10. 1939-1945 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

İlgili dönemde yalnızca bir defa af uygulamasına gidilmiştir. Bir önceki dönemle kıyaslandığında birden fazla af uygulamasına gidilmemesi önemlidir. Ancak genel anlamda hemen her dönemde aflara başvurulması vergi uyumunun sağlanması açısından üzerinde

durulması gereken bir noktadır (4530 Sayılı Kanun). 1944 yılında varlık vergisi uygulamasına da son veren bu af kanunu kendinden önceki af kanunlarından bağımsız olarak tek parti döneminin son af uygulamasıdır. Bu nedenle söz konusu af kanunu için siyasi kaygıların da göz önünde bulundurularak çıkarıldığı ifade edilebilir. Ancak bu yorum tamamen doğru bir yorum olmayacaktır. Çünkü çok partili seçim ilk defa 1946 yılında yapılmıştır. Bu nedenle tek parti döneminin iktidar partisinin ilk defa diğer partilerle yarıştığı bir seçimde vergi affı uygulamasının olumlu ya da olumsuz bir sonuç doğurduğu değerlendirilemez. Başka bir ifade ile affı uygulayan iktidarın seçim sonuçları karşısındaki durumunda o döneme kadar uyguladığı af kanunları tek başına bir etken değildir. Söz konusu dönemin vergi gelirleri incelendiğinde gelirlerin bir artış eğiliminde olduğu görülmektedir. Bununla birlikte 4530 sayılı kanunun ilan edildiği af tarihinde o döneme kadar elde edilen en yüksek vergi hasılatı elde edilmiştir. Şüphesiz ki bu durumda af kanununun etkisi vardır. Zira af kanunundan sonraki yıl elde edilen vergi geliri verisine bakıldığında önemli bir azalma meydana geldiği görülmektedir. Ayrıca 1946 yılında ilk defa çok partili olarak gerçekleştirilen seçimde seçim öncesi iktidarda bulunan ve tek parti döneminin mevcut iktidar partisi olan CHP seçimden birinci parti olarak çıkmıştır. Bu birincilikte seçimin hemen öncesinde çıkarılan af kanunu ile birlikte öncesinde de sıkça başvuru alan af uygulamaları seçimin kazanılmasında etkili olan faktörlerden biri olarak yorumlamak yanlış olmayacaktır. Sıkça başvuru alan vergi afları ile mükelleflerin harcanabilir geliri elinde kalmış olmakla birlikte vergilemeye ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemelerine bağlı olarak meydana gelen cezaların ortadan kalkmış olması özellikle aflardan yararlanan mükellefleri çok partili seçim öncesi CHP yanlısı oy kullanma yönünde etkilemiştir. Çünkü afla birlikte önemli ölçüde ödeme yükümlülüğünden kurtulmuş olan mükellefler mevcut durumun bozulmasını istememiş olmaları mümkündür.

3.4. 1946-1960 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.4.1. 1946-1960 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

İkinci Dünya Savaşı'nın sona ermesi ile birlikte savaş öncesi döneme göre savaş sonrası dönem oldukça değişik bir yapıya sahip olmuştur. Savaş sonrası Avrupa'nın değişen yapısı ve yeniden inşa süreci ile Türkiye'de çok partili hayata geçiş süreci çağın gereksinimlerinin değişmesinde etkili olmuştur. Özellikle çok partili hayata geçiş sonrasında ülkemizde liberal temelli politikalar daha ön plana çıkmaya başlamıştır. Ayrıca savaşa taraf olan ülkeler başta olmak üzere Avrupa kıtasında savaşın getirdiği maliyetler sonrasında savaş yerine daha

barışçıl bir yapı fikri ön plana çıkmaya başlamıştır. İlgili dönemde liberal politikaların etkisi ile meydana gelen dış destekler ve tarım sektöründeki ilerlemelere bağlı olarak başarılı sayılabilecek bir dönem geçirilmiştir. Ancak dışa açılmanın sonucu olarak zaman içerisinde dış ticaret dengesinin sağlanamaması ile ilk yıllardaki başarılı dönemin devamı getirilememiştir (Dikkaya ve Özyakışır, 2008: 105).

Savaş sonrası dönemde ekonomik yapı değişim göstermeye başlamıştır. Bunun altında yatan ana sebep ekonomiye bakış açısı farklı olan bir partinin iktidara gelmesi olmuştur. Bu dönem bir önceki dönem ile kıyaslandığında başta sanayileşme olmak üzere temel bazı hedefler noktasında benzerliklerin olduğu bir dönem olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu dönemde müdahaleci ekonomik sistemden ziyade karma ekonomik sistemin şartları daha baskın olmuştur. Bu devletin ekonominin tamamen dışında kalması anlamına gelmemektedir. Zira bu dönemde bir önceki döneme göre özel sektör daha fazla işin içine çekilmeye çalışılmıştır (Altıparmak, 2002: 35).

1946-1960 dönemi Türkiye için vergileme politikaları adına önemli bir dönem olmuştur. Zira bu dönemi vergileme alanında modernizasyonun yaşandığı bir dönem olarak nitelendirmek yanlış olmayacaktır. Bu dönemde özellikle 1949 yılı çok önemlidir. Çünkü bu yılda kurumlar vergisi kanunu, gelir vergisi kanunu ve vergi usul kanunu gibi önemli kanunlar üzerinde çalışılmıştır. Bu kapsamda bu dönemi vergi reform dönemi olarak da adlandırmak mümkündür. Vergiler açısından önemli ve hızlı gelişmelerin yaşandığı bu dönemde söz konusu reform uygulamaları uzun süre devam ettirilememiştir. Uygulanan vergileme politikaları ile vergi gelirleri kamu harcamalarını tam olarak finanse etmeye yetmese de finansman noktasında artış göstermiştir. Ayrıca bu dönemde 1955 yılında götürü vergileme usulü de kaldırılmıştır (Dikkaya ve Özyakışır, 2008: 109). Çok partili hayata geçilen bu dönem vergileme politikalarının yanı sıra ekonomik göstergelerde de ciddi iyileşmelerin yaşandığı bir dönem olmuştur. Zira bu dönemde başta GSMH olmak üzere tarım ve sanayi alanında önemli büyüme rakamları yakalanmıştır. Bu sürecin yaşanmasında şüphesiz ki değişen ekonomi politikalarının etkisi önemli bir yer tutmaktadır. Ancak bununla birlikte tarım ve sanayi alanında makineleşme sürecine girilmesi ve artan üretimin ihracata olumlu yansımaları da büyümenin temelinde yatan önemli bir faktör olmuştur (Kuyucuklu, 1986: 197). İçe dönük devletçi ekonomik yapıdan dışa açık liberal politikalara geçiş yapılan bu dönemde söz konusu dönüşümün yaşanmasında uluslararası kuruluşların da etkisi söz konusu olmuştur. Nitekim bu dönemde Türkiye, Uluslararası Para Fonu (International

Money Fund - IMF) ve Dünya Bankası (World Bank - WB) gibi iki önemli oluşuma dâhil olmuştur. İlgili dönemde söz konusu kuruluşlara üyelik noktasında farklı görüşler ortaya atılsa da uluslararası ekonomik sisteme dâhil olabilmek adına atılan bu adımlar oldukça önemlidir. IMF ve WB üyeliklerinin yanında 1947 yılında Truman Doktrini hemen sonrasında Marshall Yardımları çerçevesinde alınan yardımlar da dönemin önemli ekonomik gelişmeleri olmuştur (Şahin, 2007: 89) Yeni süreçte Türkiye'nin uluslararası kuruluşlara üye olması, bu kuruluşların raporlarını dikkate alması ve yabancı uzmanlardan destek alması ekonomik dönüşümün ne derece ciddi bir yapıda olduğunun açık bir göstergesidir. Ayrıca ekonomide meydana gelen dönüşümün bir sonucu olarak ülkeye giren yabancı sermayenin artış göstermesi de dönemin şartları göz önüne alındığında önemli gelişmelerden biri olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu dönemde özellikle ABD ile kurulan yakın ilişkiler yabancı sermaye girdisinin artmasında etkili olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Liberal ekonomik düzene dâhil olunması ile birlikte öncesinde çok güçlü bir ekonomik yapıya sahip olmayan Türkiye ekonomi politikasının bir sonucu olarak dışa bağımlı bir ülke konumuna gelmiştir. Büyüme ve kalkınmanın yabancı sermaye ile bağlantılı olması ve süreç içerisinde doğru yönetilemeyen ekonomi politikalarının da sonucu olarak dışa bağımlılık giderek daha kötü bir noktaya gelmiştir. Zaman içerisinde mevcut olumsuz durumun içerisinden çıkılmaya çalışılsa da giderek büyüyen açıklar mevcut yapının değişmesine engel olmuştur (Boratav, 2015: 111). Söz konusu dönemle ilgili olarak Demokrat Parti'nin ekonomik anlayışının önceki dönemlere kıyasla oldukça farklı bir anlayışa sahip olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira bu dönem önceki dönemlerden farklı olarak ekonomide dışa açılımın iyiden iyiye hissedildiği bir dönem olarak karşımıza çıkmaktadır. Amerika'dan alınan yardımlar, özel sektörün daha aktif olarak ekonomik sistem içerisinde yer alması ekonomik canlanmaya ortam hazırlasa da bu canlanma istenilen düzeyde devam ettirilememiştir (Aydın, 2000: 111).

Liberal iktisadi politikaların savunulduğu bu döneme genel olarak bakıldığında başta ithalatın hızla arttığı görülmektedir. Bununla birlikte Maliye Bakanlığı özel sektörün uzun vadeli dış borçlarına kefil olmuştur. Şüphesiz bu durum özel sektörün canlanması, ticaretin gelişim göstermesi ve serbestleşmesi adına atılan önemli bir adımdır. Dış borçlardaki bu durumun yanı sıra özel sektör ulusal politikalarla da desteklenmiş olup bu çerçevede özel sektöre Türkiye Sınai ve Kalkınma Bankası tarafından uygun faiz oranları ile kredi desteği

de sağlanmıştır. Ayrıca 1954 yılında yürürlüğe giren 1954 yılında yürürlüğe giren Yabancı Sermayeyi Teşvik Kanunu da ticaretin serbestleşmesi adına atılan önemli bir adımdır. Yine bu dönemde devlet tekelinde bulunan petrol arama yetkisi değiştirilerek özel sektör sisteme dâhil edilmiştir. Son olarak özelleştirme politikaları çerçevesinde kamuya ait fabrikalar satışa çıkarılması ile Devlet Deniz ve Hava Yollarının özel sektör ortaklığına açılması da dönemin önemli ekonomik gelişmeleri arasında yer almaktadır (Kazgan, 1988: 265).

Ekonomide serbestleşmenin yaşandığı bu dönemde istenilen sonucun elde edilememesinde tarım ve sanayi alanındaki gelişmelerinde önemli etkisi olmuştur. Zira tarım ve sanayi alanında önceki dönemlere kıyasla gelişme gösterilmiş olsa da elde edilen sonuç dış ticaret açığının ekonomi üzerinde oluşturduğu etkiyi kırabilecek cinsten olmamıştır. Ayrıca kamu harcamalarının hızla artış göstermesi ve KİT'lerin zararlarında meydana gelen artışlar ekonomi üzerinde negatif baskı yapan diğer faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır. Kısaca yeni bir ekonomik yapının test edildiği bu dönemde liberal politikalar uygulanmış, özellikle KİT'lerin devri ile özel sektör sisteme aktif olarak dâhil edilmek istenmiş ancak plansız bir şekilde ilerlenmesi ve bunun sonucunda dış ticaret açıklarının telafi edilemeyecek boyutlara ulaşması sonucunda ülke ekonomisi iyi bir noktaya taşınmamıştır (Kılıçbay,1992: 112).

| Yıl | İthalat | İhracat | Dış Ticaret Dengesi | Enflasyon | GSMH (Kişi Başı) |
|------|---------|---------|---------------------|-----------|------------------|
| 1950 | 285.7 | 263.4 | -22.3 | --- | 420 |
| 1951 | 402.1 | 314.1 | -88 | 3 | 493.5 |
| 1952 | 555.9 | 362.9 | -193 | 6.8 | 546.9 |
| 1953 | 532.5 | 396.1 | -136.4 | 6.3 | 623.4 |
| 1954 | 478.4 | 334.9 | -143.5 | 12 | 615.4 |
| 1955 | 497.6 | 313.3 | -184.3 | 9.9 | 721.8 |
| 1956 | 407.3 | 305 | -102.3 | 13.2 | 818.1 |
| 1957 | 397.1 | 345.2 | -51.9 | 19.6 | 1059.9 |
| 1958 | 315.1 | 247.2 | -67.9 | 11.8 | 1229 |
| 1959 | 470 | 353.8 | -116.2 | 18.8 | 1481.6 |
| 1960 | 468.2 | 320.7 | -147.5 | 3.9 | 1549.3 |

Çizelge 3.11. 1950-1960 Ekonomik Göstergeler

Kaynak: TÜİK.

Çizelgede yer alan söz konusu döneme ilişkin makroekonomik veriler incelendiğinde de liberal politikaların başarısızlığı yönündeki yapılan çıkarımın doğru olduğu görülmektedir. Nitekim yıllar itibariyle ithalat ve ihracat arasındaki makasın giderek açıldığı buna bağlı olarak da dış ticaret açığının artış gösterdiğini ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bununla birlikte serbestleşme sürecinin enflasyonu da olumsuz etkilediği görülmektedir. Zira verilere göre enflasyon artış eğilimli dalgalı bir seyir izlemiştir. Başka bir ifade ile liberal politikalar sonucunda vatandaşların alım gücü dönemler itibariyle azalış göstermiştir. Liberal ekonomik politikalara geçiş yapılan bu dönem şüphesiz ki ülke ekonomisinin dönüşümü açısından büyük önem arz eden bir dönemdir. Liberal ekonomik politikaların benimsenmesi ne kadar Demokrat Parti döneminde olsa da aslında Truman Doktrini ve Marshall Planı göz önüne alındığında tek parti döneminin son zamanlarında liberal ekonomik politikaların benimsenmeye başladığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Dönem şartları dikkate alındığında liberal politikalara geçiş ve batı ile entegrasyon kaçınılmaz adımlardır. Bu dönemde şartlar gereği atılması gereken doğru adımlar atılmış ancak plansızlık sonucunda başarı ile başlayan dönem ülke ekonomisine zarar vererek son bulmuştur.

1946-1960 dönemi liberal ekonomik programların uygulanmaya başlandığı bir dönemdir. Dolayısıyla vergi politikaları da bu çerçevede şekillenmiştir. İlgili dönem incelendiğinde özellikle vergilemede adalet ilkesinin ön planda tutulduğu görülmektedir. Çünkü bu dönemde önceki dönemlerden farklı olarak vergi indirimleri gündeme getirilmiştir. Vergi indirimleri ile belirli bir kesim üzerinde kalan vergi yükünün azaltılması hedeflenmiştir. Vergi yükü altında ezilen toplumun sıkıntıları CHP'nin iktidardan inmesi ve Demokrat Parti (DP)'nin iktidara gelmesi konusunda etkili faktörlerden biri olmuştur. Demokrat Parti bu süreçte kazancı az olan esnafları vergi dışında bırakan bir sistem geliştirmiş, Veraset ve İntikal Vergisi'ni yeniden düzenlemiştir. Ayrıca sanayileşmenin gelişmesi amacıyla sanayi sektörü için bir engel teşkil ettiği yönünde eleştiri alan Muamele Vergisi'ni de kaldırmak için çalışmalarda bulunulmuştur. Bununla birlikte özellikle gelir üzerinden alınan vergiler kapsamında vergi reformu sayılabilecek düzeyde yenilikler yapılmıştır. Görüldüğü üzere DP iktidarı kendisine iktidar yolunu açan aksaklıklardan birisi olan vergi politikalarını iyi analiz etmiş ve çözüm odaklı bir yaklaşım sergilemiştir. Nitekim bu tutum DP'nin tekrar iktidarı kazanmasına da ortam hazırlamıştır (Varcan, 1985: 96).

3.4.2.1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

Döneme ilişkin olarak yalnızca bir tane af uygulamasına gidilmiştir ki o kanun da 1947 yılında ilan edilen 5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Atıklarının Silinmesi Hakkındaki Kanundur. 5050 Sayılı Kanun, özellikle zirai faaliyetlerle uğraşan mükellefleri doğrudan ilgilendiren bir kanun olarak karşımıza çıkmaktadır. Seçimin hemen ertesinde uygulanan bir af kanunu olması özelliğiyle seçimi kazanan ve bir önceki dönemde iktidar partisi olan CHP'nin vergi gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturan mükellef grubunu söz konusu kanun ile ödüllendirdiği düşüncesini savunmak mümkündür. Çizelge 3.12'de 1946-1960 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|-------------------------------------------------------------------------------|------------|-----------------|-------------------------------|--------------------------------------------------|
| 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisinin Atıklarının Silinmesi Hakkında Kanun | 21.05.1947 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Toprak Mahsulleri Vergisinin bakiyesinin terkini |

Çizelge 3.12. 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Çizelge 3.13'de ise 1946-1960 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Sonrası Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı% | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı% |
|-------------------------------------------------------------------------------|------------|------------------|-----|--------------------------------|---------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisinin Atıklarının Silinmesi Hakkında Kanun | 21.05.1947 | | X | CHP - | CHP (85.4) |

Çizelge 3.13. 1946-1960 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

1946-1960 döneminde yalnızca bir defa vergi affı uygulamasına gidilmesi önceki dönemlere kıyasla vergi uyumu adına doğru olduğu ifade edilebilir. 1946 seçimlerinin sonrasında 1950 yılında yapılan genel seçimlerde bu tarihe kadar iktidarda olan ve bir kez de çok partili

yarıştan galip ayrılan CHP iktidarı kaybetmiştir. İktidarın kaybedilmesi tek başına vergi affı ile açıklanmasa dahi seçim öncesi dönemde sıklıkla tekrar edilmemiş olması af-seçim ilişkisinde afların siyaset konusunda önemini ortaya koymaktadır. Zira geçmişe dönüp bakıldığında aynı yıl içerisinde birden fazla af uygulamasına gidildiği görülmektedir. Mevcut durum bu çerçevede ele alındığında 1950 seçimleri öncesi uzunca bir süre vergi affına gidilmemesi nasılsa af çıkar düşüncesi ile vergilemeye ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin de cezai yaptırımlarının gün geçtikçe artması sonucunu doğurmuştur. Bu yönüyle mükelleflerin siyasi karar alma sürecinde af uygulamasına gidilmemesi şüphesiz ki karar alma sürecini etkileyen bir husus olmuştur.

1950 yılında yapılan seçimlerle Demokrat Parti iktidarı devralmış ve siyasi anlamda yeni bir sürecin başlaması gibi aynı şekilde ekonomik anlamda da yeni bir süreç başlamıştır. Liberal politikaların benimsenmesi tarım sektöründeki gelişmeler ile ekonomik yapı önceki döneme kıyasla önemli bir gelişme göstermiştir. Ekonomik yapının pozitif yönlü gelişmesi ve bunun mükelleflere yansması yaklaşık on yıllık bir süre ile vergi aflarına gidilmemesinde temel etken olarak kabul etmek mümkündür. Vergi aflarına uzunca süre başvurulmamasının nedenlerinden diğer bir tanesi de söz konusu dönemde vergi sisteminin önemli ölçüde değişime uğraması ve modernize edildiği bir süreç olmasıdır. Bu çerçevede vergi gelirleri incelendiğinde vergi gelirlerinde önemli artışlar görülmektedir. Vergi gelirlerinin artması da dolayısıyla af yoluyla gelir elde etme düşüncesini ortadan kaldırmaktadır. Bu süreçte af uygulamaları ile gelir elde etme düşüncesinin terk edilmesindeki bir başka konu ise ekonominin önemli bir büyüme ivmesi kazanmış olmasıdır. Ancak daha önce de ifade edildiği gibi söz konusu büyümenin dış sermayeye bağlı olması uzun vadede ekonomi üzerinde negatif yönde bir etki oluşturulmuştur. Zira 1960 sonrası dönemde gelir elde etme amacıyla af uygulamalarına eskiden olduğu gibi geri dönülmesi bunun açık bir göstergesidir. Af-siyaset ilişkisi açısından af uygulamasına gidilmeyen bu süreç oldukça önemli ve açıklayıcı niteliktedir. Nitekim ekonomik büyüme ve bunun halka yansması Demokrat Parti'yi af uygulamalarına başvurmamasına rağmen iktidarda tutmuştur. Bu da ekonomik yapının siyasi başarı açısından ne denli önemli olduğunu göstermektedir. Nitekim 1954 seçimlerinde DP tarihi bir başarı göstererek %58 oy oranı ile iktidarını devam ettirmiştir. 1957 seçimlerinde ise oy oranını düşürmesine rağmen DP iktidarı devam etmiştir. İlgili dönemin genel ekonomik yapısı değerlendirildiğinde oy oranının düşmesini ekonomik büyüme ivmesinin ilerleyen yıllarda azalmasına bağlamak mümkündür.

3.5. 1960-1980 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.5.1. 1960-1980 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

Bu dönem için tarihimizde darbeler dönemi ifadesini kullanmak yerinde olacaktır. Darbeler siyasi hayatı olduğu kadar ekonomik ve mali yapıyı da oldukça etkilemiştir. Bu kapsamda 1960-1980 dönemi ekonomi ve mali politikalarında ülkenin ekonomistlerinden ziyade dönem subaylarının kararları etkili olmuştur. Başka bir ifade ile ekonomik akıldan ziyade askeri akıl ekonomiye yön vermiştir. Bu dönemde özellikle ithal ikameci politikalar özelinde dışa kapalı bir yapı söz konusu olmuştur. Ancak bu kapalı yapının çok katı çizgilere sahip olduğunu ifade etmek yanlış olacaktır. Zira dış gelişmeler ekonomimiz üzerinde çeşitli etkiler meydana getirmiştir (Erdal ve Dilek, 2008: 124). Dönemde ilk olarak planlı ekonomik sistem üzerinde durulmuştur. Söz konusu dönemde dünyada meydana gelen ekonomik gelişmeler bu durumu gerekli kılmıştır. İthal ikameci ve planlamaya dayalı ekonomik sistem için ilk dönemlerin tam olarak istenilen sonuçlara ulaşılmasa dahi verimli ve başarılı geçtiğini ifade etmek mümkündür. Söz konusu dönemde özellikle başta büyüme politikası olmak üzere, istihdam problemi, dış ödemeler dengesinin sağlanması ve dönemin şartlarına bağlı olarak nitelikli eleman yetiştirilmesi gibi konular üzerinde durularak Birinci ve İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planları düzenlenmiştir (Tokgöz, 1997: 141).

İlk kalkınma planı ile maliye ve para politikaları çok sıkı bir şekilde uygulanmıştır. Bununla birlikte konjonktürel dalgalanmalar iyi bir şekilde okunmuş ve etkin bir kaynak tahsisi politikası izlenmiştir. Bunun sonucunda hedeflene büyüme rakamı ki bu dönemde oldukça zor bir hedef olan %7lik bir oran hedeflenmiştir. Bu hedefe ulaşılamasa da oldukça yaklaşılmış olması çok önemli bir başarı olarak nitelendirilebilir.

| Yıl | Büyüme Oranı | Enflasyon Oranı | İşsizlik Oranı | GSMH (Kişi Başı) |
|------|--------------|-----------------|----------------|------------------|
| 1955 | 7.9 | 7.1 | 7.3 | 286 |
| 1956 | 3.2 | 16.9 | 7.8 | 322 |
| 1957 | 7.8 | 18.7 | 8.2 | 414 |
| 1958 | 4.5 | 15.1 | 8.7 | 481 |
| 1959 | 4.1 | 19.5 | 9.1 | 583 |
| 1960 | 3.4 | 5.3 | 9.6 | 358 |
| 1961 | 2.0 | 2.9 | 10.1 | 194 |
| 1962 | 6.2 | 5.6 | 10.7 | 220 |
| 1963 | 9.7 | 4.3 | 9.8 | 249 |
| 1964 | 4.1 | 1.2 | 9.0 | 258 |
| 1965 | 3.1 | 8.1 | 8.2 | 271 |

Çizelge 3.14. 1955-1965 Makro Ekonomik Göstergeler

Kaynak: DPT Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, 1950-1998; DIE İstatistik Göstergeler 1923-1992.

1968-1972 arasındaki dönemde ikinci beş yıllık kalkınma planı uygulanmaya başlamıştır. Bu planda bir önceki plana paralel hedefler içermesinin yanı sıra ilk plandan farklı olarak ekonominin birçok kesimini içermektedir. Planda ekonominin birçok kesimine yönelik hedefler oluşturulsa da özellikle sanayi üzerinde durularak sanayileşmenin ve bu konuda gelişmenin ülke ekonomisi açısından oldukça önemli olduğu savunulmuştur. Öyle ki sanayi sektörü büyümenin sürmesi ve sürekli hale gelmesi açısından lokomotif sektör olarak kabul edilmiştir. İçinde bulunulan dönem ve gelişmiş ekonomiler dikkate alındığında bu konudaki eksikliğin tespiti oldukça yerinde olmuştur (Kepenek, 2012: 147). Özellikle üretimde kullanılan malların ithalatı yerine bu malların mevcut üretim faktörleri kullanılarak üretilmesi üzerinde durulmuştur. Bu plan döneminde ihracat konusu da oldukça önemli kabul edilmiş tabir yerindeyse merkantalist dönemde olduğu gibi ihracatı teşvik eden bir yapı oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu konu ile ilgili olarak ihracatçı birliklerinin oluşturulması ve vergi iadesi gibi uygulamalar geliştirilmiştir (Erdal, Dilek, 2008: 128). İkinci kalkınma planı döneminde Türkiye ile AET arasında imzalanan Ankara Antlaşması da dönemin önemli ekonomik gelişmeleri arasındadır. Zira yapılan antlaşma süreç içerisinde ülke ekonomisi açısından oldukça önemlidir. Ülke ekonomisinin AET'ye girmeye uygun olmadığı için doğrudan bir antlaşma yerine kademeli geçiş antlaşması yapılmıştır. Doğrudan

bir antlaşmanın yapılmamasına rağmen AET tarafından uygulanan tarife indirimleri ve mali yardımlar ekonomik gelişme sürecine faydalı olmuştur. Gelişme süreci içerisinde ülke ekonomimiz sektörel bazda hemen hemen her sektörde ciddi gelişme göstermiştir. Fakat bu gelişimin kaynağı önemlidir. Bu gelişim iç gelir kaynakları ile sağlanmamıştır. Özellikle alınan dış borçlar gelişim sürecinin olumsuz yansıması olarak karşımıza çıkmaktadır. Söz konusu süreç dış borçlar yerine vergiler başta olmak üzere iç kaynaklar ile sağlanmış olsaydı ekonomi üzerinde aşırı faiz yükü de meydana gelmemiş olacaktı. Bu durumun ortaya çıkmasında şüphesiz vergi bilinci ve ahlakının zayıf olmasının yanı sıra sürekli olarak başvurulmuş vergi af uygulamaları da etkili olmuştur. Borç yükünün giderek karşılanamayacak noktalara ulaşması ile ekonomik karar alıcılar iç kaynakların nasıl daha etkin kullanılabileceği üzerinde durmaya başladılar. Bu çerçevede yeni bir finansman kanunu oluşturuldu ve vergi politikası daha etkin bir yapıya kavuşturulmak istenmiştir. Bununla birlikte kaynak oluşturulması açısından yeni birtakım vergiler koyulmuş ve bazı vergilerin oranı da artırılmıştır. Bu dönemde ekonomik anlamdaki olumsuz tablo giderilmekte zorlanmıştır ve devalüasyon yapılmıştır. Devalüasyon sonucunda paramız yaklaşık olarak %70 oranında değer kaybetmiştir.

| Yıl | Büyüme Oranı | Enflasyon Oranı | İşsizlik Oranı | GSMH (Kişi Başı) |
|------|--------------|-----------------|----------------|------------------|
| 1966 | 12 | 4.8 | 7.2 | 315 |
| 1967 | 4.2 | 7.6 | 6 | 341 |
| 1968 | 6.7 | 3.2 | 5.7 | 537 |
| 1969 | 4.3 | 7.2 | 5.5 | 586 |
| 1970 | 4.4 | 6.7 | 6.4 | 538 |
| 1971 | 7 | 15.9 | 6.8 | 476 |
| 1972 | 9.2 | 18 | 6.3 | 591 |
| 1973 | 4.9 | 20.5 | 6.8 | 734 |
| 1974 | 3.3 | 29.9 | 7.3 | 979 |
| 1975 | 6.1 | 10.1 | 7.6 | 1184 |
| 1976 | 9 | 15.6 | 9 | 1312 |

Çizelge 3.15. 1966-1976 Makro Ekonomik Göstergeler

Kaynak: DPT Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, 1950-1998; DIE İstatistik Göstergeler 1923-1992.

Liranın değerinin düşmesinin doğal bir sonucu olarak ülkeye gelen döviz ve ihracatın artması ile birlikte döviz rezervleri hızlı bir artış göstermiştir. Fakat ilerleyen yıllarda gerek petrol fiyatlarının yükselmesi gerekse dış ticaret konusunda uygulanan yanlış politikalar sonucu ihracatın azalması mevcut döviz hızla erimiş, ithalat için kaynak oluşturmak amacıyla tekrar dış borçlanma yöntemine başvurulmuştur. Bu da ülke ekonomisinin eski kötü durumuna dönmesine ortam hazırlamıştır.

1960-1980 döneminde siyasete askeri vesayetın müdahil olduğu olağanüstü bir dönem yaşanmıştır. Dolayısıyla vergi politikaları da dönemin olağanüstü şartlarından etkilenmiştir. İlgili dönem incelendiğinde, Gelir Vergisi'nde tarım kazançlarının vergi kapsamına alınması esnaf muafılığının daraltılması ve servet beyanının getirilmesi gibi çok önemli değişiklikler yapılmıştır (Varcan, 1985: 106). Bununla birlikte Kurumlar Vergisi'nde var olan mevcut oranlar artırılmıştır. Önceki dönemlerde özellikle siyasi kaygılar gözetilerek vergi dışı bırakılan tarım kazançlarının yeniden sisteme dâhil edilmesi ile tarım kazancı elde eden birçok mükellefin vergi yükü artış göstermiştir. Bu dönem ile ilgili olarak vergi politikalarına ilişkin değinilmesi gereken bir nokta da Vergi Reform Komisyonu'nun kurulmasıdır. Komisyonun kurulması ile birçok önemli vergi bilim insanının hazırladığı raporlar doğrultusunda vergi sistemi revize edilmeye çalışılmıştır. 1960-1980 döneminin sonlarına doğru sıklıkla değişen koalisyon hükümetlerine bağlı olarak dalgalı bir dönemden geçen siyasi yapı, vergi politikalarını da etkilemiş olup, sürekli değişen vergi yapısı sistemi revize etmekten çok sistemin daha karmaşık bir hal almasına neden olmuştur (Varcan, 1985: 130).

3.5.2.1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

1960-1980 döneminde de önceki dönemlerde olduğu gibi af uygulamalarına başvurulmuştur. Bu dönemde vergi afları genel aflar içerisinde ele alındığı gibi zaman zaman özel nitelikte vergi af uygulamalarına gidilmiştir. Burada amaç vergi uyumunun olabildiğince korunması olmuştur. Bu çerçevede aflar doğrudan vergi affı başlığı altında değil farklı isimlerle ele alınıp uygulamaya gidilmiştir. Söz konusu dönem ile ilgili olarak öncelikle 113 Sayılı Af Kanunu'nu ele almak gerekir. 113 sayılı Kanun 27.05.1960 tarihine kadar işlenmiş ve kanun metni ile hükme bağlanmış bazı suçların cezaları tamamen affa konu edilirken asli kamu alacağı af kapsamı dışında tutulmuştur. Ayrıca kanunun kaçakçılık ve usulsüzlük suçlarından doğan cezaları da af kapsamı dışında tuttuğunu ifade etmek gerekmektedir (Taşkın, 2006: 79). Çizelge 3.16'da 1960-1980 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 113 Sayılı Af Kanunu | 27.05.1960 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Para ve vergi cezalarının affı |
| 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun | 28.02.1961 | Özel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi cezaları ve gecikme zammı affı |
| 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun | 23.02.1963 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi cezalarının affı |
| 252 Sayılı Spor Kulüpleri Hakkında Kanun | 13.07.1963 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Spor kulüplerinin asli ve fer'i borçlarının affı |
| 325 Sayılı Kanun | 05.09.1963 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | KİT'lere ait vergi borcu asli ve cezaları |
| 691 Sayılı Kanun | 16.07.1965 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Belediyeler ve belediyelere bağlı müesseselere ait olan vergi borç asılları, cezaları ve gecikme faizleri |
| 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun | 03.08.1966 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi Cezaları ve Gecikme Zamları |
| 1803 Sayılı Kanun | 15.05.1974 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harç, sosyal sigorta ve bağkur primlerine ait cezalar, gecikme zamları ve faizler |

Çizelge 3.16. 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Çizelge 3.17’de ise 1960-1980 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Sonrası Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı% | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı% |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------------|-----|--------------------------------|---------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 113 Sayılı Af Kanunu | 27.05.1960 | X | | DP (69.5) | CHP (38.4) |
| 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun | 28.02.1961 | X | | DP (69.5) | CHP (38.4) |
| 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun | 23.02.1963 | | X | CHP (38.4) | CHP - |
| 252 Sayılı Spor Kulüpleri Hakkında Kanun | 13.07.1963 | | X | CHP (38.4) | CHP - |
| 325 Sayılı Kanun | 05.09.1963 | | X | CHP (38.4) | CHP - |
| 691 Sayılı Kanun | 16.07.1965 | X | | CHP (38.4) | AP (53.3) |
| 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun | 03.08.1966 | | X | AP (53.3) | AP (53.3) |
| 1803 Sayılı Kanun | 15.05.1974 | | X | CHP (41.1) | CHP (47.3) |

Çizelge 3.17. 1960-1980 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

Dönemin ikinci af kanunu 28 Şubat 1961 yılında “281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanundur.” Bu kanun mevcut af kanunları içerisinde ayrıcalıklı bir yere sahiptir. 27.05.1960 tarihinde meydana gelen askeri darbe ile Milli Birlik Komitesi iktidara gelmiş ve yeni anayasa ile yeni bir dönem başlamıştır. Söz konusu af kanunu da darbe sonrası mevcut koşullar dikkate alınarak toplumsal barış

ortamının sağlanması amacı ile çıkarılmıştır. Bu amaç diğer af kanunlarındaki ana amaç olan gelir elde etme düşüncesinin önüne geçmiştir. 281 sayılı Kanun'un çıkarılmasındaki önemli amaçlardan bir diğeri de ilgili dönemde vergi sistemine ilişkin olarak 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu gibi vergi reformu sayılabilecek düzenlemelerin yürürlüğe girmesidir. Bu iki önemli kanunun yürürlüğe girmesi ile hem yeni sisteme uyum sağlama hem de yeni dönem ile önceki dönem arasında ortaya çıkan bazı uyuşmazlıkların giderilmesi ve sistemin daha iyi bir noktaya getirilebilmesidir (Taşkın, 2006: 80).

281 sayılı Kanun'la birlikte kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar olan vergi cezaları ile gecikme zamları af kapsamına alınmıştır. Ayrıca ilgili kanunun içerdiği kısmi aftan yararlanmak ise 28.02.1962 tarihine kadar kanunda hükme bağlanan şartın yerine getirilmesi olarak belirlenmiştir. Söz konusu şartlar incelendiğinde başta vergi, resim ve harçlar olmak üzere her türlü kamu alacağına ait vergi cezaları ve gecikme zamlarının %30'unun 30.07.1961 tarihinin sonuna kadar ödenmesi halinde; geri kalan %70'i terkin edilecektir. %40'ının 31.10.1961 tarihinin sonuna kadar ödenmesi halinde ise geriye kalan %60'ı terkin edilecektir. Son olarak da %50'sinin 31.12.1961 tarihi sonuna kadar ödenmesi halinde ise geriye kalan %50'sinin terkin edileceği hükme bağlanmıştır (281 Sayılı Kanun). Ayrıca 281 Sayılı Kanun'un ilgili dördüncü maddesinde ise kanunun yürürlüğe girdiği tarih esas alınarak o tarihe kadar kesinleşmemiş olmak şartıyla uyuşmazlık çıkarmama ya da uyuşmazlıktan vazgeçme koşulu ile kısmi af yoluna başvurulabileceği hükme bağlanmıştır (281 Sayılı Kanun).

281 sayılı Kanun'dan sonra 23 Şubat 1963 yılında "218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" çıkarılmıştır. Kanun daha önceki bazı uygulamalarda da olduğu gibi koşulsuz af niteliğindedir. Söz konusu kanun 281 sayılı yasa da olduğu gibi askeri darbe sürecinden sonra normalleşme amacıyla çıkarılmıştır. Başka bir ifade ile 218 sayılı kanunda 281 sayılı kanun gibi olağanüstü şartlar gözetilerek hazırlanıp uygulanmıştır. Bu af kanunu ile 1961 yılı sonuna kadar usulsüzlük cezalarının tamamı ve kaçakçılık cezalarının da yarısı affa konu edilmiştir. Af sadece tahsil edilmeyen cezalar ile sınırlandırılmıştır. Bu kanun ile birlikte mükellefler önemli derecede ceza yükümlülüğünden kurtulmuştur. Ayrıca söz konusu kanun ile ilgili olarak gecikme zamlarının üzerinde durulması gerekmektedir. Nitekim 218 sayılı kanunda gecikme zamları kapsam dışında bırakılmıştır. Böyle bir yol izlenmesinde bir önceki af kanununda gecikme zamlarının 5 yıl gibi uzun bir vadeye

yapılandırılmasının etkili olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Af kanunu incelendiğinde idarenin 1961 tarihi sonuna kadar olan af kapsamına dâhil edilen tüm kamu alacağının silindiği ifade edilmiştir. Herhangi bir başvuru mekanizmasına gerek duyulmaksızın yapılan bu işlem affın koşulsuz bir af uygulaması olduğunu göstermektedir (218 Sayılı Kanun).

1960-1980 arası dönemde önceki dönemlere kıyasla daha kısa aralıklarla af uygulamalarına başvurulmuş bir dönem olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu çerçevede söz konusu dönemde uygulanan af kanunlarından bir tanesi de 13 Haziran 1963 tarihinde yürürlüğe giren “252 Sayılı Spor Kulüplerine Şimdiye Kadar Ödenmiş Bulunan Transfer Ücretleri ile Teşvik Primlerinden Oluşan Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanundur.” Söz konusu kanun önceki kanunlara kıyasla ne kadar spesifik bir kanun olsa da taşıdığı özellikler itibarıyla önemlidir. Nitekim kanun kapsamı doğrultusunda bulunan tüm asli ve fer’i alacakları affa konu etmiştir ki önceki uygulamalarda genel olarak cezaların affa konu edildiği görülmektedir. Kamu alacağının aslının affa konu edilmesi gerek af yanlısı gerekse af karşıtı görüşün desteklediği bir durum değildir. Bu yönüyle söz konusu kanun başarısız bir af uygulaması olarak değerlendirilebilir. Bununla birlikte söz konusu kanunun adından da anlaşılacağı üzere bir defaya mahsus olarak çıkarılması yönüyle doğru bir tutum izlendiğini ifade etmek gerekir.

252 sayılı Kanun’dan sonra 05.09.1963 tarihinde “325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun” yürürlüğe girmiştir. Söz konusu af uygulaması adından da anlaşılacağı üzere KİT’leri ilgilendiren bir af uygulaması olarak karşımıza çıkmaktadır. 325 sayılı af kanunu ile KİT’lerin 1960 yılı ve sonrasına ilişkin vergi borçları ve cezaları tasfiye edilmiştir (325 Sayılı Kanun).

1963 yılından sonra 1965 yılına kadar herhangi bir vergi affı uygulamasına gidilmemiştir. 16.07.1965 tarihinde ise “691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun” adıyla yerel yönetimler özelinde bir af uygulamasına gidilmiştir. Söz konusu kanun uyarınca belediyelere ve belediyelere bağlı olan kurumların kamu borçlarının asılları ile birlikte ceza ve faizleri de içeren fer’ileri de af kapsamına dâhil edilmiş olup terkin edilmiştir (691 Sayılı Kanun).

691 sayılı Kanun'dan hemen sonra 03.08.1966 tarihinde ise "780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun" ilan edilmiştir. Kanun incelendiğinde idarenin etkinliğinin sağlanmasının ön planda tutulduğu görülmektedir. Nitekim ilgili af kanununun ilan edildiği tarihe kadar idarenin üzerinde çok fazla ihtilafli dosyanın var olduğu ve bu durumun da idarenin etkin çalışmasını önlediği dile getirilmiştir. Bu sebeple 780 sayılı Kanun ile kanun kapsamına giren kamu alacağının tasfiye edilerek idarenin etkinliğinin sağlanması amaçlanmıştır. Ayrıca söz konusu af kanununda ihtilafli dosyaların tasfiyesi ile borçlu olan mükelleflerin ticari olarak rahatlayacağı ve ticari faaliyetin devamlılığının sağlanmasına katkıda bulunacağı düşünülmüştür. Bu yönüyle gerek idarenin iş yükünün azalması ve etkinliğinin daha iyi bir noktaya getirilmesi gerekse mükellef boyutuyla ticari hayatın devamlılığının sağlanması gibi hususlar nedeniyle 780 sayılı af kanununun etkin bir uygulama olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır (780 Sayılı Kanun).

780 sayılı Kanun incelendiğinde kamu alacağının asıllarından ziyade fer'ilerini kapsayan bir kanun olduğu görülmektedir. Bu çerçevede vergi cezaları ve gecikme zamları da ancak alacağın aslının ödenmesi şartına bağlanmıştır. Bununla birlikte kanun af kapsamını 31.12.1965 tarihine kadar olan işlemler olarak sınırlandırmıştır. Söz konusu af kanunu ile ilgili olarak uyuşmazlığa konu edilen işlemlerdeki durum üzerinde durulması gerekir. Zira uyuşmazlığa konu edilen işlemlerin af kapsamında değerlendirilebilmesi uyuşmazlıktan vazgeçme şartına bağlanmıştır. Bu şart aftan beklenen gelirin elde edilmesinin önünde bir engel olarak nitelendirilebilir. Ayrıca 780 sayılı Kanun nitelik olarak salt bir vergi af uygulaması değildir. Bundan ziyade genel bir af niteliğinde olup içerisinde vergi ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir (780 Sayılı Kanun).

780 Sayılı Kanun'dan sonra Türkiye için uzun sayılabilecek sekiz yıllık bir süreç af uygulaması olmadan geçmiştir. Bu süreç sonunda 15 Mayıs 1974 tarihinde "1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affına Yönelik Kanun" ilan edilmiştir. Söz konusu kanun adından da anlaşılacağı üzere özel bir amaç doğrultusunda çıkarılmıştır. Bu kanunda daha önce örnekleri var olduğu gibi genel bir af niteliğindedir ve içerisinde vergi ile ilgili düzenlemeler yer almıştır. Kanun incelendiğinde kapsam oldukça geniş olduğu görülmektedir. Nitekim vergi, resim ve harç gibi alacakların yanı sıra sosyal sigorta primlerine dair alacaklar da kanun kapsamına dâhil edilmiştir. Kanun 31 Aralık 1973 tarihi ile sınırlandırılmıştır (1803 Sayılı Kanun).

1960- 1980 döneminde uygulanan vergi afları genel olarak ele alındığında, 281 sayılı Kanun ile birlikte toplumsal barışın sağlanması amacıyla dışında önemli sayılabilecek düzeyde gelir de elde edilmiştir. Zira döneme ilişkin vergi gelirleri incelendiğinde vergi gelirinin arttığı da görülmektedir. Ayrıca DP döneminde Türkiye için oldukça uzun sayılabilecek bir süre zarfında vergi af uygulamalarına başvurulmaması sonucunda af beklentisi içerisine girmiş olan mükelleflerin oyu da dikkate alınarak uzun vadede siyasi çıkar düşüncesi de yeni hükümetin böylesine kapsamlı bir vergi affı uygulamasına gitmesinde etkili olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Nitekim daha önceki uygulamalarda var olduğu gibi af kanununun çıkarıldığı tarih ile seçim tarihi aynı döneme denk düşmektedir. Af-seçim ilişkisi içinde değerlendirmeye devam edildiğinde 281 sayılı af kanunundan sonra 1963 yılında 218, 252 ve 325 sayılı Kanun'ların ilan edildiği görülmektedir. Demokrat Parti iktidarından sonra 1961 seçimleri ile iktidarı tekrar devralan CHP'nin az bir oy farkı ile seçimlerden galip ayrılması ve 1965 seçimleri öncesi mevcut iktidarını koruma düşüncesi gerek genel nitelikli af kanunları içerisinde vergi aflarına yer vermesine gerekse özel vergi af uygulamalarına gitmesine neden olmuştur. Şüphesiz ki yalnızca af uygulamaları ile iktidarı korumak mümkün değildir. Ancak dönem şartları içerisinde mevcut mükellef yapısı ve vergi bilinci düşünüldüğünde afların siyasi çıkarlara olumlu yönde hizmet ettiği yadsınamaz bir gerçektir. Bu nedenle sürekli olarak vergi aflarına başvurulmuştur.

1960 sonrası dönemde askeri darbe sonrası DP'nin kapatılması da 1961 seçimleri sonucunu doğrudan etkileyen faktörlerden biri olmuştur. Nitekim DP uzunca bir süre halkın önemli bir kısmının desteğini alan bir partidir. Bu nedenle DP'nin kapatılmasından sonraki ilk seçimlerde CHP birinci parti olmasına rağmen önemli bir başarı elde edememiştir. O dönemde CHP'nin kurduğu koalisyonların başarısız olması da düşüncemizi destekler niteliktedir. Zira söz konusu dönemde çok fazla af uygulamasına başvurulması hatta bir yıl içerisinde birden fazla af kanununun uygulamaya girmesini de siyasi anlamda elde edilemeyen güçlü zaferin çeşitli faktörlerle telafi edilerek sürdürülmesi çabası olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Beş af uygulamasından sonra 1965 yılında yapılan seçimlerde CHP iktidarını kaybetmiştir. Böyle bir durumun ortaya çıkmasında halkın darbeyi benimsememesi ve Türkiye tarihinde ilk defa koalisyonların yapıldığı bu dönemdeki koalisyonların başarısızlıklarla sonuçlanmasıdır. Siyasi başarısızlıkların yanı sıra ekonomik anlamda da sağlam bir başarının yakalanamamış olması iktidarın değişmesinde önemli bir etken olmuştur. 1965 seçimleri ile

tek parti iktidarına dönüş yaşanmıştır. Başka bir ifade ile halk koalisyon hükümetlerinin performansını beğenmemiştir. Adalet Partisi'nin tek başına kurduğu hükümet döneminde 691 sayılı Kanun ve 780 sayılı Kanun ilan edilmiştir. Bu kapsamda bir önceki dönemle kıyas edildiğinde daha az af uygulamasına başvurulmuş bir dönem yaşanmıştır.

1969 seçimleri öncesi yapılan af uygulamaları ve genel politikalar sağ-sol tartışmalarının önemli boyutlara ulaşmasına rağmen sonuç vermiş ve bu tarihte yapılan seçimlerde AP iktidarı devam etmiştir. Geline yeni dönemde vergi af uygulamalarının eskisi kadar sık olmadığı görülmektedir. Zira böyle bir durumun oluşmasında ülkenin içinde bulunduğu karmaşık durumun etkili olduğunu savunmak mümkündür. Çünkü 1969 yılında tekrar askeri darbe girişiminin düşünülmesi ancak gerçekleştirilememesinin ardından 12 Mart 1971 muhtırası ile asker yeniden yönetime el koymuştur. Darbeden hemen sonra 1973 seçimleri yapılmış ve Türkiye 73 seçimi ile yeniden koalisyon hükümetleri tarafından yönetilmeye başlamıştır. Seçimlerden birinci parti olarak çıkan CHP ve Türk siyasi hayatına yeni giren Necmettin Erbakan'ın öncülüğündeki Milli Selamet Partisi seçimlerden sonraki uzun görüşmeler sonucunda koalisyonu kurmuşlardır. Yeni dönemin başlaması ile birlikte 1974 yılında 1803 sayılı af kanunu ilan edilmiştir. CHP-MSP koalisyonu da önceki dönemlere kıyasla sıklıkla af uygulamalarına başvurulmuş bir dönem olmamıştır. Çünkü 1803 sayılı kanundan sonraki af uygulaması yaklaşık yedi yıl sonra 1981 yılında gelmiştir.

3.6. 1980-2007 Dönemi Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.6.1.1980-2007 Dönemi Ekonomik ve Mali Yapı

1980'li dönemlerle ilgili olarak öncelikle Turgut Özal'ın hem siyasi hem de ekonomik bir aktör olarak gelişmelere yön vermediğini ifade etmek gerekir. Bununla birlikte söz konusu dönemle ilgili olarak 24 Ocak programı üzerinde durmak gerekir. Bu program özellikle 1980 yılından itibaren ilk sekiz yıllık dönemde etkin olarak kullanılarak sanayileşme konusunda önemli adımlar atılmış olup yerli sanayi üretimde oldukça verimli bir duruma getirilmiş ve dış rekabete hazır hale getirilmesi amaçlanmıştır (Köse, 2002: 121). Bu dönemin temel amacı tarıma dayalı ekonomik yapıdan sanayileşmeye dayalı bir ekonomik yapıya geçiş yapmaktır. Bu amaç doğrultusunda sanayileşme noktasında önemli adımlar atılmıştır. Sanayileşme noktasındaki gelişmelerin temelini her geçen yıl giderek artarak devam eden yabancı sermaye yatırımları oluşturmuştur. Fakat söz konusu yabancı sermaye içerisinde dış borçlanmanın da önemli ölçüde yer tuttuğunu ifade etmek gerekir. İlgili dönemde

sanayileşmenin yanında dış ticaretimiz de gerek ihracat gerekse ithalat konusunda önemli sayılabilecek derecelerde artış göstermiştir (Dikkaya ve Özyakışır, 2008: 142).

Türkiye ekonomisi bu süreçte iç ve dış ekonomik gelişmeler konusunda reform sayılabilecek düzeyde değişime uğramıştır. Ülke ekonomisi daha önce olmadığı kadar uluslararası sisteme kanalize edilmeye çalışılmış olup devletin ekonomideki yeri olabildiğince sınırlandırılmaya çalışılmıştır ve özel girişimler desteklenmiştir. Bunların yanı sıra KİT'lerin özelleştirilmesi, adem-i merkeziyetçiliğin güçlendirilmesi ve bürokrasinin azaltılma çabaları dönemin temel politikaları olmuştur. Başka bir ifade ile devletin maksimum seviyede küçültülmesi amaçlanırken özel sektör aynı oranda desteklenmeye çalışılmıştır. Özal'ın bu yönde bir politika izlemesinin temel nedeni ise devletçilik düşüncesinin artık yaşanılan dönem içerisinde ihtiyaçlara cevap verememesi ve değişen dünya düzenidir.

İlgili dönemde dış ticaret başta olmak üzere, sanayileşme ve turizm gibi sektörlerde yakalanan başarılar izlenen ekonomik politikalarla birlikte siyasi anlamdaki otorite ve istikrar ile de doğrudan orantılıdır. Zira geçmiş dönemlere kıyasla oldukça uzun süren Özal döneminde sürekli politika değişikliklerine gidilmemiştir. Bu da ülkeye olan güvenin artması ile sonuçlanmıştır. Ayrıca bu dönemde izlenen yol uygulanan politikalar OECD, IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşlar tarafından da desteklenmiştir (Öniş, 2004: 114). Ekonomik ve siyasi anlamda bu denli hızlı bir gelişim süreci AB ile tam üyelik fikrini hızlandırmış ancak gerek 12 Eylül darbesi gerekse ilerleyen dönemlerdeki istikrarsızlaşma dönemi sürecin sonlanmasının önünde engel teşkil etmiştir.

Ekonomide önemli ölçüde serbestleşmenin temel alındığı bu dönemde büyüme hızını artırmak ve ekonomiyi canlandırmak adına genişletici maliye ve para politikaları uygulanmıştır. Buna bağlı olarak büyüme noktasında belli bir seviye yakalanmış ancak para arzı ile birlikte borçlanmanın kontrol edilememesi ekonomi üzerinde olumsuz sonuçlar doğurmuştur. Bununla birlikte kamu harcamalarında yeterli miktarda tasarrufun sağlanamaması ve özelleştirme politikaları çerçevesinde KİT özelleştirmelerinden istenilen sonucun elde edilememesi de dönemin diğer olumsuz koşulları arasında gösterilebilir. Bu dönemle ilgili olarak değinilmesi gereken önemli konulardan bir tanesi dışa açık büyüme stratejisinin bir sonucu olarak küçük ölçekli firmaların rekabet gücünün düşük olması sebebiyle iflas edecek konuma gelmiş olmalarıdır. Bu noktada devlet bu duruma müdahale etmiştir. Zira daha önce de bahsedildiği üzere devletin kamu hizmetlerini finanse edebilmesi adına vergileri etkin bir biçimde toplaması ve bunun gerçekleşmesi için de mükelleflerin

ticari faaliyetlerinin devam ettirebilmesi konusunda güvence olması esastır. Buna bağlı olarak devlet bu durumdaki küçük ölçekli firmaları bir araya getirerek tabir yerindeyse KİT'leştirme yoluna gitmiştir. Ayrıca bu dönemde vergi sisteminin sadeleştirilmesi adına 1985 yılında bazı tüketim vergileri kaldırılarak Katma Değer Vergisi kanunu yürürlüğe girmiştir. Bu yönüyle KDV'nın yürürlüğe girmesi bir vergi revizyonu uygulaması olarak değerlendirilmek mümkündür (Dikkaya ve Özyakışır, 2008: 147).

Türkiye 1980'li yıllardan 1990'lı yıllara doğru ilerlerken kendini ekonomik olarak zorlu bir sürecin içerisinde bulmuştur. Bu dönemde ekonomi ve siyaset alanındaki istikrarsızlıklar başta olmak üzere ülkenin ihtiyaç duyduğu ekonomik reformların gerçekleştirilememesi, bütçenin sürekli açık vermesi ve bu açıklar için borçlanma yoluna gidilmesi ile kamu kesimi borçlanma gereğinin artması ülkenin temel sorunlarını oluşturmuştur. Ayrıca bu dönem için yüksek enflasyon problemi yaşandığını da ifade etmek gerekir. Tüm bu sorunlar dönem içerisinde çözülmek yerine giderek kronikleşen bir yapıya bürünmüş ve bu da krizlerin yaşanmasına ortam hazırlamıştır (Özcan ve Us, 2006: 103).

1990'lı yıllarda ekonominin içinde bulunduğu sorunlar 1994 yılında yaşanan büyük ekonomik krizin yaşanmasına yaşanan bu kriz de 5 Nisan Kararları olarak bilinen istikrar kararlarının alınmasına ortam hazırlamıştır. Söz konusu kararların doğurduğu en önemli sonuç ise uzunca bir süredir IMF'den bağımsız olarak yoluna devam ülke ekonomisinde IMF'nin tabir yerindeyse tekrar aktif oyuncuların biri haline gelmiş olmasıdır. Bu dönemde büyüme noktasında dalgalı olarak ifade edilebilecek bir büyüme trendi olan ülke ekonomisi önemli ölçüde küçülmüş ve enflasyon da ciddi oranlarda artış göstermiştir (Karluk, 2006: 68).

1989-1999 dönemi Türkiye ekonomisi adına kayıp bir dönem olmuştur. Zira bu dönem değerlendirildiğinde siyasi iktidarın oldukça sık olarak değiştiği görülmektedir ki bu ülkeye olan güveni önemli ölçüde azaltmıştır. Özellikle 1990'lı yıllar özelinde bir değerlendirme yapıldığında koalisyon hükümetlerinin hem siyasi hem de ekonomik anlamda istikrarsızlıkların ana etkeni olduğu görülmektedir. Zira böyle bir değerlendirmenin yapılmasında söz konusu dönemde uygulanan popülist politikalar etkili olmuştur. Çünkü seçimler nedeniyle kamu harcamaları kontrolsüzce artmış ve harcamalar vergiler yerine borçlanma ve para basma gibi yöntemler ile finanse edilmeye çalışılmıştır. Hatta vergi ile finansman yerine vergi af uygulamalarına gidilmiştir. Şüphesiz ki bu seçimlerde oy maksimizasyonu amacıyla yapılmıştır. 2000'li yıllara gelindiğinde ise 1990'lı yıllarda

uygulanan yanlış ekonomik politikaların sonuçları ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır. Bu çerçevede söz konusu dönemde IMF destekli yeni bir program benimsenmiştir. Uygulanan yeni politikalar ile enflasyon önemli ölçüde düşüş trendine girmiş ve büyüme oranı artış göstermiştir. Bu dönemde 2001-2005 dönemi için yeni bir kalkınma planı hazırlanmıştır. Ancak 2000 krizi hesapların değişmesine ve daha çok günü kurtarmaya yönelik ekonomik kararların alınmasına ortam hazırlamıştır (Tokgöz, 2001: 281). İyi başlayan bu dönemde belirli bir plan ve programdan uzak bir şekilde alınan kararlar mevcut durumun daha da kötü bir hal almasıyla sonuçlanmıştır. Bankacılık sektörü başta olmak üzere KOBİ’lerdeki durum işsizliği artırmış ve borçlanma politikası kontrol edilemez hale gelmiştir.

| Yıllar | Büyüme | Enflasyon | İşsizlik | Borç Stoku | Dış Ticaret Dengesi |
|--------|--------|-----------|----------|------------|---------------------|
| 1991 | 0.3 | 71.1 | 7.9 | 46.5 | -7.4 |
| 1992 | 6.4 | 66 | 8.1 | 51.1 | -8.2 |
| 1993 | 8.1 | 71.1 | 7.8 | 56.1 | -14.1 |
| 1994 | -6.1 | 125.5 | 8.1 | 54.2 | -5.2 |
| 1995 | 8 | 76 | 6.9 | 56.2 | -14.1 |
| 1996 | 7.9 | 79.8 | 6 | 61.8 | -20.4 |
| 1997 | 8 | 99.1 | 6.4 | 62.3 | -22.3 |
| 1998 | 3.8 | 69.7 | 6.8 | 69.5 | -19 |
| 1999 | -6.1 | 68.8 | 7.7 | 77 | -14.1 |
| 2000 | 6.5 | 39 | 6.5 | 94.7 | -26.7 |
| 2001 | -9.4 | 68.5 | 8.4 | 123.6 | -10.1 |

Çizelge 3.18. 1991-2001 Ekonomik Göstergeler

Kaynak: TÜİK.

İlgili dönemdeki siyasi istikrarsızlıklar ve ekonomik göstergeler yeni bir dönemin başlaması gerekliliğini kaçınılmaz kılmıştır. 2002 yılı ile başlayan bu yeni süreçte de IMF ekonomimiz üzerinde etkili olmaya devam etmiştir. Bu dönemde mevcut kötü koşulların giderilmesi adına “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı” hazırlanmıştır. Siyasi alanda ise mevcut başarısızlıklar ile istikrar ve güvenden uzak yapı 2002 yılında kurulan AKP’yi tek başına iktidara taşımıştır.

AKP'nin iktidara gelmesinin hemen akabinde ekonomide normalleşme sürecine girilmesi amaçlanmış ve bu çerçevede 16 Kasım 2002 yılında bir acil eylem planı yapılmıştır. Bu plan ile AKP iktidarı kamuda etkinliği ve verimliliği artırma amacıyla özelleştirme politikaları üzerinde durmuş ve rekabet gücü yüksek güçlü bir piyasa sistemi kurmayı hedeflemiştir. Bu dönem özelleştirmeler konusunda ekonomi çevrelerince fikir ayrılıkları meydana getirmiştir. Fakat izlenen özelleştirme politikaları ülkeye oldukça fazla miktarda yabancı sermaye getirmiştir (Uysal, 2007: 48) bu dönemde AKP'nin ekonomik politikaları için özellikle borçlanma politikası önemli bir yer tutmaktadır. Zira söz konusu dönemdeki borçlanma, büyüme ve özel kesim ile kamu kesiminin borçlanma rakamları incelendiğinde borçlanmaya dayalı bir büyüme stratejisi izlendiğini ifade etmek yanlış olmayacaktır (Dikkaya ve Özyakışır, 2008: 157).

AKP iktidarının bu dönemde elde ettiği GSMH ve enflasyon konusundaki başarılarının yanı sıra özelleştirmeler konusundaki başarılarının üzerinde durulması gerekmektedir. Zira kendi iktidarından önceki dönemlerle kıyaslandığında ciddi anlamda özelleştirme geliri elde eden AKP iktidarı bu başarısı ile bütçe açığının daha da artmasının önüne geçmiştir (Uysal, 2007: 47). Bu dönemde elde edilen özelleştirme geliri önemli tutarlara ulaşmıştır. Ancak burada önemli olan elde edilen gelirin tutarı değil, gelirin ne amaçla kullanıldığıdır. Bu dönemde de ne yazık ki özelleştirme gelirleri daha önceki dönemlerde olduğu gibi yatırımlara kanalize edilememiştir. Özelleştirme gelirlerinin yatırım amaçlı kullanılmayıp genel anlamda bütçe açıklarının finansmanını sağlaması yapılan özelleştirme uygulamalarını tartışmaya açmıştır (Yeldan, 2004: 64).

| Yıl | Enflasyon | Büyüme | İşsizlik | Borç Stoku | İhracat | İthalat |
|------|-----------|--------|----------|------------|---------|---------|
| 2002 | 29.7 | 7.9 | 10.3 | 148.5 | 36.1 | 51.5 |
| 2003 | 18.4 | 5.9 | 10.5 | 202.6 | 47.3 | 69.3 |
| 2004 | 9.3 | 9.9 | 10.3 | 235.8 | 63.2 | 97.5 |
| 2005 | 7.7 | 7.6 | 10.3 | 247 | 73.5 | 116.7 |
| 2006 | 9.6 | 6 | 9.9 | 245.5 | 85.5 | 139.6 |
| 2007 | 8.4 | 4.8 | 9.9 | 286.3 | 107.1 | 169.9 |

Çizelge 3.19. 2002-2007 Ekonomik Göstergeler

Kaynak: TÜİK.

Söz konusu dönem ile ilgili olarak Çizelge 3.19 incelendiğinde; enflasyon oranının zaman içerisinde sürekli bir düşme eğilimine girerek tek haneli seviyelere indiği görülmektedir ki bu iktidarın ekonomik anlamdaki önemli başarılarından biridir. Bununla birlikte büyümenin de genel anlamda yükseliş trendi içerisinde olduğu görülmektedir. Enflasyon ile mücadele ve büyüme noktasında elde edilen başarılarla rağmen işsizlik konusunda başarısız bir dönem olduğu görülmektedir. Zira işsizlik seviyesi düşürülemediği. Bu dönem için üzerinde durulması gereken en önemli konunun borçlanma olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Borçlanma ile ilgili veriler değerlendirildiğinde borçlanmanın sürekli bir biçimde ciddi tutarlarda yükseldiği görülmektedir. Buradan hareketle bu dönemde elde edilen büyümenin borçlanmaya dayalı bir büyüme olduğu ifade etmek mümkündür. Büyüme şüphesiz önem arz eden bir konudur. Ancak büyümenin temeli de aynı ölçüde önemlidir. Zira üretim, yatırım, bilim ve teknolojiye uzak olan borçlanmaya dayalı bir büyüme suni bir büyümedir ve uzun vadede ülke ekonomisine yansımaları olumsuz olacaktır.

1980 sonrası dönem liberal ekonomik düzen ve askeri vesayet dönemleri sonrasında piyasa ekonomisi şartlarına geçilen bir dönem olmuştur. Önceki dönemlerde olduğu gibi yeni dönemin şartları da vergi politikalarını etkilemiştir. Bu dönemde uygulanan vergi politikaları sonucunda ücretliler üzerindeki vergi yükünün arttığı görülmektedir. Söz konusu bu durum vergilemede adalet ilkesi gereğince eleştirilmiştir (Ejder, 2000: 130). İlgili dönemde vergi sisteminde birçok düzenlemeye gidilmiş olup, vergi gelirleri her geçen yıl artış göstermiştir. 1980 sonrası vergileme politikaları ile ilgili olarak üzerinde durulması gereken en önemli konulardan bir tanesi 1985 yılında yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Kanunu'dur. 1980 sonrası dönemde özellikle vergi tabanının genişletilmesi, vergi adaletinin sağlanması, kayıt dışılığın azaltılması ve vergi sisteminin sadeleştirilmesi amaçlanmıştır (Paksoy ve Bakan, 2010: 160).

2000'li yıllara gelindiğinde dünya genelinde yaşanan ekonomik kriz Türkiye'yi de etkilemiş ve bu durum vergi politikalarına yansımıştır. Bu kriz yıllarında krizin etkisini minimize etme çabasıyla servet üzerinden alınan vergiler artırılmış, hayat standardı esaslı getirilmiş ve geçici süreli olarak konulan vergilerin süresi uzatılmıştır (Can, 2003: 76).

3.6.2.1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamaları

1980 sonrası dönemin ilk af uygulaması 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkındaki Kanundur. Bu kanun askeri darbe sonrası çıkarılması dolayısıyla olağanüstü şartların bir

sonucu olması nedeniyle önemli bir kanundur. İlgili dönem şartları vergi politikaları özelinde incelendiğinde önemli değişimlerin yaşandığı görülmektedir. 2431 sayılı kanunun çıkarılmasında dönemin olağanüstü şartlarının yanında ek gelir kaynağı oluşturma, bütçe açıklarının finansmanının sağlanması gibi koşullar da etkili olmuştur. Zira söz konusu dönem sadece siyasi ve askeri açıdan değil ekonomik açıdan da pek parlak bir dönem geçirmemektedir (Taşkın, 2006: 89).

Çizelge 3.20’de 1923-1929 dönemi için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|---------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında kanun | 20.03.1981 | Özel | Fer’i Kamu Alacakları | Vergi, resim ve harçlara ait vergi cezaları, gecikme zammı ve pişmanlık zammı |
| 2801 Sayılı Bazı Alacakların Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun | 24.02.1983 | Özel | Fer’i Kamu Alacakları Vergi Kaçakçılığı Matrah Artırımı | Vergi, resim ve harçlara ait vergi cezaları, gecikme zammı |
| 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun | 04.03.1985 | Genel | Fer’i Kamu Alacakları | Vergi cezaları, gecikme zammı ve tecil faizi |
| 3505 Sayılı Kanun | 10.12.1988 | Özel | Fer’i Kamu Alacakları | Düşük tutarları dosyaların tasfiye edilmesi |

Çizelge 3.20. 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

| 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|----------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3512 Sayılı Bütçe Kanunu | 28.12.1988 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Belediyeler ve belediyelere bağlı müesseselere ait olan vergi borçları |
| 3571 Sayılı Kanun | 14.06.1989 | Yapılandırma | Fer'i Kamu Alacakları | Kamu yararına çalışan dernekler ve vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelerine yönelik af |
| 3689 Sayılı Kanun | 15.12.1990 | Özel | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi cezaları, gecikme zammı ve faizleri |
| 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun | 21.03.1992 | Özel | Fer'i Kamu Alacakları Matrah Artırımı | İnceleme ve Tarhiyat aşamasındaki işlemlere kısmi ceza indirimi |
| 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | 05.09.1997 | Yapılandırma | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harç ile gecikme zammı ve gecikme faizleri |

Çizelge 3.20. Devamı

| 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|-----------------------------------------------|--------------|------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4369 Sayılı Kanun | 29.07.1998 | Genel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Kaynağı belirsiz olan gelirlerin vergilendirilmesi |
| 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | 06.02.2001 | Yapılandırma | Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi için tecil ve yapılandırma |
| 4751 Sayılı Kanun ile Getirilen Af Hükümleri | 07.03.2002 | Genel | Fer'i Kamu Alacakları | Emlak Vergisi, VUK ve Harçlara ilişkin ceza ve faizlerin ortadan kaldırılması |
| 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu | 16.01.2003 | Özel | Fer'i Kamu Alacakları Matrah Artırımı Bazı Kaçakçılık Suçlarının Affı | Vergi, resim, harç ile gecikme zammı ve gecikme faizleri, eğitime katkı payları, ecrimisiller ve gümrük vergileri |

Çizelge 3.20. Devamı

Çizelge 3.21'de ise 1980-2007 dönemi için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Sonrası Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı% | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı% |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|---------------------|-----|--------------------------------------|---------------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında kanun | 20.03.1981 | | X | CHP (47.3) | CHP (47.3) |
| 2801 Sayılı Bazı Alacakların Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun | 24.02.1983 | X | | CHP (47.3) | ANAP (52.9) |
| 3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun | 04.03.1985 | | X | ANAP (52.9) | ANAP (52.9) |
| 3505 Sayılı Kanun | 10.12.1988 | | X | ANAP (64.9) | ANAP (64.9) |
| 3512 Sayılı Bütçe Kanunu | 28.12.1988 | | X | ANAP (64.9) | ANAP (64.9) |
| 3571 Sayılı Kanun | 14.06.1989 | | X | ANAP (64.9) | ANAP (64.9) |
| 3689 Sayılı Kanun | 15.12.1990 | X | | ANAP (64.9) | DYP (39.6) |
| 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun | 21.03.1992 | X | | ANAP (64.9) | DYP (39.6) |
| 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | 05.09.1997 | | X | RP (28.7) | RP (28.7) |
| 4369 Sayılı Kanun | 29.07.1998 | | X | RP (28.7) | RP (28.7) |
| 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | 06.02.2001 | | X | DSP (24.7) | DSP (24.7) |
| 4751 Sayılı Kanun ile Getirilen Af Hükümleri | 07.03.2002 | | X | DSP (24.7) | DSP (24.7) |
| 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu | 16.01.2003 | X | | DSP (24.7) | AKP (66.0) |

Çizelge 3.21. 1980-2007 Dönemi Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

2431 sayılı Kanun incelendiğinde sadece vergilerin değil, vergiler haricinde VUK kapsamında değerlendirilen resim ve harçlar gibi gelir kalemlerinin de kanun kapsamına alındığı görülmektedir. Kanun süre olarak 31.12.1981 olarak sınırlandırılmıştır. Kamu alacağının aslı af kapsamı dışında tutularak gecikme zamları, gecikme faizleri ve pişmanlık zamları gibi alacak fer'ileri af kapsamındadır. Ayrıca vergi aslına bağlı olmamak şartıyla usulsüzlük cezalarının tamamının affedileceği de hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte kanun yürürlüğe girmeden önce ödenmiş olan cezaların mükellef tarafından geri talep edilmesinin mümkün olmayacağı da kanunda açık bir şekilde belirtilmiştir. Söz konusu af kanundan yararlanma konusunda getirilen ilk şart 31.08.1981 tarihine kadar alacağın aslı ile birlikte cezaların da %10 oranındaki tutarının ödenmiş olması gerekliliği olmuştur. Aksi takdirde af kanunundan yararlanmak mümkün değildir. Bununla birlikte uyuşmazlık çıkarıcı mükelleflerin aftan yararlanamayacağı ancak uyuşmazlıktan vazgeçenlerin af kapsamına dâhil edilebileceği hükme bağlanmıştır (2431 Sayılı Kanun).

2431 sayılı kanun adından da anlaşılacağı üzere çıkarıldığı döneme kadar olan birçok ihtilaflı dosyayı (yaklaşık 1.500.000) çözüme kavuşturarak hem idare ve yargı üzerindeki iş yükünü kaldırmak hem de sağlanan avantajlara kamu alacağını en kısa sürede tahsil ederek önemli ölçüde gelir sağlamaktır. İlgili kanunla yaklaşık olarak 1.025.000 adet dosya sonuca bağlanmış olup, 50.000.000 lira tutarında tahsilat gerçekleştirilmiştir (Narinoğlu, 1991: 34). Kanunla birlikte belli tutarda gelir elde edilmiş ancak istenilen sonuç elde edilememiştir. Zira 500.000 adete yakın dosya sonuçlandırılmamıştır. Bununla birlikte yargı ve idarenin iş yükü istenilen düzeyde azaltılamamıştır. Çünkü ihtilaflı dosyaların çözüme kavuşturulmasının yanında aftan yararlanmak isteyen mükelleflerin başvuruları idare için yeni bir iş yükü oluşturmuştur.

2431 Sayılı Kanun ile istenilen düzeyde bir sonucun elde edilememiş olması sonucunda 1983 yılı başlarında 24 Şubat 1983 tarihinde 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun başlığı ile yeni bir af kanunu çıkarılmıştır. 2801 sayılı kanun ile vergi idaresi mevcut halinden daha etkin bir yapıya kavuşturulmak istenmiş ve bir önceki af kanununa paralel olarak idare ve yargı üzerindeki iş yükünün azaltılması amacı bu kanunda da devam etmiştir. İlgili kanunun esas amacı idarenin etkinliğinin artırılması olmuştur. Zira tarihsel süreç içerisinde vergi gelirlerinin beklenen düzeyde gerçekleşmemesi, tahsilatta çekilen zorluklar, sürekli uygulamaya konulan vergi aflarına bağlı olarak vergi uyumunun kontrol edilemeyecek düzeyde bozulması ve idarenin mevcut

iş yükü altında ezilmesi gibi kronikleşen sorunlar meydana gelmiştir. Bu nedenle kanunun isminden de anlaşılacağı üzere özel uzlaşma yolu ile mevcut sorunların en optimal seviyede çözüme kavuşturulması amaçlanmıştır (2801 Sayılı Kanun).

2801 sayılı Af Kanunu'nda da önceki kanunlarda olduğu gibi yalnızca vergiler değil resim ve harçlar gibi kamu gelir kalemleri ve bunlara ait olan gecikme zammı ve faizleri dâhil edilmiştir. 2801 sayılı af kanunu incelendiğinde vergi kaçakçılığı suçunun da af kapsamına alındığı görülmektedir. Defalarca kez vergi af uygulamalarına başvurulmuş ve bunun sonucunda vergi uyumu ziyadesiyle tahribata uğramış bir toplumda kaçakçılık suçunun da af kapsamına alınması af mantığına tamamen aykırı olmakla birlikte vergi uyumunu olduğundan daha kötü bir noktaya taşımıştır. İlgili kanundan yararlanabilmek için öncelikle kanun yürürlüğe girmeden önce kesinleşmiş olan kamu alacağının ilk taksitinin 1984 Haziran ayının sonuna kadar, ikinci taksitinin ise yine aynı yılın aralık ayı sonuna kadar ödenmesi halinde söz konusu alacaklara ait olan cezaların tamamı ve gecikme zamlarının yarısının terkin edileceği hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce alacağın tamamının ödendiği durumlarda ise yine aynı şekilde cezaların tamamı ile gecikme zamlarının yarısı terkin edilmiştir. 2801 sayılı Kanun ile ilgili olarak üzerinde durulması gereken noktalardan bir tanesi de önceki uygulamalardan farklı olarak kanunda belirlenen süreler dikkate alınarak ilgili dönemler için beyan edilen matrahın artırılması halinde o yıllara ilişkin vergi incelemesinin yapılmayacağına hükme bağlanmış olmasıdır. Matrah artırımına ilişkin başvuru süresi de kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren 6 ay olarak sınırlandırılmıştır. Bu sürenin geçirilmesi halinde yapılan başvurular dikkate alınmayacaktır. İlgili hüküm uyarınca matrahın 1978 için %25, 1979 için %20, 1980 için %15, 1981 için %10 oranında ve 25000 liradan az olmamak koşuluyla artırılması gerekmektedir (2801 Sayılı Kanun).

1983 yılında ilan edilen 2801 sayılı Kanundan iki yıl sonra 4 Mart 1985 tarihinde 3239 Sayılı Kanun ilan edilmiştir. Bu kanunda da önceki kanunlarda olduğu gibi vergi sistemi revize edilmeye çalışılmıştır. Kanunun temel amacı vergi uyumunu daha iyi bir noktaya getirmektir. Müteselsil sorumluluk kavramı bu kanunla birlikte vergi sistemine girmiştir. İlgili kanun hükümleri incelendiğinde af yanlısı görüşün savunduğu esaslara uygun bir af kanununun hazırlandığı görülmektedir. Zira hükümlerin daha katı bir hale getirilmesi, belge düzeninin güçlendirilmesi ve mükelleflerin buna uygun davranmasına yönelik çalışmaların yapılması, sorumluluk kavramının genişletilerek kamu alacağının tahsili noktasında

güvencenin artırılması ile birlikte cezalarda artışa gidilmesi ve yeni cezalar getirilmesi bu durumu destekler niteliktedir (Taşkın, 2006: 96).

3239 sayılı af kanunu genel nitelikli bir af kanunudur ve vergi ile ilgili düzenleme 4. maddede hükme bağlanmıştır. Bu madde uyarınca, kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle vergi borcu olan mükellefler borcun aslını 1985 yılı sonuna kadar %25 fazlası ile ödedikleri takdirde ödemeyi yapan mükellefler için ödemekle yükümlü oldukları cezaların terkin edileceği belirtilmiştir. Ayrıca vergi borcu ile ilgili olarak 300.000 lira gibi bir sınır koyulmuştur. Başka bir ifade ile söz konusu kanun maddesinden yararlanmak isteyen mükelleflerin 300.000 liradan fazla vergi borcu olmamalıdır. Bununla birlikte kanundan faydalanabilmenin bir diğer şartı da vergi borcu ile ilgili olarak herhangi bir uyuşmazlık süreci devam ediyorsa mükelleflerin bu uyuşmazlıktan vazgeçmeleri gerekmektedir.

1985 yılından sonra 10.12.1988 tarihinde 3505 sayılı kanunda geçici bir madde ile vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Daha önce de ifade edildiği üzere söz konusu kanun da vergi hükümlerinin daha katı bir hale getirilmesinin amaçlanması ile birlikte vergi borcu olan mükelleflere son bir şans verme amacı taşımaktadır. Bu yönüyle 3505 sayılı kanun ile 3239 sayılı kanun benzer özellikler göstermektedir. Mükelleflere tanınan bu şans ile birlikte vergi idaresinin daha etkin bir yapıya kavuşturulması, idare üzerindeki iş yükünün azaltılması ve tahsil edilemeyen kamu alacağının tahsil edilerek gelir yaratma isteği de ön planda olmuştur. Bununla birlikte aftan yararlanabilmek için 31 Aralık 1988 tarihine kadar kamu alacağının aslının %30 fazlasıyla ödenmesi şartı getirilmiştir. Bu ödemeyi yapmayan mükellefler aftan faydalanamamıştır. Ayrıca uyuşmazlık aşamasında olan ihtilafli dosyalardan vazgeçilmesi halinde gecikme zammı ve gecikme faizi gibi fer'i alacaklardan vazgeçileceği de hükme bağlanmıştır (3505 Sayılı Kanun).

1988 yılında ilan edilen 3505 sayılı kanundan sonra bütçe kanunu içerisinde de vergi affına ilişkin bir düzenleme yer almıştır. 3512 Sayılı Bütçe Kanununun ilgili maddesi incelendiğinde kamu kurumu niteliğinde olan idarelerin borçlarının tasfiye edilmesi amaçlanmıştır. Bu yönüyle ilgili hüküm toplumun tamamını ilgilendiren bir hüküm olmaktan ziyade belli bir amaç doğrultusunda çıkarılmıştır. Bu kanunla özellikle yerel yönetimlere bağlı birimlere yönelik af getirilmiştir. Kanun hükmüne göre kamu alacağının asıllarının 30 Haziran 1989 tarihine kadar ödenmesi halinde fer'i alacaklardan vazgeçilecektir (Taşkın, 2006: 99).

3512 sayılı Bütçe Kanunu'ndaki af ile ilgili olan düzenlemelerden hemen sonra 14 Haziran 1989 tarihinde 3571 Sayılı Kanun ilan edilmiştir. Bu kanunda özellikle kamu yararı ön planda tutulmuştur. Bu çerçevede kamu yararı amacıyla faaliyet gösteren dernek ve vakıfların vergi borçlarına af getirilmiştir. Çünkü söz konusu kuruluşların borçlarının kamu adına yararlı faaliyetleri devam ettirmeleri yönünde engel teşkil ettiği düşünülmektedir. 3571 sayılı Kanun incelendiğinde kamu alacağının asıllarının affa konu edilmediği görülmektedir. Zira söz konusu dernek ve vakıfların kanunun ilan edildiği tarihe kadar var olan borç asıllarının %10 fazlasıyla ödenmiş olması ve herhangi bir uyuşmazlığa konu edilmemesi şartıyla kanunun ilan tarihinden itibaren eşit taksitlerle ve maksimum iki yıl vade ile yapılandırılarak borçların ödenmesi halinde mevcut borçtan doğan gecikme zammı, gecikme faizi ve cezaların tasfiye edileceği hükme bağlanmıştır (3571 Sayılı Kanun). 3571 sayılı Kanun kamu alacağı olarak vergi özelinde bir sınırlandırma getirmemiştir. Ancak yararlanabilme açısından mükelleflerden ziyade kamu yarına faaliyet gösteren dernek ve vakıflar olarak bir sınırlandırma getirmiştir.

3571 sayılı Kanun'dan sonra 3689 sayılı Kanun 15 Aralık 1990 tarihinde ilan edilmiştir. Bu kanun ile beraber başta vergi usul kanunu olmak üzere, GVK, KVK, DVK ve Harçlar Kanununda değişikliklere gidilmiştir. İlgili kanun incelendiğinde kamu alacağının asıllarının yanı sıra buna bağlı olarak ortaya çıkan vergi cezası, gecikme zammı ve faizlerinin de sadece bir kısmının affa konu edildiği görülmektedir. Bu yönüyle 3689 sayılı kanun kendinden önceki af kanunları ile farklılık göstermektedir (3689 Sayılı Kanun).

3689 sayılı Kanun kapsam olarak kamu alacaklarının tamamından ziyade vergiler özelinde çıkarılmıştır. Kanun incelendiğinde hükme bağlanan tutarları ki bu tutar yıllık beyanname üzerinden 25.000.000 lira olarak belirlenmiştir. Tarh edilen tutarın tamamı ile vergi borcundan doğan vergi cezaları, gecikme zammı ve faizlerinin de %30'luk kısmının 31 Aralık 1990 ve 31 Aralık 1991 tarihleri arasında iki eşit taksit halinde ödenmesi ve uyuşmazlığa konu edilmemesi gerekmektedir. Daha önceki af kanunlarında olduğu gibi 3689 sayılı kanunda uyuşmazlığa konu edilen işlemler için aftan yararlanma şartı uyuşmazlıktan vazgeçilmesi olarak hükme bağlanmıştır. Kısacası 3689 sayılı Kanun çerçevesinde aftan yararlanan mükellefler vergi borçlarının asılları ile birlikte fer'ilerinde %30'unu ödemişler ve fer'ilerden %70 oranında bir tasarruf elde etmişlerdir. Söz konusu af kanunu ile üzerinde durulması gereken asıl konulardan bir tanesi aftan yararlanma süresidir. Zira aftan yararlanma süresi 10 gibi kısa bir süre ile sınırlandırılmıştır. Bu da bazı

mükelleflerin mağduriyeti sonucunu beraberinde getirmiştir. Bu yönüyle 3689 sayılı Kanun affin mantığına uygun bir uygulama olmamıştır (3689 Sayılı Kanun).

3689 sayılı Kanun'dan sonra 21 Mart 1992 tarihinde 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun ilan edilmiştir. Kanun ile öncelikli olarak tahsil edilememiş olan kamu alacağının ivedi bir biçimde tahsil edilmesi, idare üzerindeki iş yükünün azaltılması ve özellikle elde etmiş olduğu kazancı tam olarak ve zamanında beyan etmeyen mükelleflerin beyan etmesi sağlanarak gelir elde etme amacı söz konusudur. Kanun metni incelendiğinde 3787 sayılı Af Kanunu'nun oldukça detaylı bir af kanunu olduğu görülmektedir. Bu Kanun asli alacağı affa konu etmediği gibi cezalarında yalnızca bir kısmını hükme bağlanan şartların yerine getirilmesi halinde affa konu etmiştir. Bu kapsamda Af Kanunu öncelikli olarak kesinleşmiş nitelikte olan kamu alacağı ile doğrudan ilgilidir (3787 Sayılı Kanun).

3787 sayılı Af Kanunu'ndan faydalanabilmek için 3 Nisan 1992 tarihine kadar vadesi geçmesine rağmen ödenmeyen veya vadesinin sonuna henüz gelmemiş olan borçların asılları ile birlikte bu borçlara bağlı olarak ortaya çıkan gecikme zammı, faizi ve cezaların her biri ayrı olmak koşuluyla %30 oranındaki tutarın dört eşit taksit halinde ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca uyuşmazlığa konu edilen işlemler için uyuşmazlıktan vazgeçilmesi durumunda %70 oranındaki tutarın tasfiye edileceği hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte vergilendirme süreci devam eden kamu alacağı için vergilendirme sürecinin öncelikle tamamlanması gerektiği buna mukabil ortaya çıkan alacağın aslının tamamı ile beraber cezalar ve gecikme faizi tutarının %10'luk kısmı tebligat tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde ödenmesi gerektiği ilgili kanunun 4. maddesinde hükme bağlanmıştır. Sonuç olarak bu durumda olan mükellefler %90 tutarında bir tasarruf elde etmiş olacaktırlar (3787 Sayılı Kanun)

3787 sayılı Kanun matrah artırımı yapan mükelleflere de birtakım avantajlar sağlamıştır. Bu çerçevede ilgili kanunun 7. maddesi uyarınca 1987 yılı için %40, 1988 yılı için %35, 1989 yılı için %30 ve 1990 yılı için %20 oranında 30.04.1992 tarihine kadar matrah artırımı yapıldığı takdirde matrah artırımı yapan mükellefler için vergi incelemesi yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu matrah artırımının kapsamı oldukça geniş tutulmuş olup hiç beyanname vermeyen ve zarar beyanında bulunan mükellefler de matrah artırımından yararlanmışlardır (3787 Sayılı Kanun).

3787 sayılı Kanun ilanından sonra 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği ile birlikte yeni bir af uygulamasına gidilmiştir. Söz konusu dönemdeki af uygulamalarının temelinde yaşanan ekonomik krizlere bağlı olarak mükelleflerin borçlarını zamanında ödeyememeleri etkili olmuştur. Borçların ödenmemesi ile birlikte zaman geçtikçe tutarın da giderek artış göstermesi mükellefleri içinden çıkılmaz bir duruma sokmuştur. Bu durumun bir sonucu olarak idare af uygulamalarına gitmeye bir noktada mecbur kalmıştır. Başka bir ifade vergi bilincinin düşük olmasının yanında ekonomi yönetiminin aldığı yanlış kararlar da af uygulamalarına sıklıkla başvurulmasında etkili olmuştur. 400 sayılı tahsilat genel tebliği de bu doğrultuda ortaya çıkmıştır. Söz konusu tebliğ uyarınca mükellefler VUK ve AATUHK kapsamındaki borçları için tebligatın yayınladığı tarih olan 31 Ağustos 1997 tarihine kadar olan borçları için başvuru yapmaları halinde tecil ve yapılandırma gibi avantajlardan faydalanabilmişlerdir (400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği).

400 sayılı Tahsilat Genel Tebliğ'den yararlanmanın ilk şartı mükellefin ticari faaliyetlerini devam ettirme noktasında zor durumda olmasıdır. Çünkü vergi ile finansman kamusal hizmetlerin sürekliliği için ne kadar önemli ise aynı ölçüde söz konusu sürekliliğin sağlanması mükellefin de ticari faaliyetinin devamlılığına bağlıdır. Bu nedenle mükellefleri içinde buldukları zor durumdan kurtarmak oldukça önemlidir. Bu çerçevede idareye 25.09.1997 yılına kadar başvuru yapan mükelleflere yıllık %6 oranında bir faiz uygulanarak mevcut borçları tecil edilmiştir.

1980 sonrası döneme ilişkin olarak 400 sayılı Tahsilat Genel Tebliğ'den sonra incelenmesi gereken Af Kanunu 4369 Sayılı Kanun'dur. Bu kanun 29 Temmuz 1998 tarihinde ilan edilmiştir. Söz konusu kanun vergi sistemi üzerinde önemli yapısal değişiklikler meydana getirmesi dolayısıyla af kanunları içinde ayrıcalıklı bir yapıya sahiptir. Kanun incelendiğinde en temel anlamda gelir tanımının değişmiş olduğu görülmektedir. İlgili kanunla birlikte dar anlamda gelir tanımı terk edilerek geniş anlamda gelir tanımına geçilmiştir. Yeni tanımlamaya göre gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde etmiş olduğu tasarruf ve harcamaya kaynak teşkil eden kazanç ve iratların safi tutarı olarak kabul edilmiştir. Böylelikle vergilendirme sürecinden sonra kalan gelirin servet olarak nitelendirilmesi düşüncesi ortaya çıkmıştır. Kısacası tasarruf ve harcama toplamı gelir olarak nitelendirilirken servete konu olan gelir tanıma dâhil edilmemiştir. Bununla beraber vergilemeye ilişkin olarak mevcut kabul gören kaynak teorisinden vazgeçilerek safi artış teorisi benimsenmiştir. Bu doğrultuda 1 Ocak 1999 tarihi baz alınarak bu tarihten önceki

tüm gelirler ayırt edilmeksizin gelir vergisi kapsamına alınmıştır (4369 Sayılı Kanun). Bu kanunla birlikte yapılan önemli değişikliklerden bir tanesi de servetin belgelendirilmesi hususu olmuştur ve servetin vergilendirilmiş gelir ile karşılaştırılması konusunda ispat yükümlülüğü de mükellefe verilmiştir.

4369 sayılı Kanun incelendiğinde kaynağı belirsiz olan tüm gelirlerin kayıt altına alınarak vergilendirilmesinin amaçlandığı görülmektedir. Böylelikle öncelikle kayıt dışılığın önüne geçilecek vergilemede adalet ilkesinin gereği yerine getirilmiş olacaktır. Ayrıca ilgili kanunda yapılan düzenlemeler ile vergi sistemi revize edilerek daha basit ve anlaşılır bir sistem kurulması amaçlanmıştır. Bu da kayıt dışılığın önlenmesi adına atılmış önemli bir adım olmuştur. İlgili kanun hakkında üzerinde durulması gereken konulardan bir tanesi de kanunun kriz dönemi ile denk gelmesine bağlı olarak geç uygulamaya girmiş olmasıdır. 4369 sayılı Kanun 2003 yılında uygulamaya girmiştir. Mali milat olarak nitelendirilen bu kanunla önemli ölçüde gelir elde edileceği düşünülmüştür. Ancak bazı mükellefler geçmişe dair kayıt altına alınmayan tüm gelirlerinin kayıt altına alınacağı düşüncesi ve ne kadar kolaylıklar getirilse de ödeme noktasında yaşayacağı zorluklar bazı mükellefleri kanundan yararlanma konusunda düşünmeye sevk etmiştir. Dolayısıyla da bu durum af uygulamasından beklenen sonucun elde edilmesi hususunda engel teşkil etmiştir (Çelik, 2002: 2).

7 Ocak 2003 tarihinde ilan edilen 4783 sayılı Kanun ile köklü değişikliklerin yapılarak vergi sisteminin önemli ölçüde revize edildiği mali milat uygulaması kaldırılarak 4369 sayılı Kanun öncesinde var olan döneme geri dönüş yapılmıştır. Dolayısıyla kaynak teorisi uygulaması devam etmiştir.

1980 sonrası dönemde yapılan af uygulamalarından bir diğeri de 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği'dir. Bu uygulamanın da amacı önceki uygulamalara benzer olarak mükelleflere ödeme noktasında kolaylık sağlamak ve ek bir gelir kaynağı oluşturmaktır. İlgili tebliğ uyarınca 31 Aralık 2000 tarihine kadar kamu borcunu ödemeyen mükellefler başvuru yapması halinde borç tutarı için tecil ve yapılandırma hakkı elde edecektir. Dikkat edilirse burada kamu borcu tabiri kullanılmıştır. Çünkü ilgili tebligata göre tecil ve yapılandırma hakkı sadece vergi borcu için resim, harç, vergi cezası ve gecikme faizini de kapsamaktadır. Tebligat aftan yararlanmak için son tarihi 16 Mart 2001 olarak belirlemiştir. Ayrıca bu dönemde yaşanan 1999 depremine bağlı olarak mal varlığında minimum %10 oranında kayıp yaşayan kimseler için 31 Mayıs 2001 tarihi başvuru tarihi olarak belirlenmiştir. Tecilden faydalanmak mükellefler için %3 oranında tecil faizi uygulanacağı hükme

bağlanmıştır. Bununla birlikte tecil şartlarına uyulmadığı takdirde idareye cebren tahsilat yoluna gitme hakkı tanınmıştır (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği).

414 sayılı Tebliğ'den sonra 07.03.2002 tarihinde ilan edilen 4751 sayılı Kanun ile özellikle emlak vergisi kapsamına giren alacaklar başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve Harçlar kapsamına giren alacaklar için kanunda belirtilen sınır içerisinde af getirilmiştir. Bu çerçevede 1998 yılı öncesine ait olan emlak vergisi alacağının ceza ve faizleri affedilmiştir. Söz konusu aftan yararlanma şartı olarak daha önce emlak vergisi yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükelleflerin 1998-2001 tarihleri arasında mükellefiyetlerinin gereklerini yerine getirerek idare tarafından takdir edilen tutarları %50 fazlası ile 31.05.2002 tarihine kadar ödemeleri gerektiği hükme bağlanmıştır. Ayrıca 1998 yılı öncesinde olduğu gibi 1998-2001 arası dönemde meydana gelen gecikme zammı ve faizlerde affa konu edilmiştir. Kanunda belirtilen süreler içerisinde mükellefiyetlerinin gereklerini yerine getirmeyenler af kapsamı dışına atılmıştır (4751 Sayılı Kanun).

4751 sayılı Kanun'dan hemen sonra 16.01.2003 tarihinde 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu ilan edilmiştir. Vergi barışı kanununun ilan edilmesinde özellikle 2000'li yılların başında ekonominin her alanında baş gösteren kriz etkili olmuştur. Kriz döneminde mükellefler vergisel yükümlülüklerini yerine getirememiş dolayısıyla vergi tahsilatları konusunda istenilen hedefe ulaşılamamıştır. Bu nedenle ekonomi üzerinde ekstra maliyetler oluşturacak alternatifler yerine mükelleflere çeşitli avantajlar sağlayarak toplanamayan vergi gelirlerinin tahsil edilmesi amacıyla idare vergi barışı uygulamasını devreye sokmuştur. 4811 sayılı Kanun doğrudan bir af kanunu olmasına rağmen gerek kanun başlığı gerekse içerik olarak "af" tabirine yer vermemesi özelliğiyle diğer kanunlardan ayrılmaktadır. Burada idarenin iki amacı vardır. Bunlardan birincisi yıllardan beri süregelen af uygulamalarının vergi uyumunu bozması sonucunda tahsilatlarda istenilen hedeflere ulaşılamaması ikincisi ise kriz şartlarına rağmen vergisel yükümlülüklerini tam olarak ve zamanında yerine getiren mükelleflerin tepkilerine engel olmaktır.

4811 sayılı Kanun'un ilk maddesi incelendiğinde süre olarak 31.08.2002 tarihinin belirlendiği görülmektedir. Bununla birlikte kamu alacağı niteliğine sahip olan ve çeşitli vergilerin kapsamına giren kamu alacakları affa konu edilmiştir. Yine ilgili ilk maddeden vergi barışı kanununun kamu alacağının aslından ziyade gecikme zam ve faizleri ile vergi cezalarını kapsadığı anlaşılmaktadır. Bu yönüyle önceki af uygulamalarının birçoğuna benzer bir nitelik taşımaktadır. Vergi barışı uygulaması ile idare ve yargı üzerindeki dava

yükünün azaltılması ve daha etkin bir yapının oluşturulması amaçlanmıştır (4811 Sayılı Kanun).

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu sonuçları açısından değerlendirildiğinde verimli bir af kanunu olarak nitelendirmek mümkündür. Nitekim 2003 ve 2004 yıllarını kapsayan süreçte af kanunu ile ilgili olarak toplam 4.701 Trilyon TL tutarında gelir elde edilmiştir. Söz konusu tutar gerek idarenin gerekse uluslararası kuruluşların tahminlerinden yüksektir. Af kanunu ile gelir idaresi 3.6 Trilyon TL, IMF ise 750 milyar TL tutarında gelir elde edilebileceğini tahmin etmişlerdir. Bu çerçevede 4811 sayılı Kanun ile ortaya oldukça tatmin edici bir sonuç ortaya çıkmıştır (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 9).

3.7. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Ekonomik, Mali Yapı ve Vergi Af Uygulamaları

3.7.1. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Ekonomik ve Mali Yapı

Krizler dönemi olarak nitelendirilebilecek bu dönemdeki önemli tarihlerden bir tanesi de 2009 yılıdır. Zira bu dönemde etki seviyesi farklı olsa da neredeyse tüm dünyayı etkileyen bir kriz yaşanmıştır. Bu krizle birlikte toparlanma sürecine giren ekonomi makroekonomik göstergeler açısından dalgalı bir seyir izlemiştir. Bu çerçevede 2009 krizinin bir sonucu olarak ülke ekonomisi %4.8 oranında küçülmüş krizden sonraki toparlanma yılları olan 2010 ve 2011 yıllarında ise sırasıyla %9.2 ve %8.8 oranında büyüyerek önemli bir sıçrama elde etmiştir. Ancak bu durum çok uzun sürmemiş ve büyüme rakamları sonraki yıllarda önemli ölçüde azalarak %2 seviyelerine kadar gerilmiştir. Hatta en son yayınlanan OECD raporunda önümüzdeki yıllarda ülke ekonomisinde daralma beklentisi söz konusudur. İlgili dönemde önceki dönemlere kıyasla büyüme noktasındaki başarısız olarak nitelendirilmesi mümkün olan durum istihdam ve işsizlik konusunda kendini göstermektedir. Söz konusu dönemle ilgili olarak aşağıda verilen çizelge dikkate alındığında 2009 kriziyle önemli ölçüde artan işsizliğin toparlanma dönemlerinde azalış göstermesine rağmen önemli bir seviyenin yakalanamadığı ve bu konuda başarılı politikaların izlenmediği sonucunu çıkarmak mümkündür. Bu dönemde enflasyon konusunda da istenilen sonuçlar elde edilememiştir. Rakamlar incelendiğinde bazı dönemler hariç olmak üzere genel anlamda enflasyon hedeflemesinin aşıldığı görülmektedir. Ancak önceki dönemler itibariyle kıyaslamalar yapıldığında enflasyon oranının makul seviyelerde olduğunu da ifade etmek mümkündür. Bu dönem ile ilgili olarak dış ticaret üzerinde de durulması gerekmektedir. Zira 2007 yılı ile birlikte ihracat konusunda cumhuriyet tarihinin en yüksek başarısı yakalanmıştır. Söz

konusu dönemle ilgili veriler incelendiğinde ihracatla birlikte ithalatında önemli seviyede arttığı görülmektedir. İhracat artışı ülke ekonomisi için ne derece önemli ise ithalat da aynı ölçüde önemlidir. Zira uzun vadede hedeflere ulaşılabilmesi adına ihracat artışı kadar ithalata olan bağımlılığın da azaltılması gerekmektedir. Aksi takdirde dış ticaret açıkları baş edilemez boyutlara ulaşacaktır. Bu kapsamda bir değerlendirme yapıldığında söz konusu dönemde ithalatta da artış yaşandığı görülmektedir. Özellikle 2013 yılı ithalat konusunda zirveye ulaşılan yıl olmuştur. Kısaca dış ticaret konusunda ülkemizde yıllardan beri süregelen bir dış ticaret açığının var olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu dönemle ilgili olarak borçlanma politikası ve sonuçları incelendiğinde ise özellikle kriz döneminde borç stokunun artış gösterdiği görülmektedir. İç borçlanma ve dış borçlanmaya ilişkin izlenen politikalarda istenilen sonuçlar elde edilememiştir. Zira dönemsel anlamda dalgalı bir seyir izlese de borçlanma verilerinin oldukça yüksek olduğu görülmektedir (Sungur, 2015: 243-263).

Sonuç itibariyle Türkiye ekonomisinin son dönemi üzerine genel bir değerlendirme yapılacak olursa; büyüme verilerinin oldukça dalgalı bir seyir izlediğini, 2009 krizi ile birlikte tasarruf yetersizliğinin büyüme sürecine oldukça büyük bir zarar verdiğini ifade etmek mümkündür. Bununla birlikte büyüme noktasında belli bir çizgi yakalanmasına rağmen işsizliğin dönemin en büyük problemlerinden biri olduğu görülmektedir. Ayrıca dış ticaret konusundaki başarısızlıklar da ülke ekonomisi üzerinde yük oluşturmaktadır. Bu tür olumsuzlukların yanı sıra enflasyon konusunda başarılı bir grafiğin yakalandığı görülmektedir. Ayrıca bütçe ve borçlanma konularında da Maastricht Kriterleri yakalanmıştır.

| Yıl | Enflasyon | Büyüme | İşsizlik | Borç Stoku | İthalat | İhracat |
|------|-----------|--------|----------|------------|---------|---------|
| 2008 | 10.1 | 0.7 | 12.7 | 247.3 | 201.9 | 132 |
| 2009 | 6.8 | -4.8 | 12.6 | 295.4 | 140.9 | 102.1 |
| 2010 | 6.4 | 9.2 | 10.6 | 313.3 | 185.5 | 113.8 |
| 2011 | 10.5 | 8.8 | 9 | 300.6 | 240.8 | 134.9 |
| 2012 | 6.2 | 2.2 | 9.3 | 263.8 | 236.5 | 152.4 |
| 2013 | 7.4 | 4.2 | 9.6 | 210.9 | 251.6 | 151.8 |
| 2014 | 8.2 | 2.9 | 10.9 | 187.1 | 242.1 | 157.6 |
| 2015 | 8.8 | 6.1 | 10.8 | 156.6 | 207.2 | 143.8 |
| 2016 | 8.5 | 1.8 | 12.1 | 176.7 | 198.6 | 142.5 |

Çizelge 3.22. 2008 Yılı ve Sonrasındaki Ekonomik Göstergeler

3.7.2. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Vergi Af Uygulamaları

4811 sayılı vergi barışı kanunundan sonra af konusunda Türkiye için vergi afları konusunda uzun sayılabilecek beş yıllık süre içerisinde herhangi bir vergi affı uygulamasına gidilmemiştir. Vergi barışından sonra 22 Kasım 2008 tarihinde Varlık Barışı uygulamasına gidilmiştir. Bu af uygulamasında da bir önceki af kanununda olduğu gibi doğrudan “af” tabirine yer verilmeyerek iyi niyetli mükellef tepkisinin olabildiğince önüne geçilmesinin amaçlandığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu kanun önceki af uygulamalarından farklı olarak öncelikle mükelleflerin yurt dışında bulunan ve kayıt dışı olan para, döviz, altın vb. gibi değerlerin kayıt altına alınarak ekonomiye kazandırılmasını hedeflemiştir. Kanunda ne kadar yurt dışında var olan değerlerin kayıt altına alınması amaçlansa da yurt içinde var olan ve yine aynı şekilde kayıt dışı olan varlıkların da kayıt altına alınması hedeflenmiştir. Diğer bir ifade ile yurt içi ya da yurt dışı ayrımı gözetilmeksizin kayıt dışılık azaltılmaya çalışılmıştır (5811 Sayılı Kanun).

Çizelge 3.23’de 2008 ve sonrasındaki dönem için vergi af uygulamalarına dair teknik bilgiler verilmektedir.

| 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Çıkarılma Şekli | İçerik | Nitelik |
|-----------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------|-------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5811 Sayılı Varlık Barışı Kanunu | 22.11.2008 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Yurt dışındaki kaynakların ülke ekonomisine kazandırılması |
| 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair kanun | 25.02.2011 | Özel | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harçlara ilişkin cezaları gecikme faizleri, gecikme zamları |
| 6552 Sayılı Kanun | 11.09.2014 | Yapılandırma | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harçlara ilişkin cezaları gecikme faizleri, gecikme zamları |
| 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun | 19.08.2016 | Yapılandırma | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harçlara ilişkin cezaları gecikme faizleri, gecikme zamları, trafik cezaları ve sosyal sigorta primleri |
| 7020 Sayılı Kanun | 27.05.2017 | Yapılandırma | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harçlara ilişkin cezaları gecikme faizleri, gecikme zamları, |
| 7143 Sayılı Kanun | 18.05.2018 | Yapılandırma | Asli ve Fer'i Kamu Alacakları | Vergi, resim, harçlara ilişkin cezaları gecikme faizleri, gecikme zamları, öğrenci kredileri, sigorta prim borçları, trafik cezaları |

Çizelge 3.23. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Vergi Af Uygulamalarına Dair Teknik Bilgiler

Çizelge 3.24’de ise 2008 ve sonrasındaki dönem için vergi af uygulamalarına dair siyasi bilgiler verilmektedir.

| 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Vergi Af Uygulamaları | Tarih | Af Sonrası Seçim | | Af Öncesi İktidar ve Oy Oranı% | Af Sonrası İktidar ve Oy Oranı% |
|-----------------------------------------------------------------------|------------|------------------|-----|--------------------------------|---------------------------------|
| | | Var | Yok | | |
| 5811 Sayılı Varlık Barışı Kanunu | 22.11.2008 | | X | AKP (62.0) | AKP (62.0) |
| 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair kanun | 25.02.2011 | X | | AKP (62.0) | AKP (59.5) |
| 6552 Sayılı Kanun | 11.09.2014 | X | | AKP (59.5) | AKP (49.49) |
| 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun | 19.08.2016 | | X | AKP (49.49) | AKP (49.49) |
| 7020 Sayılı Kanun | 27.05.2017 | X | | AKP (49.49) | AKP (42.6) |
| 7143 Sayılı Kanun | 18.05.2018 | X | | AKP (42.6) | AKP (42.6) |

Çizelge 3.24. 2008 ve Sonrasındaki Dönemde Vergi Af Uygulamalarına Dair Siyasi Bilgiler

5811 sayılı Varlık Barışı Kanunu’nda 2009 yılında ilan edilen 5917 sayılı Kanun ile birlikte birtakım değişikliklere gidilmiştir. 5917 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan değişiklikler özelinde bir değerlendirme yapıldığında, 5811 sayılı Kanun çerçevesinde belirlenen yararlanma sürelerinin mükellef lehine uzatıldığı görülmektedir. Burada ilerleyen dönemlerde fazladan bir af uygulamasına gitmek yerine sürelerin uzatılması konusunun yerinde bir uygulama olduğunu ifade etmek gerekir. Sürelerle birlikte yurt dışında elde edilen gelirlere ilişkin istisna uygulaması da uzatılmıştır. Tabii burada elde edilen kazancın Türkiye’ye transfer edilmesi gerektiğini vurgulamak gerekir. Varlık Barışı Kanunu, yurt içi ve yurt dışındaki varlıkların ülke ekonomisine kazandırılması vergilendirilmesi konusunda

farklı usul ve esaslar belirlediği gibi bazı konularda ortak hükümler de belirlemiştir (5811 Sayılı Kanun 1 Nolu Tebliğ).

5811 sayılı Varlık Barışı Kanun uygulaması sonucunda 48.1 milyar Türk lirası beyan edilmiş ve bu tutar üzerinden de 1 milyar 566 milyon lira tahakkuk gerçekleşmiş olup, tahakkuk edilen bu tutarında yalnızca 1 milyar 58 milyon lirasının tahsil edilmiştir. Kanun uygulaması sonucunda elde edilen tutar dikkate alındığında hedeflenen sonuca tam olarak ulaşılamadığı görülmektedir. Bu noktada kanun uygulaması ile ilgili olarak ekonomiye ekstra bir kaynak oluşturulduğu ancak başarılı bir uygulama olmadığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira beyan edilen tutarlar ile tahsil edilen tutarlar arasında oldukça yüksek bir fark söz konusudur (Şanver, 2018: 49).

5811 sayılı Varlık Barışı Kanunu'ndan sonra Türkiye gelir elde etme konusunda vergi aflarından yine vazgeçmemiş ve 25.02.2011 tarihinde "6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun" uygulamasını hayata geçirmiştir. 6111 sayılı kanun, 2008 küresel krizinin ekonomimiz üzerindeki olumsuz etkilerinin giderilmesi, mükelleflerin artan borçlarını ödemesinde çeşitli kolaylıklar sağlanması ve yatırım ortamının iyileştirilmesi gibi amaçlar doğrultusunda uygulamaya konulmuştur. Bu kanunun vergi alacağı başta olmak üzere çeşitli kamu alacaklarının af kapsamına dâhil ettiği görülmektedir. Bu yönüyle 6111 sayılı Kanun'u geniş kapsamlı bir kanun olarak ifade etmek mümkündür. 6111 sayılı Kanun ile birlikte kamu borçları yapılandırılmış ve mükelleflere ödeme noktasında önemli avantajlar sağlanmıştır. Kanun incelendiğinde 31 Aralık 2010 tarihinin esas alındığı görülmektedir. Bu tarihten önce var olan alacaklar yapılandırma kapsamında değerlendirilebilecektir. 6111 sayılı Kanun mükelleflere sağladığı yapılandırma kolaylığı dışında isteyen mükellefler için peşin ödeme noktasında herhangi bir engel getirmemiştir. Ancak ülkedeki mevcut durum ve mükellef yapısı dikkate alındığında peşin ödemenin pek mümkün olmadığını ifade etmek mümkündür. Yapılandırma konusunda üç yıllık süre baz alınmıştır. Ancak mükellef yapısı göz önüne alınarak bu sürenin yedi yıla kadar çıktığı da görülmektedir. Ödemelerin yapılması konusunda mevcut yapılandırma sürelerinin makul seviyelerde olduğu görülmektedir. Kanuna göre mükellef ne kadar az sürede borcunu öderse aynı ölçüde karlı çıkacaktır. 6111 sayılı Kanun ile ilgili olarak üzerinde durulması gereken konulardan bir tanesi de ihtilafli alacakların durumudur. Zira ihtilafli alacaklarda kanunun getirdiği avantajlardan faydalanabilmek için öncelikle

ihtilaftan vazgeçilmesinin gerekliliği hükme bağlanmıştır. Aksi takdirde kanundan yararlanmak mümkün kılınmamıştır (6111 Sayılı Kanun).

6111 sayılı Kanun ile ilgili veriler incelendiğinde ise 5.241.542 mükellefin af kapsamında başvuru yaptığı ve bu çerçevede 6.179.441 dosya hazırlanmıştır. Söz konusu dosyalar sonucunda yaklaşık 40 milyar lira tahsilat hedeflenmiştir. Ancak önceki af uygulamalarında olduğu gibi 6111 sayılı kanunda da hedeflenen tutarın oldukça uzağında kalınarak yalnızca 26.5 milyar lira tahsilat yapılabilmektedir. Söz konusu tutar hazine için önemli bir ekstra gelir kaynağı olarak ifade edilebilir. Fakat tahsilat noktasında yetersiz kaldığı açıkça görülmektedir ki bu da af uygulamasının başarılı bir uygulama olmadığı sonucunu doğurmaktadır (Şanver, 2018: 49).

6111 sayılı Kanun'dan sonra Türkiye'nin vergi af süreci 11.09.2014 tarihinde yayımlanan 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun ile devam etmiştir. 6652 sayılı kanun incelendiğinde yalın bir vergi af kanunu olmadığı görülmektedir. Zira kamuya ait olan birçok alacak af kapsamına alınmıştır. 6552 sayılı kanunu yapılandırma sürecini oldukça uzun tutması ve mükellefin kamuya ait olan farklı borçlarını aynı döneme denk gelmeyecek şekilde ayarlamış olması nedeniyle mükellef yanlısı bir kanun olarak değerlendirmek mümkündür (6552 Sayılı Kanun).

Mükelleflerin 6552 sayılı Kanun'dan yararlanabilmesi öncelikle kamu alacağının kanunun yayımlandığı tarih olan 11 Eylül 2014 tarihinden önce kesinleşmiş olması gerekmektedir. Aksi takdirde kanunun sağlamış olduğu avantajlardan yararlanmak mümkün olmamıştır. Bununla birlikte kanundan yararlanmak isteyen mükellefler için başvuru süresi kanun ilan edildiği tarihten itibaren iki ay ile sınırlandırılmıştır. Bu süre her ne kadar başvuru için yeterli bir süre olarak görünse dahi daha uzun tutulması elde edilecek olan gelire pozitif yönde bir etki oluşturacaktır. Bu sebeple söz konusu af kanununu süre noktasında eleştirmek mümkündür. Başvurunun mükellef tarafından yazılı olarak yapılması gerektiği ve kamu alacağının niteliğine göre her bir idareye ayrı ayrı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte önceki af kanunlarında olduğu gibi 6552 sayılı kanunda da kanun hükümlerinden faydalanabilmek için ihtilafli durumların ortadan kaldırılması gerekmektedir. Aksi takdirde mükellefler af kanunundan faydalanamayacaktır (Gökmen, 2014: 50). 6552 Sayılı kanun hükümlerinden faydalanmak üzere yaklaşık 5 milyon başvuru yapılmıştır. Bu başvuruların sonucunda yaklaşık 45 milyar liralık kamu alacağı

yapılandırılmıştır. 2016 yılında Maliye Bakanlığı tarafından yapılan açıklamaya göre 10.2 milyar lira tutarındaki alacak tahsil edilmiştir. Yapılandırma süresi ile açıklama yapılan süre dikkate alındığında yapılandırma için öngörülen maksimum sürenin yarısından önce yapılan bakanlık açıklamasına göre henüz devam eden süreçte oldukça önemli bir tutarın tahsil edildiği görülmektedir (Şanver, 2018: 49).

Ülkemizde vergi af süreci, 19 Ağustos 2016 tarihinde ilan edilen 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun ile devam etmiştir. Söz konusu kanun da önceki uygulamalara benzer nitelikte olup, yalnızca vergi alacağını değil trafik cezaları, sosyal sigorta primleri gibi kamuya ait birçok alacağı bünyesinde barındırmıştır. Başka bir ifade ile 6736 sayılı kanun oldukça geniş kapsamlı bir af kanunudur. İlgili Kanun incelendiğinde af kapsamında gerekli başvuruları yapmak ve aftan faydalanabilmek için 31.10.2016 tarihi belirlenmiştir. Ancak mükellef talebi ve şartlar göz önünde bulundurularak bu tarih 25.11.2016 olarak revize edilmiştir. 6736 sayılı Kanun kendisinden bir önceki af kanunu olan 6552 sayılı Kanun'a ait olan yapılandırılmış alacakları da yeniden yapılandırdığından af kanununu da af eden bir kanun olarak literatüre girmiştir (6736 Sayılı Kanun). 6736 sayılı Kanun ile idare toplamda 90 milyar lira gelir hedeflemiştir. Bu tutar yalnızca bir sebeple tahsil edilemeyen vergilerden el edileceği düşünülen gelirdir. Bununla birlikte idare 67 milyar lira tutarında sosyal güvenlik kurumu alacağı tahsil etmeyi öngörmüştür (Kireçtepe ve Avcı, 2016: 155). İlgili Kanun sonucunda elde edilen tahsilat geliri ise 2017 yılında Maliye Bakanlığı tarafından 20 milyar lira olarak açıklanmıştır. Hedeflenen gelir ile elde edilen gelir arasında önceki af kanunlarında olduğu gibi oldukça yüksek bir fark olduğu görülmektedir. Bu durum sonucunda 6736 sayılı Kanun'un istenilen ölçüde verimli bir af kanunu olmadığını ifade etmek yanlış olmayacaktır.

6736 Sayılı kanundan sonra af süreci 27.05.2017 yılında ilan edilen 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile devam etmiştir. 7020 sayılı Kanun ile önceki kanunlardan farklı olarak vergiye ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getiren başka bir ifade ile vergiye uyumlu olan mükellefler için de birtakım düzenlemeler getirildiği görülmektedir. Bu çerçevede 6183 sayılı Amme Alacaklarının Takip ve Tahsil Usulü Hakkında Kanuna yapılan ekleme ile geçmiş dönemlerde vergi uyumu tam olan mükelleflerin herhangi bir sebepten ötürü son bir yıl içerisinde borçlarını ödeyememiş olması ya da ödemekte zorlanıyor olması halinde mevcut borçlarını yapılandırabileceği

hüküm altına alınmıştır. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında olan kamu alacaklarının tamamının asli ve fer'ilerine dair bir yapılandırma söz konusudur. Bu yönüyle 7020 sayılı Kanun'un salt bir vergi affi kanunu olmadığı görülmektedir. Mükelleflerin söz konusu kanun hükümlerinden yararlanabilmesi için kanunun öngördüğü şartları taşıması ile birlikte zor durumda olduğunu yazılı olarak idareye bildirmesi gerekmektedir. Kanun çerçevesinde yapılandırma yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığına bırakılmıştır. Yapılandırma konusunda sınır 60 ay olarak belirlenmiştir. 60 ay olarak belirlenen bu süre mükellef açısından oldukça önemli ve yerinde olmuştur. Ayrıca yapılandırma aşamasında mükelleflere borçlarının 500.000 lirayı aşması halinde aşan kısmı için %25 oranında teminat gösterme yükümlülüğü getirilmiştir. 7020 sayılı kanunun vergiye uyumu olmayan mükellefleri kapsam dışında bırakması doğru bir uygulama olarak değerlendirilse dahi tüm mükellefleri kapsamaması noktasında eleştirilmek mümkündür (7020 Sayılı Kanun) Ayrıca 7020 sayılı Kanun ile idare 9.5 milyar lira gelir elde etmiştir (Şanver, 2018: 50).

Türkiye'de af süreci 7020 sayılı Kanun'dan sonra 18.05.2018 tarihinde önceki kanunlarda olduğu gibi resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun ile devam etmiştir. Kanun metni incelendiğinde 7143 sayılı Af Kanunu'nun salt bir vergi af kanunu olmadığı görülmektedir. Nitekim öğrenci kredileri, sigorta prim borçları, trafik cezası ve daha birçok kamu alacağının af kapsamına alındığı görülmektedir. Kanun kapsamında 27.08.2018 tarihi belirlenmiştir. Zira bu tarihten önce kanun kapsamına giren borçları olan bireyler idareye başvurarak aftan yararlanabilecekleri hükmedilmiştir. Ayrıca vergi borçları dışında kalan ancak af kapsamında olan çeşitli borçlar için son dönemde önemli ölçüde geliştirilen e-devlet uygulamasından da başvuru yapılabilmesi mümkün kılınmıştır. Bu durum hem bireyin işini kolaylaştırması hem de idarenin iş yükünü hafifletmesi adına önemlidir. Ödeme noktasında kanun borçluya gerek maksimum 36 ay vadeli yapılandırma gerekse peşin ödeme yolunu seçtiğinde indirim avantajı sağlamıştır. Bununla birlikte yapılandırma sonrası ödeme takvimine uymayan borçluların elde etmiş olduğu avantajların son bulacağı hüküm altına alınmıştır. Başka bir ifade ile ödeme planına uymak son derece önemlidir (7143 Sayılı Kanun).

1980 sonrası günümüze kadar geçen süreci af seçim ilişkisi çerçevesinde değerlendirdiğimizde önceki dönemlere benzer durumların yaşandığı gözlemlenmektedir. Zira aflar önceki dönemlerde olduğu gibi bu süreçte de seçim kazanma stratejisinin bir

parçası olmuştur. Bununla birlikte gelir ihtiyacı ve bütçe açıkları gibi faktörlerde af uygulamalarına gidilmesine ortam hazırlayan diğer faktörler olmuşlardır. Bu doğrultuda 1980 sonrası siyasi süreç incelendiğinde askeri darbe sonrası yapılan seçimler büyük bir önem taşıyordu. Çünkü söz konusu döneme ilişkin gerek toplumsal gerekse siyasi karmaşaya halkın ne şekilde tepki vereceği ülkenin geleceği açısından büyük önem arz etmekteydi. 1980 darbesiyle ipotek altına alınan siyasi yapı ilerleyen süreçte kısmen normalleşmeye başladı. Burada kısmen yorumunun yapılmasında siyasi süreçle ilgili askeri yönetimin gerek yeni kurulacak partilerle ilgili karar verebilme yetkisini elinde bulundurmaları gerekse mevcut siyasi parti liderlerine uygulanan yasakların tam olarak kaldırılmaması etkili olmuştur. Siyasi olarak ciddi anlamda olumsuzlukların yaşandığı bu süreçte yapılan ilk seçim 1983 seçimleri olmuştur. 1983 seçimlerine darbeci askerlerin oluşturduğu ve desteklediği Milliyetçi Demokrasi Partisi, CHP'nin devamı niteliğinde olan Halkçı Parti ve yeni bir oluşum olarak ortaya çıkan Anavatan Partisi katıldı. Söz konusu dönemde yapılan onca baskı ve yasalara rağmen ANAP seçimlerden birinci olarak çıktı. Darbe yönetiminin partisi ise Halkçı partinin arkasından sonuncu oldu. Siyasi çalkantıların oldukça fazla yaşandığı bu dönemde af süreci ile ilgili olarak peş peşe üç vergi af uygulamasına gidildiği görülmektedir. Sıklıkla af uygulamasına başvurulması darbe yönetiminin darbe sonrası yürüttüğü siyasi faaliyetler doğrultusunda halkın desteğini sağlamak ve mevcut olumsuzlukların negatif etkisini en aza indirmek amacıyla yapılmıştır. Başka bir ifade ile vergi afları ile darbe öncesindeki süreçte var olan toplumsal barış ortamı yeniden tesis edilmek istenmiştir. Ancak darbe yönetimi istediği sonucu elde edememiş ve ANAP çok güçlü bir şekilde seçimlerden birinci parti olarak çıkmıştır. Bununla birlikte ANAP 1984 yılında yerel seçimlere gidilmesi kararı alarak yerel seçimlerde de yadsınamayacak bir başarı elde etmiş bu da darbe yönetiminin siyasi hayattan silinmesi sürecini hızlandırmıştır. Önceki dönemler incelendiğinde ülkemizde vergi aflarının siyasi anlamda pozitif yönlü bir etkisinin var olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Darbe yönetimi de yaptığı üç af uygulaması ile bunu kullanmak istemiş ancak halkın yasakçı zihniyete prim vermediği görülmektedir.

1983 seçimlerinden birinci parti olarak çıkan ve Türkiye'ye yeni bir ivme kazandıran Turgut Özal liderliğindeki Anavatan Partisi 1987 seçimlerinde mevcut başarısının ödülünü alarak ikinci kez galibiyetle ayrılmıştır. Ayrıca o dönemde bir de Cumhurbaşkanlığı seçimlerinden galibiyetle ayrılmıştır. Bu başarının yakalanmasında darbe yönetiminin getirdiği yasakların kaldırılması, kişisel hak ve özgürlüklere önem verilmesi ve ekonomik açıdan yakalanan

pozitif ivme etkili olmuştur. Anavatan Partisi ve Özal ile birlikte ekonomik anlamda yakalanan ivme ve siyasi konjonktürde ANAP'ı zorlayacak bir muhalefetin olmaması vergi aflarına da yansımış ve ilgili dönemde 1985 yılında yalnızca bir defa af uygulamasına gidilmiştir. Bu durum bize afların seçimlerle olan doğrudan ilişkisini gösterir niteliktedir.

1987 seçimlerinden sonra 1989 yılında Turgut Özal Kenan Evren yerine yeni cumhurbaşkanı olarak göreve geldi. Özal'ın yeni görevi ile birlikte Türk siyasetinde dengelerin değiştiği yeni bir süreç başladı zira halkın ANAP'tan ziyade Turgut Özal'ın şahsına sempati duyuyordu bu sebeple 1991 seçimleri halkın tercihinin değiştiği bir seçim olmuştur. Böyle bir değişim sürecinin yaşanmasında küreselleşme olgusunun etkisini giderek artırması, işçi hareketleri ve siyasi aktörlerin değişmesi etkili olmuştur. Sürecin sonunda gelinen noktada 1991 seçimleri ile birlikte bir döneme damga vuran ANAP furyası etkisini yitirmeye başlamış ve ikinci parti konumuna düşmüştür. ANAP'ın seçimleri kaybetmesi sadece kaybedilmiş bir seçim değildi bununla birlikte tek parti iktidarı dolayısıyla da siyasi istikrar sekteye uğramış ve ülke tekrar daha önce pek de parlak geçmeyen koalisyon dönemine girmiştir. Siyasi dönüşüm etkisini ekonomide ve vergi afları özelinde de göstermiştir. Zira bir önceki tek parti iktidarına kıyasla bu dönemde üç ayrı vergi affı uygulanmıştır. Bunun sonucunda da zaten kötü olan vergi uyumu oldukça kötü bir noktaya gelmiştir.

1991 seçimleri ile girilen yeni süreç 1995 seçimlerinde de devam etmiştir. Siyaset sahnesinde ön plana çıkan Erbakan genel seçimlerden hemen önce 1994 yılındaki yerel seçimlerde önemli bir başarı elde etmiş ve genel seçimlere kadar geçen süreçte başarılı bir yerel yönetim örneği göstermiştir. Bu da Erbakan ve Refah Partisine genel seçim galibiyeti getirmiştir. Kazanılan zaferi sadece yerel yönetimlerdeki başarıya bağlamak doğru olmaz. Nitekim koalisyon döneminde yaşanan ekonomik sıkıntılar ve siyasi kavgalar cumhuriyet tarihinin en büyük cari açığının verilmesi ile sonuçlanmıştır. Ekonomi özelindeki başarısız yönetim tarzı ve 5 Nisan kararları da Refah Partisi'ne başarıyı getiren diğer faktörler olmuştur. Erbakan ile birlikte tıpkı Özal döneminde olduğu gibi gerek siyasi gerek toplumsal gerekse ekonomik açıdan pozitif bir ivme yakalanmıştır. Ancak bu durum sermaye sınıfının çıkarına uymamış ve yaşanan birtakım huzursuzluklar 28 Şubat sürecine ortam hazırlamıştır. Görüldüğü üzere belli bir süre normalleşme sürecine girilse de siyasi ve ekonomik açıdan çalkantılı dönemin devam ettiğini ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira yaşanan süreçte Refah Partisi kapatılmış Erbakan'a siyasi yasak getirilmiştir. Ekonomik anlamda yaşananlar af sürecini etkilemiş ve 1999 seçimlerine kadar 3 af kanunu uygulanmıştır. Sürekli olarak

başvurulan aflar da vergi uyumunu bozmaya devam etmiştir. Kaldı böyle bir sürecin yaşanması kısmen de olsa makul karşılanabilir. Çünkü daha önce de ifade ettiğimiz gibi siyasi ve ekonomik karışıklığın fazlasıyla yaşandığı dönemlerde aflara da gerek siyasi çıkarlar gerekse ekonomik açıdan gelir elde etme amacıyla sıklıkla başvurulmuştur.

Siyasi ve ekonomik anlamda yaşanan çalkantılı süreç devam ederken Türkiye 1999 yılında yeni bir seçim serüvenine girmiştir. 1999 başta olmak üzere sonrasında yapılacak olan 2002 seçimleri ülkenin gerek siyasi gerekse ekonomik anlamda düzleşme adına oldukça önemli iki seçim olmuştur. Zira yaşanan kötü dönemden sonra tabir yerindeyse düzleşme çıkılması oldukça önemliydi. 1999 seçimi siyasi yasakların ileri boyuta taşındığı hatta dönemin İstanbul Büyükşehir Belediyesi Başkanı Recep Tayyip Erdoğan'ın mahkum edildiği başka bir ifade ile siyasi karışıklığın uç noktalarda yaşandığı bir dönemdi. Bununla birlikte söz konusu dönemle ilgili olarak terör örgütü lideri Abdullah Öcalan'ın yakalanarak ülkeye getirilmesi de siyasi hayatı doğrudan etkileyen konulardan biri olmuştur. Zira bu durum ülkeyi seçimlere kadar yönetme yetkisi alan DSP'nin başını çektiği koalisyon blokunun lehine olmuş ve DSP'nin seçimde önemli bir başarı yakalamasında etkili olmuştur. Ancak DSP'nin kendine ait olmayan bu seçim başarısı mecliste başörtüsü özelinde kişisel hak ve özgürlüklere doğrudan saldırıda bulunması halk nazarında tepki görmüş ve unutulmamıştır. Bunun sonucunda bir sonraki seçimlerde DSP bir seçim galibiyeti dışında aslında hiç de aktif ve söz sahibi olamadığı siyaset sahnesinden silinip gitmiştir. Vergi af uygulamaları konusundaki geleneksel hale dönüşen yapı bu dönemde de devam etmiş ve bir defa uygulanmıştır.

2002 seçimleri ülkenin siyasi tarihinde oldukça önemli bir yere sahip olan seçimlerden bir tanesidir. Zira bu seçimlerle uzunca süre devam edecek olan ve günümüzde de hala siyasi varlığını koruyan tek başına iktidar döneminin başladığı seçimdir. 2002 seçimlerini yeni bir oluşum olarak siyaset sahnesine çıkan Adalet ve Kalkınma Partisi kazanmıştır. Seçimin kazanılmasında siyasi ve ekonomik yapıdaki kötü yönetim sonucunda gelinen nokta başta olmak üzere siyasi yasaklar ve kişisel hak ve özgürlüklere karşı birtakım siyasilerin düşmanca tavırları etkili olmuştur. Gelinen noktada 2007 seçimlerine kadar gerek siyasi gerekse ekonomik anlamda atılan adımlar AB'ye tam uyum süreci bozulan toplumsal düzenin yeniden inşa edilmesine ortam hazırlamıştır. Bu kapsamda beş yıllık süre içerisinde seçimlerden hemen sonra toplumsal barışı sağlama amacıyla 2003 yılında yalnızca bir defa vergi affı uygulanmıştır. Söz konusu bu af vergi barışı adı altında uygulanmış. Kazanılan

seçim sonrası hem yeni bir gelir kapısı oluşturmak hem de önceki süreçte bozulan ekonomik yapıya bağlı olarak vergisel yükümlülüklerini yerine getiremeyen mükelleflere kolaylık sağlamak amacıyla çıkarılmıştır.

2002 yılından bu yana izlenen başarılı politikalar ve bağlı bulunulan ilkeler AKP'nin 2004 yılında gerçekleştirilen yerel seçimleri kazanmasını sağlamış ve 2007 yılındaki genel seçimlerde de bir kez daha tek başına iktidar olmasını sağlamıştır. AKP'nin elde ettiği bu başarıda AB'ye uyum politikaları adı altında gerçekleştirilen çalışmalar etkili olmuştur. AKP'nin başarılı politikaları yanında elde edilen başarıda muhalefetin payının da büyük olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Zira muhalefetin AKP genel başkanı Erdoğan'ı hedef alan söylemleri ve düşmanca tavır halkın AKP'ye olan sempatisini daha da artırmıştır. Ayrıca Cumhurbaşkanlığı seçimleri sırasında izlenen politika ve AKP adayı Gül'ün kazandığı zafere karşı itiraz edilip durumun yargıya taşınması AKP'ye olan desteği toplum nezdinde daha da artırmıştır. Siyasi olarak birtakım dalgalanmalar olsa da başarılı olarak yürütülen ekonomi politikaları sonucunda bir defa "varlık barışı" adı altında af uygulamasına gidilmiştir. Dikkat edildiği üzere AKP iktidarı siyaset ve ekonomideki başarılı tutumunu vergi afları özelinde de göstermiştir. Vergi aflarını alenen uygulamak yerine farklı başlıklar altında sunarak hem gelir elde etmiş hem de aflara karşı toplum nazarında özellikle vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin göstermesi muhtemel olası tepkileri en aza indirmeyi amaçlamıştır. Bu yapılan uygulamanın doğru olduğunu göstermez ancak önceki dönemlere kıyasla af sürecinin yürütülmesinin kesinlikle daha başarılı olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

2007 seçimleri ile birlikte AKP'nin tek başına iktidar dönemi devam etti. 2011 seçimlerinde de durum değişmedi ve AKP sandıktan birinci parti olarak çıktı. Kurulduğu günden beri giderek güçlenen ve sandıktan birinci parti olarak çıkan AKP ilk defa 2011 seçimleri ile zayıflama belirtileri göstermeye başladı. Zira milletvekili sayısı 330'un altında kaldı. Ancak bununla birlikte oy oranı olarak yine önemli bir başarı elde etti. Bu başarının elde edilmesinde kişisel hak ve özgürlüklere gösterilen saygı ile yasakçı bir tavrın benimsenmemesi ve ekonomik yapının koalisyon dönemlerine kıyasla daha başarılı bir biçimde yönetilmesi etkili olmuştur. İlgili dönemde bir sonraki 2015 yılında yapılacak genel seçime kadar iki defa vergi af uygulamasına gidilmiştir. Geçen dört yıllık süreçte iki defa af uygulamasına gidilmesi vergiye olan uyumun bozulmasına neden olmuştur. Bu durumda afların siyasi kaygılar güdülerek yapıldığı tezini doğrular niteliktedir.

2011 genel seçimlerinden sonra 2015 yılı siyasi açıdan ilginç bir tarih olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim 2015 yılında Kasım ve Haziran'da olmak üzere iki tane genel seçim yapılmıştır. Çünkü haziran ayında yapılan seçimlerde hükümet kurulamamıştır. 2015 Haziran'da yapılan seçimlerde AKP'nin oyları bir önceki döneme göre oldukça düşmüş ve milletvekili sayısı azalmıştır. Buna rağmen AKP bu seçimlerden de birinci parti olarak çıkmıştır. Yalnızca önceki dönemlere göre bir güç kaybı yaşanmıştır. Söz konusu seçimlerde özellikle Recep Tayyip Erdoğan'ın parti genel başkanlığını bırakarak Cumhurbaşkanı olması böyle bir sonucun ortaya çıkmasına ortam hazırlamıştır. Zira aynı Özal döneminde olduğu gibi içinde bulunulan süreçte de Recep Tayyip Erdoğan'a duyulan sempati AKP'ye olan bağlılığın önüne geçmiştir. Nitekim ilerleyen yıllarda bu olumsuzluk partili Cumhurbaşkanlığı ya da Türk usulü başkanlık sistemi olarak kamuoyu nezdinde karşılık bulan sisteme geçilecektir. 7 Haziran seçimlerinden sonra Cumhurbaşkanı Erdoğan seçimlerden birinci parti olarak çıkan AKP genel başkanı Ahmet Davutoğlu'na hükümet kurma yetkisi verdi ancak Davutoğlu muhalefet partileri olan CHP ve MHP ile ortak bir noktada buluşamadı ve Erdoğan bunun üzerine 1 Kasım'da seçimlerin tekrarlanması kararı aldı.

1 Kasım seçim kararı alınmasıyla Cumhuriyet tarihinde bir ilk meydana gelmiş ve "seçim hükümeti" oluşturulmuştur. Seçim hükümeti kurma yetkisi Cumhurbaşkanı Erdoğan tarafından AKP genel başkanı Davutoğlu'na verilmiştir. Yeniden yapılacak seçimlere kadar ülkeyi yönetecek olan hükümette bakanlıklar siyasi partilerin 7 Haziran seçimlerinde aldıkları oy oranları dikkate alınarak belirlenmiştir. Fakat CHP kendisine teklif edilen 5 bakanlık teklifini de geri çevirmiş ve seçim hükümetinde olmak istemediğini açıkça ortaya koymuştur. CHP ile birlikte MHP de Tuğrul Türkeş dışında bakanlık tekliflerini geri çevirmiştir. Türkeş sonraki süreçte parti kararına muhalif hareket ettiği için MHP'den ihraç edilmiştir. CHP ve MHP'nin aksine HDP kendisine teklif edilen üç bakanlıktan ikisini kabul etmiş ancak bakanların görev süresi oldukça kısa olmuştur. Bu süreçte gerek seçim hükümetinin içinde bulunduğu anlaşmadan uzak yapı gerekse terör olaylarının oldukça önemli ölçüde artış göstermesi halkın kararının değişmesinde etkili olmuştur. Böyle bir iklimde yapılan 1 Kasım seçiminde AKP oylarını artırarak %49.48 oranına yükseltmiş ve tekrar tek başına iktidar olma şansını yakalamıştır.

1 Kasım 2015 seçimlerinden sonra Türkiye'de genel seçim süreci 24 Haziran 2018 seçimleri ile devam etmiştir. Söz konusu seçim yeni bir sistem olan "Cumhurbaşkanlığı Sistemi" ne

geçişin sonuçlanması özelliği taşıması ile önemli bir seçim olarak siyaset tarihindeki yerini almıştır. Seçimde AKP bir önceki seçimlere kıyasla milletvekili sayısını düşürme gibi nispeten başarısız bir seçim atlatsa da seçimlerden birinci parti olarak çıkmış ve bunun sonucunda AKP genel başkanı Erdoğan önemli ve geniş bir yürütme yetkisine sahip olmuştur. Bu dönemde yeni sistem oldukça tartışılmış ve referandum ile Türk milletine sorulmuştur. Toplum nezdinde bu konuda önemli bir ayrışma olmasına rağmen referandumdan evet oyları fazla çıkmış ve halkın iradesi parlamenter sistemden farklı olarak yeni bir sistem başlamıştır. Gerek referandum gerek genel seçimlerin erkene alınması ve gerekse yerel anlamda birçok seçimin peşi sıra yapıldığı bu dönemde seçim sayısının artması ile vergi af uygulamalarının da arttığı görülmektedir. Bu noktada afların seçim propagandası olarak kullanıldığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bununla birlikte siyasi konjonktürün dışında ekonomik anlamda da AKP'nin kurulduğu ilk dönemlerdeki yüksek ivmenin devam ettirilememesi de kaynak ihtiyacını ortaya çıkarmış olup aflar ile bir ek gelir oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu nedenle aflara hem siyasi hem de ekonomik anlamda duyulan ihtiyaç nedeniyle başvurulduğunu söylemek gerekmektedir.



4. EKONOMETRİK YÖNTEM VE BULGULAR

Günümüzde hükümetler, bir gelir artırma aracı olarak ya da siyasi kaygılarla vergi aflarına yönelmektedir. Vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler tarafından olumsuz karşılanan bu durum ise vergi kaçakçılarında özel muamele edilmesi, vergilemeye olan gönüllü uyumu zedelemesi gibi nedenlerden dolayı tartışmalara neden olmaktadır. Bu tartışmaların üstesinden gelinmesi, hükümetlerin vergi af uygulamalarının işleyişi konusunda atacağı önemli adımlar sayesinde mümkün olmaktadır. Bu kapsamda vergi aflarının, gelir ve harcamalar üzerinde kısa ya da uzun vadeli bir etkisinin olup olmadığının gösterilmesi oldukça önem arz eden bir konudur. Bu amaçla çalışmada ülkemizde yaşanan seçimler çerçevesinde, ülkemizin vergi afları ile gelir ve harcama değişkenleri arasındaki dinamik ilişki, etkileşimli VAR (Vector Auto Regressive) modeli kullanılarak incelenmektedir.

Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde, ülkemizdeki yapılan vergi af uygulamalarına ve yaşanan seçimlerine yönelik görüşlerin incelenmesi amacıyla ilgili değişkenlerin (vergi gelirleri, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları) seçimine ve uygun ekonometrik modelin seçimine yer verilmektedir. Vergi af uygulamaları kapsamında yapılan seçimlerin ardından, etkileşimli VAR modelinin yapısı sunulmaktadır. Vergi gelirleri, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları değişkenlerinin 2001:Ç1-2019:Ç1 dönemleri arasındaki üçer aylık verilerinin derlenmesi sonucunda etkileşimli VAR modeli çözülerek elde edilen bulgular sunulmaktadır.

4.1. Vergi Af Uygulaması Kapsamında Kullanılan Değişkenler

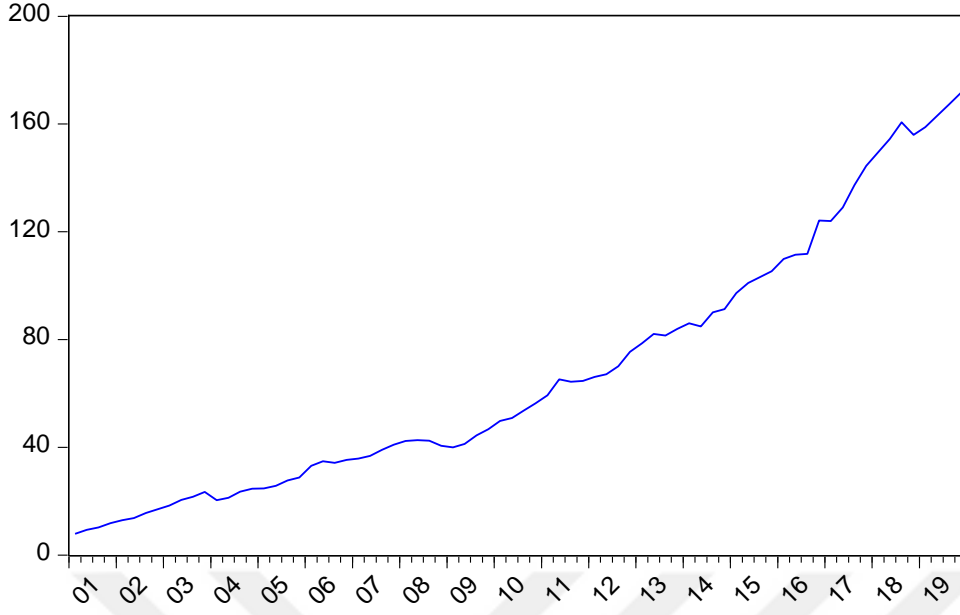
Çalışmanın bu bölümünde önceki kısımlarda anlatılmış olan bölümler, çeşitli makro değişkenler özelinde temellendirilmeye çalışılacaktır. Bu kapsamda vergi geliri, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları değişkenleri esas alınacaktır. Etkileşimli VAR modelinde kullanılacak olan bu değişkenlere ait veriler, başta Elektronik Veri Dağıtım Sistemi (EVDS) olmak üzere çeşitli resmi kurumlardan elde edilmiştir. Diğer taraftan ilgili değişkenler, 2001:Ç1-2019:Ç1 dönemleri arasındaki üçer aylık dönemleri kapsamaktadır.

4.1.1. Vergi Geliri

Vergiler bilindiği üzere kamusal hizmetleri finanse etme adına egemenlik gücüne sahip olan devletin ya da devletin yetkilendirdiği kuruluşlar tarafından toplanan ve karşılıksız nitelikte olan gelirlerdir. Vergi kamu gelirleri içerisinde en önemli gelir kalemidir. Zira verginin alternatifi olan diğer gelir kalemleri incelendiğinde vergiler kadar önemli tutarlara ulaşabilen borçlanma ve monetizasyonun ekonomi üzerinde uzun vadede belirli riskler oluşturmaktadır. Harç, resim ve şerefiye gibi diğer gelir kalemleri ise vergilerin ulaştığı tutarlardan oldukça uzaktır. Bu da vergileri kamu gelirleri içerisinde en önemli gelir kalemi olarak karşımıza çıkarmaktadır. Tarihsel süreç içerisinde vergilerin her dönemde önemini giderek artırdığı görülmektedir. Nitekim insan ihtiyaçlarının günümüzdeki kadar çeşitli olmadığı eski dönemlerde vergiler başlangıçta zorunlu olarak toplanmamıştır ve daha çok hediye niteliğinde olduğu dönemler olmuştur. Ancak dünya genelinde nüfusun giderek artması, dünya üzerindeki toplumların giderek çeşitlenmesi ve teknolojinin her geçen gün gelişmesi ile beraber insanların ihtiyaçlarının karşılanması noktasında devletler daha çok kaynağa ihtiyaç duymuş bu da vergileri başlangıçtaki tabir yerindeyse hediye niteliğinden uzaklaştırarak zorunlu hale getirmiştir (Oktar, 2011: 8).

Vergiler çeşitli kaynaklarda çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmuştur. Bunlardan en önemlileri gelir, servet ve harcamalar üzerinden yapılan ayırım ile dolaylı ve dolaysız vergiler olarak yapılan ayırımdır. Konuyu dolaylı ve dolaysız vergiler özelinde ele alırsak öncelikle bu kavramları kısaca açıklamak yerinde olacaktır. Dolaylı vergiler herhangi bir mal ya da hizmeti aldığımızda bunun karşılığında ödediğimiz fiyatın içerisinde olan vergilerdir. Dolaysız vergiler ise mükelleflerin bir mali yıl boyunca elde ettikleri gelirleri beyan ederek ödedikleri vergilerdir (Şen, Sağbaş, 2016: 61). Ülkemizdeki durumu değerlendirecek olursak elde edilen toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı dolaysız vergilere göre oldukça yüksektir ve oran olarak dolaylı vergilerin payı yaklaşık %70 civarında iken dolaysız vergilerin payı yaklaşık %30 civarındadır. Ülkemiz ve diğer gelişmekte olan ülkelerde benzer bir durum söz konusudur. Diğer taraftan gelişmiş olan ülkelerdeki duruma bakıldığında tam tersi bir tablo karşımıza çıkmaktadır. Başka bir ifade ile gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı dolaylı vergilere göre görece daha yüksektir (Şen, Sağbaş, 2016: 31).

Şekil 4.1'de vergi geliri değişkeninin 2001-2019 dönemi itibariyle almış olduğu mevsimsellikten arındırılmış değerleri sunulmaktadır.



Şekil 4.1. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Vergi Gelirleri (milyar TL)

Şekil 4.1'e göre 2001-2019 yılları arasında vergi gelirlerinde gözle görülür bir artış yaşanmıştır. Şüphesiz mevcut artış ülke ekonomisi için olumlu bir sonuç doğurmaktadır. Yaşanan artış miktarı iyi olmakla birlikte, bu artış miktarının altında yatan neden de oldukça önem arz etmektedir. Zira artış miktarının sebebi, sisteme yeni dâhil olan mükellefler sayesinde olmakta ise bu durum olumlu karşılanmaktadır. Diğer taraftan artış miktarının sebebi, ilgili dönemde çıkarılan aflardan elde edilen gelirler ise, bu durum kısa vadede yeni bir kaynak yaratmakta olsa da, uzun vadede ülke ekonomisini olumsuz etkilemektedir. Çünkü vergi aflarının vergi uyumunu bozucu bir etkisi bulunmaktadır. Bazı dönemlerde küçük azalışlar olsa da, bu azalış süreklilik eğilimi göstermemekte ve tekrar yeni bir artış trendi yakalanmaktadır. 2001 yılının başında toplam 7.06 milyar TL olan vergi gelirleri dönem içerisinde hızlı bir şekilde artarak 2019 yılının başında toplam 154.26 milyar TL'ye ulaşmıştır.

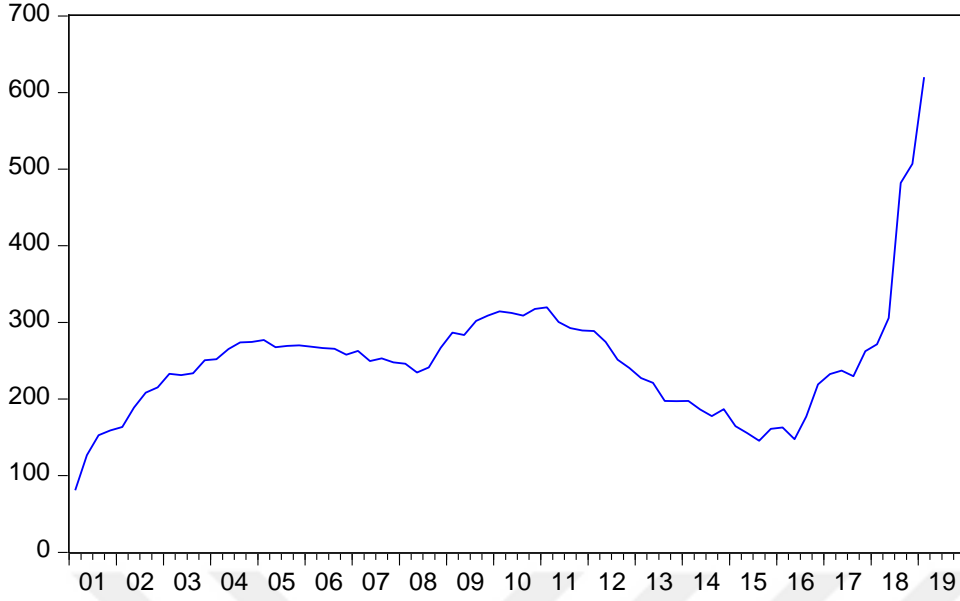
4.1.2. Kamu Borç Stoku

Borçlanma devletler için önemli bir gelir kalemidir hatta bilindiği üzere literatürde en önemli gelir kalemi olarak kabul edilen vergilerin alternatifi olarak da ele alınmaktadır. Borçlanma diğer gelir kalemleri içerisinde önemli bir tutara sahip olmasının yanında siyasilere sağladığı avantaj yönüyle de önemli bir gelir kaynağıdır. Zira siyasiler zaman zaman vergilere zam yapmak ya da yeni vergiler koyarak karşılıksız nitelikte olan gelirini artırmak yerine faiz yükü altına girerek borçlanma alternatifini tercih etmektedirler. Çünkü vergi yükünün

artması bireylerin harcanabilir gelirini azaltarak ekonomik anlamda zora sokacaktır. Bu da mevcut iktidarın seçim kaybetmesinde önemli bir etken olacaktır. Bu sebeple siyasiler özellikle gelişmekte olan ülkelerde borçlanma yoluna sıklıkla başvurumaktadırlar. Bu çerçevede çalışmamızda ele alınan borç stoku kavramı ise en basit anlatımıyla bir ülkenin bir dönem içerisindeki iç ve dış borçlarının toplam miktarını açıklamaktadır. Borç stokunun milli gelire bölünmesi ise borç yükünü vermektedir. Burada üzerinde durulması gereken konulardan birisi faiz konusudur. Zira borç stoku denildiği zaman bu kavramın içerisine yalnızca borç alınan tutarın aslı girmektedir. Başka bir ifade ile yalnızca borç alınan anapara borç stokunu oluşturur. Faiz ise borçlanmanın aksine bir gelir kalemi değil bütçede bir gider kalemi olarak yer alır.

Borç stoku kavramın içerisinde hem iç borç hem de dış borçlar yer almaktadır. İç borç bir devletin kendi sınırları içerisindeki kurumlar ve vatandaşlarından milli para birimi cinsinden borçlanması olarak ifade etmek mümkündür. Nitekim bir borcun iç borç ya da dış borç olarak ayrılmasında para birimi ile birlikte borçlanılan kişi ya da kurumların uyruğu belirleyici kriterlerdir. Ayrıca iç borçlar özelliği gereği milli gelirden herhangi bir artışa neden olmaz. Dış borçlar ise iç borçların aksine yabancı para cinsinden yabancı kişi ve kuruluşlardan yapılan borçlanma olarak ifade edilebilir. Dış borçlar özelliği gereği daha çok yüksek sermaye gerektiren yatırım harcamalarının finansmanında kullanılır. Bununla birlikte iç borçlara kıyasla faiz yükünün daha hafif olması da devletleri daha ziyade dış borçlanmaya yöneltmektedir. Ayrıca gelişmekte olan ülkelerin kendi iç piyasasında çektiği finansman sıkıntısı da devletleri dış borca yönlendiren hususlardan bir tanesidir. Dış borçlar ülkelerin milli gelirini de alındıkları dönemde artırır (Ulusoy, 2006: 51).

Şekil 4.2’de kamu borç stoku değişkenininin 2001-2019 dönemi itibariyle almış olduğu mevsimsellikten arındırılmış değerleri sunulmaktadır.



Şekil 4.2. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Kamu Borç Stoku (milyar TL)

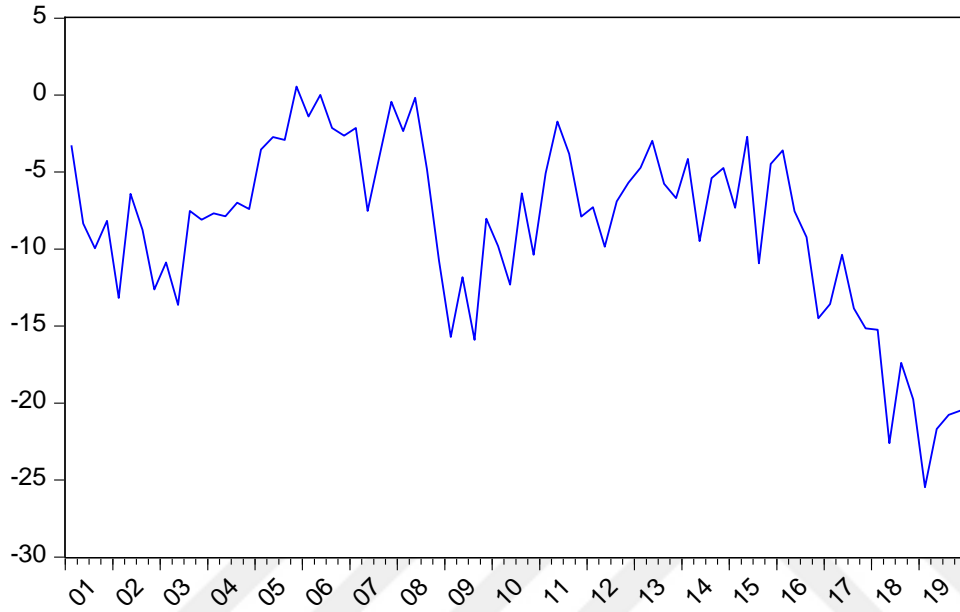
Şekil 4.2'ye göre 2001-2019 yılları arasında kamu net borç stoku değişkeni, istikrarsız bir seyir izlemiştir. İlk zamanlarda kısa süreli bir artış trendi göstermekte olan değişken, ilerleyen 2004-2011 döneminde durağan ve sabit bir yapıya bürünmektedir. 2012 yılının ortaları ile birlikte bir düşüş trendi göstermekte olan değişken, 2016 yılının sonuna geldiğinde dikkate değer bir artış göstermektedir. Borç stokunun bu denli artış göstermesi, şüphesiz ki ülke ekonomisi için olumsuz bir gelişmedir. Zira son yıllarda meydana gelmekte olan bu artış, ekonomik anlamda karar vericilerin üzerinde durması gereken önemli bir konudur. Diğer taraftan 2001 yılının başında toplam 81.01 milyar TL olan kamu net borç stoku dönem içerisinde hızlı bir şekilde artarak 2019 yılının başında toplam 619.90 milyar TL olarak yaklaşık sekiz kat artış göstermiştir.

4.1.3. Genel Bütçe Dengesi

Bütçe en temel tanımı, belli bir dönem içerisinde gelirleri toplanması ve giderleri yapması için izin devlete yetki veren bir belge olmasıdır. Özellik olarak gelir toplama ve harcama yapma dışında bütçe dışına çıkılamaması bütçenin aslında basit bir belgeden ziyade kanun olduğunu göstermektedir (Edizdoğan, Çetinkaya, 2015: 6). Bu çalışmada ele alınan bütçe dengesi kavramı ise bütçede yer alan gelir ve giderlerin birbirine denk olmasını ifade etmektedir. Bütçe dengesi bütçe kavramı içerisindeki önemli kavramlardan bir tanesidir. Zira bütçe dengesinin sağlanamadığı ve söz konusu dengenin harcamalar lehine bozulduğu durumlarda bütçe açıkları meydana gelmektedir ki bu ülke ekonomisi için istenmeyen bir durumdur. Zira söz konusu açığın finansmanı için başvurulacak yöntemler bozulan mevcut

yapıyı daha kötü bir noktaya da getirebilmektedir. Diğer taraftan bütçe dengesinin gelirler lehine bozulması sonucunda bütçe fazlası meydana gelmektedir ki bu durum ise bütçe açıkları gibi olumsuz sonuçlar ortaya çıkarmamaktadır (Eğilmez, 2019: 210).

Şekil 4.3’de genel bütçe dengesi değişkeninin 2001-2019 dönemi itibariyle almış olduğu mevsimsellikten arındırılmış değerleri sunulmaktadır.



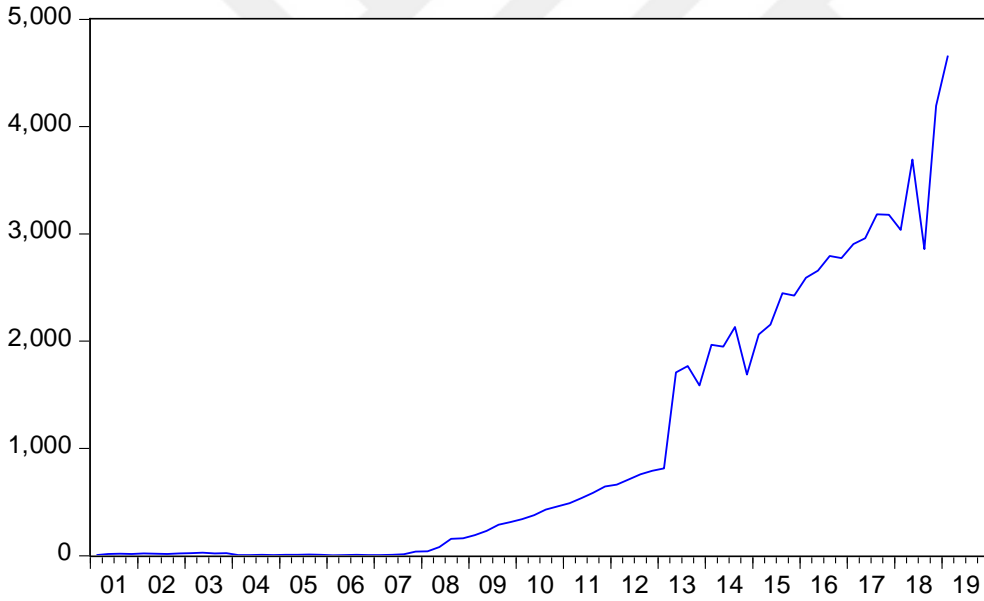
Şekil 4.3. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Genel Bütçe Dengesi (milyar TL)

Şekil 4.3’e göre genel bütçe dengesi değişkeni istikrarsız bir seyir izlemiştir. Şekil incelendiğinde, ilk dönemlerde tutar ne kadar kabul edilebilir bir seviyede olsa da bütçenin uzun bir süre açık vermekte olduğu görülmektedir. Bu açık bilindiği üzere, harcamaların gelirlerden fazla olduğu anlamına gelmektedir. Burada üzerinde durulması gereken konu bu açığın kapatılmasında izlenen stratejinin ne olduğudur. Zira söz konusu açıkların özellikle aflar ve borçlanma politikalarına başvurulması halinde ülke ekonomisi bir faiz yükü altına girecek ve vergi uyumu bozulacaktır. Bu nedenle bütçenin denk olması ya da fazla vermesi, ülke ekonomisi açısından oldukça önemli bir konudur. Zaman zaman azalış ve artış trendine giren genel bütçe dengesi, özellikle 2017 yılından itibaren ciddi tutarlarda açık verme sürecine girmiştir. Aynı dönemlerde kamu borç stokunda meydana gelen ciddi artış miktarı da göz önüne alındığında, ülke ekonomisi için çözülmesi gereken ciddi sorunların var olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

4.1.4. Sosyal Transfer Harcamaları

Sosyal transfer harcamalarını en temel biçimde düşük gelir düzeyindeki bireylere hayat kalitelerini artırmak amacıyla yapılan transfer harcamaları olarak ifade etmek mümkündür (Aydın ve Çaşkurulu, 2013: 189). Sosyal transfer harcamaları nitelikleri gereği bireylerin refah düzeyini doğrudan yükseltirler. Ayrıca bu transferler karşılıksızdır. Emekli maaşları, yaşlılık aylıkları ve öğrencilere verilen burslar sosyal transfer harcamalarının en önemli örneklerini teşkil eder. Sosyal transferler görüldüğü üzere önemli bir harcama kalemidir. Ancak sosyal transferlerin amacına uygun olarak yapılması büyük önem taşımaktadır. Zira asıl amacı dışında özellikle siyasi çıkarlar ön planda tutularak yapılan ve süreklilik teşkil eden yardımlar zaman içerisinde çalışma isteğini ortadan kaldıracaktır.

Şekil 4.4’de sosyal transfer harcamaları değişkeninin 2001-2019 dönemi itibariyle almış olduğu mevsimsellikten arındırılmış değerleri sunulmaktadır.



Şekil 4.4. 2001-2019 Dönemi İtibariyle Sosyal Transfer Harcamaları (milyar TL)

Şekil 4.4’e göre sosyal transfer harcamaları değişkeni, 2001 yılından 2008 yılına kadar durağan bir seyir izlemiştir. 2008 yılından itibaren bir artış trendi göstermekte olan değişken, özellikle 2013 yılından sonra ciddi bir sıçrama göstererek artış eğilimini önemli tutarlara çıkararak sürdürmüştür. Sosyal transfer harcamaları değişkeninin niteliği göz önüne alındığında, bu denli bir artış yaşanmasının altında yatan önemli faktörlerden bir tanesinin seçimler olarak ifade edilmesi mümkündür. Ancak burada üzerinde durulması gereken konu

sosyal transfer harcamalarında yaşanan artışın, bütçe dengesini olumsuz yönde etkileyerek bütçenin açık vermesine neden olacağıdır. Nitekim genel bütçe dengesi ile ilgili olarak verilen şekilden anlaşılacağı üzere, harcamaların artış gösterdiği dönemler ile bütçe açığının ciddi anlamda artış gösterdiği dönemlerin aynı dönemlere denk geldiği görülmektedir. Diğer taraftan Şekil 4.4 sayısal olarak ele alındığında, 2001 yılının başında toplam 7.176 milyar TL olan sosyal transfer harcamaları dönem içerisinde hızlı bir şekilde artarak 2019 yılının başında toplam 4661.32 milyar TL'ye ulaşmıştır. Özellikle 2013 yılının ortalarından itibaren bir artış yaşandığı aynı çizelgeden görülebilmektedir.

4.1.5. Vergi Afları ve Seçimler

Çalışmanın uygulamadan önceki bölümlerinde vergi afları ve seçimlere ilişkin yapılan açıklamalar çerçevesinde, mevcut durumun daha iyi bir biçimde okunması adına cumhuriyet tarihinden bu yana yapılmış olan vergi afları yılları ile birlikte Çizelge 4.1'de detaylı bir biçimde verilmektedir. Bununla birlikte aynı çizelgede, ilgili yıllardaki siyasi iktidarlara da yer verilmektedir. Bu sayede ilgili çizelge ile vergi af uygulamalarının, seçimlere olan etkisi birlikte ele alınabilmektedir.

| Af Öncesi Siyasi İktidar | Vergi Af Tarihi | Vergi Af Açıklaması | Af Sonrası Siyasi İktidar |
|--------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| Halk Fırkası | 17.05.1924 | İlk Vergi Affı | CHP |
| CHP | 05.08.1928 | Elviyelselased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa | CHP |
| CHP | 15.03.1934 04.07.1934 | 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa | CHP |
| CHP | 29.06.1938 | 3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yılsonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa | CHP |
| CHP | 13.06.1946 | Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa | CHP |
| CHP | 21.01.1947 | 5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Yasası | CHP |
| CHP | 26.10.1960 | 113 Sayılı Af Yasası | DP |
| DP | 28.12.1961 | 281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiye Yasası | Sivil Olmayan Hükümet |
| Sivil Olmayan Hükümet | 23.02.1963 13.06.1963 05.09.1963 | 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa 252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa 325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa | CHP, YTP |
| CHP, YTP | 16.07.1965 | 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa | CHP, Bağımsızlar |
| CHP, Bağımsızlar | 03.08.1966 | 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa | AP |
| AP | 28.02.1970 | 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af | AP |
| AP | 15.05.1974 | 1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı | CHP, MSP |
| CHP, MSP | 20.03.1981 | 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa | Sivil Olmayan Hükümet |
| Sivil Olmayan Hükümet | 02.03.1982 | 2431 Sayılı Yasaya Ek | Sivil Olmayan Hükümet |
| Sivil Olmayan Hükümet | 22.02.1983 | 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Yasa | Sivil Olmayan Hükümet |
| Sivil Olmayan Hükümet | 04.02.1985 | Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. maddesi | ANAP |
| ANAP | 03.12.1988 28.12.1988 | 3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde) 3512 Sayılı Yasa | ANAP |
| ANAP | 15.12.1990 | 3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde) | ANAP |
| ANAP | 21.02.1992 | 2787 Sayılı Yasa | DYP, SHP |
| DYP, SHP | 05.09.1997 | 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | RP, DYP |
| RP, DYP | 22.07.1998 | 4369 Sayılı Yasa | ANAP, DSP |
| ANAP, DSP | 06.02.2001 | 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği | DSP, MHP, ANAP |
| DSP, MHP, ANAP | 07.03.2002 | 4746 Sayılı Yasa ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlenmesi | AKP |
| AKP | 27.02.2003 | 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu | AKP |
| AKP | 22.11.2008 | 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı) | AKP |
| AKP | 13.02.2011 | 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun | AKP |
| AKP | 10.09.2014 | 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun | AKP |
| AKP | 19.08.2016 | 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun | AKP |

Çizelge 4.1. Türkiye'nin Cumhuriyet Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları ve Siyasi İktidar

Çizelge 4.2’de ise cumhuriyet tarihinden günümüze kadar yaşanan milletvekili genel seçimleri ve ilgili yıllarda meclise giren siyasi partiler verilmektedir.

| Tarih | Meclis’e Giren Siyasi Partiler |
|--------------|------------------------------------------------------------|
| 1923 | CHP |
| 1927 | CHP |
| 1931 | CHP |
| 1935 | CHP |
| 1939 | CHP |
| 1943 | CHP |
| 1946 | CHP, DP |
| 1950 | CHP, DP, MİLLET PARTİSİ |
| 1954 | CHP, CMP, DP |
| 1957 | CHP, CMP, DP, HÜRRİYET PARTİSİ |
| 1961 | AP, CHP, CKMP, YTP |
| 1965 | AP, CHP, CKMP, MİLLET PARTİSİ, TİP, YTP |
| 1969 | AP, BİRLİK PARTİSİ, CHP, GPİ MİLLET PARTİSİ, MHP, TİP, YTP |
| 1973 | AP, CHP, CGP, DEMOKRATİK PARTİ, MHP, MSP, TBP |
| 1977 | AP, CHP, CGP, DEMOKRATİK PARTİ, MHP, MSP |
| 1983 | ANAP, HP, MDP |
| 1987 | ANAP, DYP, SHP |
| 1991 | ANAP, RP, DYP, DSP, SHP |
| 1995 | ANAP, CHP, DYP, DSP, RP |
| 1999 | ANAP, DSP, DYP, FP, MHP |
| 2002 | AK PARTİ, CHP |
| 2007 | AK PARTİ, CHP, MHP |
| 2011 | AK PARTİ, CHP, MHP |
| 2015 | AK PARTİ, CHP, MHP, İYİ PARTİ, HDP |

Çizelge 4.2. Türkiye’nin Milletvekili Genel Seçim Yılları ve İlgili Yıllarda Meclis’e Giren Siyasi Partiler

4.2. Etkileşimli VAR Modeli

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

Çalışma kapsamında, Türkiye'nin vergi aflarının ve seçimlerinin uzun vadeli özellikleri ile gelir ve harcama değişkenleri arasındaki ilişkinin ampirik olarak araştırılması amacıyla Towbin ve Weber tarafından 2011 yılında geliştirilen etkileşimli VAR modeli kullanılmaktadır (Towbin ve Weber, 2013). Gelir ve harcama değişkenleri ile vergi afları ve seçimleri arasındaki dinamik etkileşimin modellenmesi amacıyla kurulan etkileşimli VAR modeli ise aşağıda verilmektedir:

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

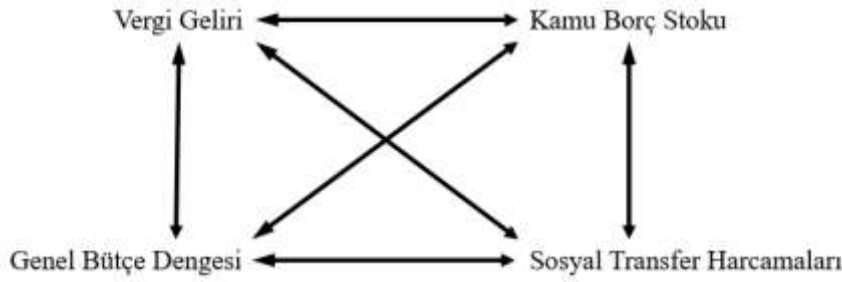
Yukarıda (1) numaralı eşitlikte verilen modele göre, her bir sağ taraf değişkeni, yani her bir gelir ve harcama değişkeni kendi gecikmelerinin yanı sıra yapısal özelliklere sahip tüm regressör değişkenler arasındaki etkileşimin bir işlevi olarak modellenmektedir. Modelde ΔVG_t , ΔKBS_t , ΔGBD_t ve ΔSTH_t olarak ifade edilen değişkenler sırasıyla vergi gelirlerinin, kamu borç stokunun, genel bütçe dengesinin ve sosyal transfer harcamalarının logaritmasını temsil etmektedir. Diğer taraftan X_t olarak temsil edilen değişken, vergi afları ve seçimlerle ilgili olarak ülkeye özgü c sabit terimlerini içeren kontrol vektörünü ifade etmektedir. Bu vektör hem vergi aflarını hem de seçimleri barındırdığından dolayı, ikili yapıya sahip bir değişken olarak tanıtılmaktadır. Modelde yer alan L ($l = 1, 2, \dots, L$) gecikmelerin sayısını ve $\alpha_{l,t}^{jk}$ katsayıları ise deterministik olarak değişen katsayıları ifade etmektedir.

Ülkenin gelir ve harcama değişkenleri ile vergi afları ve seçimler arasındaki dinamik etkileşimin tanımlanmasını dağlayan etkileşim terimleri ise (2) numaralı eşitlikte gösterildiği gibidir:

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

Yukarıdaki eşitlikte verilen etkileşim terimleri, X_t olarak temsil edilen dışsal kontrol vektörleri seviyesinde de girilmektedir. Nitekim modele dâhil edilen ifade edilen vergi geliri

değişkeni, kamu borç stoku, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları değişkenleri ile karşılıklı bir ilişkiye sahiptir. Benzer şekilde kamu borç stoku değişkeni, genel bütçe dengesi ve sosyal transfer harcamaları değişkenleri ile karşılıklı bir ilişkiye sahiptir. Son olarak genel bütçe dengesi ile sosyal transfer harcamaları değişkeni arasında da karşılıklı bir ilişki söz konusudur. Değişkenler arasındaki bu ilişki yapısı ise Şekil 4.5’de sunulmaktadır:



Şekil 4.5. Değişkenler Arasındaki İlişki Yapısı

4.3. Türkiye’nin Gelir ve Harcama Değişkenleri ile Vergi Afları ve Seçimler Arasındaki Dinamik Etkileşimin Belirlenmesi

Türkiye’nin gelir ve harcama değişkenlerine ile vergi afları ve seçimleri arasındaki dinamik etkileşimin belirlenmesi amacıyla çalışma etkileşimli VAR modeline başvurulmuştur. Bu amaçla ilgili değişkenlerin 2001:Ç1-2019:Ç1 dönemleri arasındaki üçer aylık verileri derlenmiştir. Bu veriler EVDS başta olmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı, TÜİK, BÜMKO, Muhasebat Genel Müdürlüğü resmi veri tabanından derlenmiştir.

Etkileşimli VAR modeline geçmeden önce VG, KBS, GBD ve STH değişkenlerinin doğal logaritmaları alınmış ve bu veriler mevsimsellikten arındırılmıştır. Çizelge 4.3’de ise değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistikleri sunulmaktadır.

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

Çizelge 4.3. Tanımlayıcı İstatistikler

Her bir değişkenin tanımlayıcı istatistiklerinin sunulmasının ardından Çizelge 4.4-4.7 arasında seçim ve af döneminin olup olmamasına göre VG, KBS, GBD ve STH olmak üzere her bir değişkenin diğer değişkenler tarafından ne kadar açıklanabildiğini gösterilmektedir. Değişkenler arasındaki dinamik ilişkilerin görülmesi amacıyla, seçim ve af dönemi olduğunda 8 dönemin yani 2 yılın ortalamaları dikkate alınarak ilgili yorumlar yapılmaktadır.

| | Dönem | Seçim ve af olmadığında | | | | Vergi af dönemi | | | | Seçim dönemi | | | | Seçim ve af dönemi | | | |
|--------------|-------|-------------------------|------|------|------|-----------------|-------|------|-------|--------------|------|------|-------|--------------------|------|------|------|
| | | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH |
| Vergi Geliri | 1 | 100.0 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 100.0 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 100.0 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 100.0 | 0.00 | 0.00 | 0.00 |
| | 2 | 96.27 | 0.39 | 1.46 | 1.87 | 54.14 | 10.40 | 4.20 | 31.26 | 91.59 | 0.43 | 0.56 | 7.42 | 80.97 | 8.01 | 2.49 | 8.53 |
| | 3 | 95.80 | 0.41 | 1.61 | 2.18 | 68.36 | 7.87 | 9.23 | 14.54 | 85.01 | 1.50 | 3.20 | 10.29 | 93.10 | 1.54 | 3.37 | 1.99 |
| | 4 | 95.74 | 0.41 | 1.66 | 2.18 | 65.28 | 7.99 | 7.77 | 18.96 | 86.65 | 1.52 | 2.37 | 9.45 | 82.66 | 1.61 | 6.43 | 9.30 |
| | 5 | 95.73 | 0.41 | 1.67 | 2.19 | 69.29 | 6.73 | 8.07 | 15.91 | 89.58 | 2.10 | 1.33 | 6.99 | 90.05 | 2.78 | 2.79 | 4.38 |
| | 6 | 95.72 | 0.41 | 1.67 | 2.19 | 68.12 | 7.35 | 7.46 | 17.07 | 92.82 | 2.29 | 0.54 | 4.35 | 85.20 | 1.82 | 6.45 | 6.54 |
| | 7 | 95.72 | 0.41 | 1.67 | 2.19 | 68.16 | 6.78 | 7.86 | 17.20 | 94.53 | 2.44 | 0.24 | 2.79 | 85.42 | 2.44 | 4.66 | 7.48 |
| | 8 | 95.72 | 0.41 | 1.67 | 2.19 | 70.20 | 6.78 | 7.59 | 15.43 | 95.26 | 2.47 | 0.17 | 2.10 | 90.70 | 1.08 | 3.88 | 4.34 |
| | Ort. | 96.34 | 0.36 | 1.43 | 1.87 | 70.44 | 6.74 | 6.52 | 16.30 | 91.93 | 1.59 | 1.05 | 5.42 | 88.51 | 2.41 | 3.76 | 5.32 |

Çizelge 4.4. Vergi Geliri Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi

Çizelge 4.4'e göre seçim ve af döneminde vergi geliri değişkeninin ilk dönemde diğer değişkenler tarafından etkilenmediği görülmektedir. Ancak ikinci dönem itibariyle sırasıyla sosyal transfer harcamaları, kamu borç stoku ve genel bütçe dengesi %8.53, %8.01 ve %2.49 büyüklükleriyle, vergi gelirindeki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadır. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim ve af döneminde vergi gelirinde meydana gelecek değişimin %88.51 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden kaynaklandığı görülmektedir. Diğer taraftan sosyal transfer harcamalarının %5.32, genel bütçe dengesinin %3.76 ve kamu borç stokunun %2.41 büyüklükleriyle, vergi geliri üzerinde seçim ve af dönemlerinde oldukça düşük bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir.

Sadece seçim dönemi olduğunda, vergi geliri değişkeninin ilk dönemde diğer değişkenler tarafından etkilenmediği görülmektedir. Ancak ikinci dönem itibariyle sırasıyla sosyal transfer harcamaları, genel bütçe dengesi ve kamu borç stoku %7.42, %0.56 ve %0.43 büyüklükleriyle, vergi gelirindeki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadır. 8

dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında, sadece seçim dönemi olduğunda vergi gelirinde meydana gelecek değişimin %91.93 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden kaynaklandığı görülmektedir. Diğer taraftan sosyal transfer harcamalarının %5.42, kamu borç stokunun %1.59 ve genel bütçe dengesinin %1.05 büyüklükleriyle, vergi geliri üzerinde sadece seçim dönemi olduğunda oldukça düşük bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir.

Sadece vergi affı dönemi olduğunda, vergi geliri değişkeninin ilk dönemde diğer değişkenler tarafından etkilenmediği görülmektedir. Ancak ikinci dönem itibariyle sırasıyla sosyal transfer harcamaları, kamu borç stoku ve genel bütçe dengesi %31.26, %10.40 ve %4.20 büyüklükleriyle, vergi gelirindeki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadır. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında, sadece vergi affı dönemi olduğunda vergi gelirinde meydana gelecek değişimin %70.44 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden kaynaklandığı görülmektedir. Sosyal transfer harcamalarının da %16.30 büyüklüğüyle vergi geliri üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu söylenebilmektedir. Kamu borç stokunun %6.74 ve genel bütçe dengesinin ise %6.52 büyüklükleriyle, vergi geliri üzerinde sadece vergi affı dönemi olduğunda düşük bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir.

Son olarak seçim dönemi ve vergi affı olmadığında, vergi geliri değişkeninin ilk dönemde diğer değişkenler tarafından etkilenmediği görülmektedir. Ancak ikinci dönem itibariyle sosyal transfer harcamaları, genel bütçe dengesi ve kamu borç stoku, %1.87, %1.46 ve %0.39 büyüklükleriyle, vergi gelirindeki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadır. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında, seçim dönemi ve vergi affı olmadığında vergi gelirinde meydana gelecek değişimin %96.34 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden kaynaklandığı görülmektedir. Diğer taraftan sosyal transfer harcamalarının %1.87, genel bütçe dengesinin %1.43 ve kamu borç stokunun %0.36 ve büyüklükleriyle, vergi geliri üzerinde oldukça düşük bir etkiye sahiptirler.

| | Dönem | Seçim ve af olmadığında | | | | Vergi af dönemi | | | | Seçim dönemi | | | | Seçim ve af dönemi | | | |
|-----------------|-------|-------------------------|-------|------|------|-----------------|-------|------|-------|--------------|-------|------|------|--------------------|-------|-------|------|
| | | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH |
| Kamu Borç Stoku | 1 | 8.29 | 91.71 | 0.00 | 0.00 | 64.81 | 35.19 | 0.00 | 0.00 | 73.58 | 26.42 | 0.00 | 0.00 | 91.71 | 8.29 | 0.00 | 0.00 |
| | 2 | 8.44 | 89.25 | 1.77 | 0.53 | 52.32 | 28.43 | 0.04 | 19.21 | 94.10 | 4.01 | 1.54 | 0.35 | 71.67 | 9.01 | 11.76 | 7.56 |
| | 3 | 8.40 | 89.29 | 1.77 | 0.54 | 58.53 | 18.69 | 6.83 | 15.95 | 95.33 | 3.13 | 0.68 | 0.87 | 83.70 | 4.53 | 7.38 | 4.38 |
| | 4 | 8.40 | 89.24 | 1.81 | 0.54 | 67.14 | 11.19 | 8.59 | 13.09 | 95.75 | 2.60 | 0.40 | 1.26 | 86.77 | 4.12 | 4.22 | 4.88 |
| | 5 | 8.40 | 89.24 | 1.82 | 0.54 | 64.31 | 10.68 | 8.24 | 16.77 | 95.73 | 2.53 | 0.26 | 1.48 | 67.85 | 14.21 | 8.89 | 9.05 |
| | 6 | 8.40 | 89.24 | 1.82 | 0.54 | 69.44 | 9.58 | 7.73 | 13.25 | 95.70 | 2.50 | 0.21 | 1.58 | 82.57 | 5.18 | 8.59 | 3.66 |
| | 7 | 8.40 | 89.24 | 1.82 | 0.54 | 65.15 | 9.91 | 7.17 | 17.78 | 95.68 | 2.49 | 0.19 | 1.63 | 77.61 | 5.37 | 8.12 | 8.90 |
| | 8 | 8.40 | 89.24 | 1.82 | 0.54 | 70.10 | 8.35 | 7.93 | 13.62 | 95.67 | 2.49 | 0.18 | 1.65 | 83.83 | 9.04 | 3.48 | 3.65 |
| | Ort. | 8.39 | 89.56 | 1.58 | 0.47 | 63.98 | 16.50 | 5.82 | 13.71 | 92.69 | 5.77 | 0.43 | 1.10 | 80.71 | 7.47 | 6.56 | 5.26 |

Çizelge 4.5. Kamu Borç Stoku Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi

Çizelge 4.5'e göre seçim ve af döneminde kamu borç stoku değişkeninin ilk dönemde %8.29 kendisinden ve %91.71 vergi geliri değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %71.67, genel bütçe dengesi %11.76 ve sosyal transfer harcamaları %7.56 büyüklükleriyle, kamu borç stokundaki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %9.01 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim ve af döneminde kamu borç stokunda meydana gelecek değişimin %80.71 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan genel bütçe dengesinin %6.56 ve sosyal transfer harcamalarının %5.26 büyüklükleriyle, kamu borç stoku üzerinde seçim ve af dönemlerinde önemli bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir. Aynı zamanda ilgili değişken 8 dönem sonunda %7.47 kendisinden de etkilenmektedir.

Sadece seçim dönemi olduğunda, kamu borç stoku değişkeninin ilk dönemde %26.42 kendisinden ve %73.58 vergi geliri değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %94.10, genel bütçe dengesi %1.54 ve sosyal transfer harcamaları %0.35 büyüklükleriyle, kamu borç stokundaki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %4.01 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece seçim dönemi olduğunda, kamu borç stokunda meydana gelecek değişimin %92.69 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan genel bütçe dengesinin

%0.43 ve sosyal transfer harcamalarının %1.10 büyüklükleriyle, kamu borç stoku üzerinde sadece seçim dönemi olduğunda düşük bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir. Aynı zamanda ilgili değişken 8 dönem sonunda %5.77 büyüklüğüyle kendisinden de etkilenmektedir.

Sadece vergi affı dönemi olduğunda, kamu borç stoku değişkeninin ilk dönemde %35.19 kendisinden ve %64.81 vergi geliri değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %52.32 ve sosyal transfer harcamaları %19.21 büyüklükleriyle kamu borç stokundaki değişimlerin çoğunluğunu açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %28.43 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. Ancak genel bütçe dengesi değişkeninin %0.04 büyüklüğüyle ilk dönem itibariyle kamu borç stoku üzerinde oldukça düşük bir etkisi olduğu da görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece vergi affı dönemi olduğunda, kamu borç stokunda meydana gelecek değişimin %63.98 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan sosyal transfer harcamalarının %13.71 ve genel bütçe dengesinin %5.82 büyüklükleriyle, kamu borç stoku üzerinde sadece vergi affı dönemi olduğunda önemli bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir. Aynı zamanda ilgili değişken 8 dönem sonunda %16.50 büyüklüğüyle kendisinden de oldukça etkilenmektedir.

Son olarak seçim dönemi ve vergi affı olmadığında, kamu borç stoku değişkeninin ilk dönemde %91.71 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %8.44, genel bütçe dengesi %1.77 ve sosyal transfer harcamaları %0.53 büyüklükleriyle kamu borç stokundaki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadırlar. Ancak bu dönemde de ilgili değişkenin %89.25 büyüklüğüyle kendisinden çoğunlukla etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim dönemi ve vergi affı olmadığında, kamu borç stokunda meydana gelecek değişimin %89.56 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan vergi gelirlerinin %8.39, genel bütçe dengesinin %1.58 ve sosyal transfer harcamalarının %0.47 büyüklükleriyle, kamu borç stoku üzerinde seçim dönemi ve vergi affı olmadığında önemli bir etkiye sahip oldukları söylenebilmektedir.

| | Dönem | Seçim ve af olmadığında | | | | Vergi af dönemi | | | | Seçim dönemi | | | | Seçim ve af dönemi | | | |
|---------------------|-------|-------------------------|------|-------|------|-----------------|------|-------|-------|--------------|-------|-------|------|--------------------|-------|-------|------|
| | | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH |
| Genel Bütçe Dengesi | 1 | 1.26 | 0.10 | 98.63 | 0.00 | 77.07 | 0.20 | 22.73 | 0.00 | 63.32 | 14.99 | 21.69 | 0.00 | 61.66 | 18.34 | 20.00 | 0.00 |
| | 2 | 4.89 | 0.32 | 92.21 | 2.59 | 72.77 | 0.69 | 18.90 | 7.63 | 57.16 | 23.00 | 19.42 | 0.42 | 48.81 | 35.82 | 14.38 | 0.98 |
| | 3 | 4.78 | 0.31 | 92.36 | 2.55 | 73.56 | 1.51 | 17.28 | 7.65 | 81.23 | 9.02 | 9.46 | 0.29 | 20.60 | 48.95 | 25.76 | 4.69 |
| | 4 | 4.83 | 0.31 | 92.27 | 2.59 | 71.41 | 4.74 | 13.27 | 10.58 | 90.13 | 5.50 | 3.66 | 0.71 | 49.13 | 26.72 | 21.75 | 2.41 |
| | 5 | 4.83 | 0.31 | 92.27 | 2.59 | 69.62 | 4.57 | 13.40 | 12.41 | 94.35 | 3.19 | 1.28 | 1.17 | 38.51 | 35.98 | 22.64 | 2.87 |
| | 6 | 4.83 | 0.31 | 92.27 | 2.59 | 72.40 | 4.66 | 12.10 | 10.84 | 95.31 | 2.73 | 0.52 | 1.44 | 31.13 | 46.47 | 20.53 | 1.87 |
| | 7 | 4.83 | 0.31 | 92.27 | 2.59 | 69.40 | 4.80 | 11.58 | 14.23 | 95.60 | 2.55 | 0.29 | 1.57 | 33.51 | 36.94 | 25.65 | 3.91 |
| | 8 | 4.83 | 0.31 | 92.27 | 2.59 | 72.51 | 4.94 | 10.87 | 11.68 | 95.65 | 2.51 | 0.21 | 1.63 | 42.27 | 32.00 | 23.65 | 2.09 |
| | Ort. | 4.39 | 0.29 | 93.07 | 2.26 | 72.34 | 3.26 | 15.02 | 9.38 | 84.09 | 7.94 | 7.07 | 0.90 | 40.70 | 35.15 | 21.80 | 2.35 |

Çizelge 4.6. Genel Bütçe Dengesi Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi

Çizelge 4.6'ya göre seçim ve af döneminde genel bütçe dengesi değişkeninin ilk dönemde %20.00 kendisinden, %61.66 vergi geliri değişkeninden ve %18.34 kamu borç stoku değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %48.81, kamu borç stoku %35.82 ve sosyal transfer harcamaları %0.98 büyüklükleriyle, genel bütçe dengesindeki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %14.38 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim ve af döneminde genel bütçe dengesinde meydana gelecek değişimin %40.70'i vergi gelirinden, %35.15'i kamu borç stokundan, %21.80'i kendisinden ve son olarak %2.35'i sosyal transfer harcamalarından etkilenmektedir.

Sadece seçim dönemi olduğunda, genel bütçe dengesi değişkeninin ilk dönemde %21.69 kendisinden, %63.32 vergi geliri değişkeninden ve %14.99 kamu borç stoku değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %57.16, kamu borç stoku %23.00 ve sosyal transfer harcamaları %0.42 büyüklükleriyle, genel bütçe dengesindeki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %19.42 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece seçim dönemi olduğunda, genel bütçe dengesinde meydana gelecek değişimin %84.09 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan kamu borç stokunun %7.94 ve sosyal transfer harcamalarının %0.90 büyüklükleriyle, genel bütçe dengesi üzerinde sadece seçim dönemi olduğunda bir etkiye sahip oldukları

söylenmektedir. Aynı zamanda ilgili değişken 8 dönem sonunda %7.94 büyüklüğüyle kendisinden de etkilenmektedir.

Sadece vergi affı dönemi olduğunda, genel bütçe dengesi değişkeninin ilk dönemde %22.73 kendisinden, %77.07 vergi geliri değişkeninden ve %0.20 kamu borç stoku değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %72.77, sosyal transfer harcamaları %7.63 ve kamu borç stoku %0.69 büyüklükleriyle genel bütçe dengesindeki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %18.90 büyüklüğüyle kendisinden de etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece vergi affı dönemi olduğunda, genel bütçe dengesinde meydana gelecek değişimin %72.34 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Aynı zamanda ilgili değişkenin %15.02 kendisinden, %9.38 sosyal transfer harcamalarından ve %3.26 kamu borç stokundan etkilendiği de aynı çizelgenin 8 dönemlik ortalama satırından görülebilmektedir.

Son olarak seçim dönemi ve vergi affı olmadığında, genel bütçe dengesi değişkeninin ilk dönemde %98.63 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %4.89, sosyal transfer harcamaları %2.59 ve kamu borç stoku %0.32 büyüklükleriyle genel bütçe dengesindeki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadırlar. Ancak bu dönemde de ilgili değişkenin %92.21 büyüklüğüyle kendisinden çoğunlukla etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim dönemi ve vergi affı olmadığında, genel bütçe dengesinde meydana gelecek değişimin %93.07 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan vergi gelirlerinin %4.39 ve sosyal transfer harcamalarının %2.26 büyüklükleriyle, genel bütçe dengesi üzerinde seçim dönemi ve vergi affı olmadığında önemli bir etkiye sahip oldukları söylenmektedir.

| | Dönem | Seçim ve af olmadığında | | | | Vergi af dönemi | | | | Seçim dönemi | | | | Seçim ve af dönemi | | | |
|-----------------------------|-------|-------------------------|------|------|-------|-----------------|-------|------|-------|--------------|------|-------|-------|--------------------|-------|-------|-------|
| | | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH | VG | KBS | GBD | STH |
| Sosyal Transfer Harcamaları | 1 | 1.04 | 2.71 | 0.00 | 96.25 | 12.07 | 11.40 | 0.87 | 75.66 | 16.46 | 6.30 | 34.73 | 42.50 | 8.45 | 17.77 | 28.69 | 45.09 |
| | 2 | 1.87 | 2.73 | 0.33 | 95.08 | 70.43 | 6.38 | 7.93 | 15.25 | 35.90 | 4.99 | 24.90 | 34.22 | 88.02 | 1.58 | 5.84 | 4.56 |
| | 3 | 1.88 | 2.72 | 0.47 | 94.93 | 62.51 | 7.69 | 6.20 | 23.60 | 56.33 | 4.04 | 15.58 | 24.05 | 78.62 | 1.70 | 7.37 | 12.32 |
| | 4 | 1.89 | 2.72 | 0.49 | 94.90 | 70.17 | 5.99 | 7.61 | 16.23 | 75.21 | 3.25 | 7.65 | 13.89 | 89.96 | 3.24 | 2.59 | 4.22 |
| | 5 | 1.89 | 2.72 | 0.50 | 94.89 | 67.72 | 6.88 | 6.82 | 18.58 | 87.31 | 2.79 | 2.96 | 6.94 | 81.39 | 3.04 | 7.85 | 7.72 |
| | 6 | 1.89 | 2.72 | 0.50 | 94.89 | 68.92 | 6.12 | 7.41 | 17.55 | 92.76 | 2.59 | 1.03 | 3.62 | 86.35 | 2.33 | 4.92 | 6.41 |
| | 7 | 1.89 | 2.72 | 0.50 | 94.89 | 70.09 | 6.51 | 7.12 | 16.28 | 94.73 | 2.52 | 0.41 | 2.34 | 89.86 | 1.28 | 3.96 | 4.89 |
| | 8 | 1.89 | 2.72 | 0.50 | 94.89 | 68.11 | 6.34 | 7.12 | 18.43 | 95.37 | 2.50 | 0.23 | 1.90 | 76.73 | 6.17 | 6.83 | 10.27 |
| | Ort. | 1.78 | 2.72 | 0.41 | 95.09 | 61.25 | 7.16 | 6.39 | 25.20 | 69.26 | 3.62 | 10.94 | 16.18 | 74.92 | 4.64 | 8.51 | 11.94 |

Çizelge 4.7. Sosyal Transfer Harcamaları Değişkeninin Vergi Afları ve Seçimler ile İlişkisi

Çizelge 4.7'ye göre seçim ve af döneminde sosyal transfer harcamaları değişkeninin ilk dönemde %45.09 kendisinden, %28.69 genel bütçe dengesi değişkeninden, %17.77 kamu borç stoku değişkeninden ve %8.45 vergi geliri değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %88.02 büyüklüğüyle sosyal transfer harcamaları değişkenindeki değişimlerin büyük çoğunluğunu açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %5.84 genel bütçe dengesinden, %4.56 kendisinden ve %1.58 kamu borç stokundan etkilendiği de görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim ve af döneminde sosyal transfer harcamalarında meydana gelecek değişimin %74.92'i vergi gelirinden, %11.94'ü kendisinden, %8.51'i genel bütçe dengesinden ve son olarak %4.64'ü kamu borç stokundan etkilenmektedir.

Sadece seçim dönemi olduğunda, sosyal transfer harcamaları değişkeninin ilk dönemde %42.50 kendisinden, %34.73 genel bütçe dengesi değişkeninden, %16.46 vergi geliri değişkeninden ve %6.30 kamu borç stoku değişkeninden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle vergi gelirleri %35.90, genel bütçe dengesi %24.90 ve kamu borç stoku %4.99 büyüklükleriyle, sosyal transfer harcamalarındaki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %34.22 büyüklüğüyle kendisinden de önemli ölçüde

etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece seçim dönemi olduğunda, sosyal transfer harcamalarında meydana gelecek değişimin %69.26 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan ilgili değişkenin bu dönem sonunda ortalama %16.18 kendisinden, %10.94 genel bütçe dengesinden ve %3.62 kamu borç stoku değişkeninden de etkilendiği çizelgeden görülebilmektedir.

Sadece vergi affi dönemi olduğunda, sosyal transfer harcamaları değişkeninin ilk dönemde %75.66 büyüklüğüyle önemli ölçüde kendisinden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle ise vergi gelirleri %70.43, genel bütçe dengesi %7.93 ve kamu borç stoku %6.38 büyüklükleriyle sosyal transfer harcamalarındaki değişimleri açıklamaktadır. Ayrıca bu dönemde ilgili değişkenin %15.25 büyüklüğüyle kendisinden de önemli ölçüde etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında sadece vergi affi dönemi olduğunda, sosyal transfer harcamalarında meydana gelecek değişimin %61.25 büyüklüğüyle çoğunlukla vergi gelirinden ve %25.20 büyüklüğüyle kendisinden etkilendiği görülmektedir. Aynı zamanda ilgili değişkenin, %7.16 kamu borç stokundan ve %6.39 genel bütçe dengesinden de etkilendiği görülebilmektedir.

Son olarak seçim dönemi ve vergi affi olmadığında, sosyal transfer harcamaları değişkeninin ilk dönemde %96.25 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. İkinci dönem itibariyle kamu borç stoku %2.73, vergi gelirleri %1.87 ve genel bütçe dengesi %0.33 büyüklükleriyle sosyal transfer harcamalarındaki değişimleri açıklamada etkili olmaya başlamaktadırlar. Ancak bu dönemde de ilgili değişkenin %95.08 büyüklüğüyle kendisinden çoğunlukla etkilendiği görülebilmektedir. 8 dönem sonundaki ortalamalara bakıldığında seçim dönemi ve vergi affi olmadığında, sosyal transfer harcamalarında meydana gelecek değişimin %95.09 büyüklüğüyle çoğunlukla kendisinden etkilendiği görülmektedir. Diğer taraftan kamu borç stokunun %2.72, vergi gelirlerinin %1.78 ve genel bütçe dengesinden %0.41 büyüklükleriyle, sosyal transfer harcamaları üzerinde seçim dönemi ve vergi affi olmadığında da ne kadarlık etkiye sahip oldukları görülebilmektedir.

5. SONUÇ

Vergi afları ülkemizde çıkarıldığı her dönemde olumlu ve olumsuz eleştirileri de beraberinde getirmiştir. Dönemsel anlamda bir değerlendirme yapıldığında her yeni çıkarılan af kanuna oldukça yüksek katılım gerçekleşmiştir. Çıkarılan her yeni af kanunu ve bu kanunların sıklıkla çıkarılması vergiye olan uyumu bozduğu bir gerçektir. Zira cezaların birçok af kanunda tamamen affedilmesi ve yapılandırma olanakları mükellefler üzerinde vergi ödeyerek harcanabilir gelirini azaltmak yerine vergiden kaçınarak vergi yükünü azaltmaya yönlendirmiştir. Böyle bir sonucun ortaya çıkmasında vergi afları ile ilgili olarak anayasada kesin hükümlerin bulunmaması en büyük etkenlerden biridir. Bu nedenle çalışmada daha önce ifade edildiği üzere ülkemizde cumhuriyet tarihinden bu yana ortalamaya vurulduğunda neredeyse iki buçuk yılda bir defa af kanunu çıkarılması af kurumunun amacından farklı bir şekilde kullanılmasına neden olmaktadır. Bu nedenle vergi afları ile ilgili yasal düzenlemeler yapılarak afların vergi uyumunu bozmasının önüne geçilmesi gerekmektedir. Ancak ülkemiz özelinde gelişmekte olan ülkelerde vergi afları asıl amacından ziyade siyasi çıkarlar ve özellikle bütçe açıklarının finansmanı gibi nedenlerden dolayı çıkarıldıkları için vergi afları ile ilgili herhangi bir düzenlemenin yapılmadığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Nitekim aflar yukarıda sayılan sebeplerden ötürü her zaman kısa vadede bir çıkar yolu olarak görülmüştür. Ancak uzun vadede ülke ekonomisine zarar vermektedir.

Vergi afları yukarıda sayılan sebepler dışında bazı dönemlerde yaşanan olumsuz siyasi ve toplumsal gelişmelere bağlı olarak ortaya çıkan havanın dağıtılması, başka bir ifade ile toplumsal barışın sağlanması, zamanında tahsil edilemeyen vergi gelirlerinin hepsi olmasa dahi büyük bir kısmının devlet hazinesine kazandırılması, yıllardır kronikleşmiş bir sorun haline gelen kayıt dışılığın azaltılması, idarenin üzerindeki iş yükünün hafifletme isteği ve buna bağlı olarak idarenin etkinliğinin artırılması amaçları ile de çıkarılmıştır. Ancak af kanunlarının sayısı göz önüne alındığında vergi af uygulamalarının tamamen amacından saptığı görülmektedir. Çünkü geldiğimiz noktada yukarıda ifade edilen amaçların ne ölçüde yerine getirildiği tartışma konusudur. Diğer taraftan vergi af kanunları yalnızca çıkarıldıkları başlıklar itibariyle incelense dahi mevcut durum açıkça gözler önüne serilmektedir. Çünkü zaman içerisinde vergiye ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin sıklıkla çıkarılan af kanunlarına tepkilerini azaltmak için vergi afları vergi barışı, varlık barışı, yapılandırma gibi başlıklar altında sunulmuştur.

Vergi aflarına ilişkin literatürde ortak bir düşünce tarzı söz konusu değildir. Yapılan çalışmalarda bir kesim vergi aflarını daha önce de ifade ettiğimiz toplumsal barış, idarenin etkinliği, iş yükünün azaltılması ve kayıt dışılığın minimize edilmesi gibi sebeplerle savunurken bir kesimde bunun tam aksine afların kayıt dışılığı daha da artıracığını, mükelleflerin vergi ödemek yerine vergi affını bekleyerek vergi uyumunu bozacağını, idarenin af dönemlerinde daha da yoğun çalışacağını, dosya sayısının artacağını bununda idarenin iş yükünü artıracığını savunmaktadır. Bütün bunların yanı sıra af karşıtı görüş özellikle vergi aflarının kötü niyetli mükelleflere bir ödül niteliğinde olduğunu savunmuştur.

Ülkemizdeki af süreci incelendiğinde vergi aflarının her dönem vazgeçilmez uygulamalar olduğu görülmektedir. Nitekim cumhuriyet tarihinden bu yana yapılan af uygulamalarının oldukça çok sayıda olması bu görüşümüzü destekler niteliktedir. Söz konusu bu durumun önlenemesinin yolu anayasal iktisat yaklaşımı çerçevesinde afların uygulanmasının belli bazı usul ve esaslara dayandırılmasından geçmektedir. Zira mevcut durumda siyasi otorite istediği her zaman ekonomik çıkarlara hizmet edip etmediğine bakmaksızın siyasi çıkarı ön planda tutarak af uygulamalarına gidebilmektedir. Unutulmamalıdır ki çıkarılan her yeni af kanunu mükellef üzerinde yeni bir af kanununun çıkarılacağına dair bir beklenti oluşturmaktadır. Bu da af kanunlarından istenilen sonucun elde edilmesinin önünde engel teşkil etmektedir. Ülkemizdeki mevcut vergi bilinci ve vergi ahlakı dikkate alındığında afların başarılı olabilmesi zaten pek mümkün görünmemektedir. Zira afların başarılı uygulamalar olabilmesi için bir toplumda vergi bilinci vergi ahlakının olabildiğince yüksek olması gerekir. Çünkü bu tip toplumlarda vergilerin devletin sunmuş olduğu kamusal hizmetleri finanse ettiği ve ne kadar çok tahsilat gerçekleştirilirse o kadar nitelikli kamu hizmeti alınacağı görüşü hâkimdir. Böyle bir düşünce yapısı daha çok gelişmiş ülkelerde görülmektedir. Afların başarıya ulaşması bilinçli bir toplum yapısının var olmasının yanında yasal temellere dayandırılması ve uygulamaların olabildiğince az yapılmasına bağlıdır. Başka bir ifade vergi aflarına mümkünse ülke tarihinde bir ya da iki defa gibi nadiren başvurulmalıdır. Çünkü böyle olduğunda mükelleflerde daha önce belirtilen psikolojinin aksine bir defa uzun süre vergi affı olmayacak bu aftan yararlanmalıyım görüşü hâkim olacaktır. Bununla birlikte afların başarılı olmasındaki bir diğer etken vergi sisteminde var olan boşlukların vergi revizyonu ve vergi reformları çerçevesinde ortadan kaldırılmasıdır. Bu durum gerçekleştiğinde daha etkin bir vergi sistemi yapısına sahip olunacak olup bireylerin vergiden kaçınmasının önüne geçilecektir. Bununla birlikte üzerinde durulması

gereken diğerk bir hususta af uygulamalarına gidildiğinde afların kapsamının ve içeriğinin anlatılması, başarılı şekilde tanıtılması ve mükelleflere tüm detayı ile anlatılabilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde afların başarılı olması düşünülemez.

Vergi af uygulamalarına gitmek yerine af uygulamalarına gidilmesine ortam hazırlayan sebepler ortadan kaldırılmalıdır. Bu da öncelikle mali anayasa çerçevesinde mali kurallar oluşturularak siyasilerin vergi afları konusundaki neredeyse sınırsız sayılabilecek yetkisini ortadan kaldırmakla mümkün olacaktır. Ayrıca denetim mekanizmasının da güçlendirilmesi gerekmektedir. Ülkemizdeki durum dikkate alındığında denetim noktasında görevli olan kişi sayısı ile mevcut mükellef sayısı arasında oldukça yüksek bir farkın olduğu görülmektedir. Bu da vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının önünü açmaktadır. Bu yüzden burada var olan mevcut problemin giderilmesi de başarılı bir vergi af sürecine katkı sağlayacaktır.

Vergi afları ile istenilen sonuçların elde edilmesi için vergi affı ve eğitim ilişkisinin de üzerinde durulması gerekmektedir. Bu ilişki çerçevesinde yapılacak çalışmalar özellikle toplumda vergi bilinci ve vergi ahlakını geliştirici bir etki gösterecek olup, uzun vadede vergi bilinci yüksek ve vergiye uyumu tam olan bir toplum yapısı oluşacaktır. Bu kapsamda Türkiye'deki mevcut durum incelendiğinde, birkaç yıl öncesine kadar sadece yükseköğretim seviyesinde belli bölümlerde vergi eğitimi verildiği görülmektedir. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı bu konudaki eksikliğı gidermek adına ilköğretim seviyesini temel alan vergi bilincini geliştirmeye yönelik bir takım uygulamalara gittiği görülmektedir. Yapılan çalışmalar yerinde olmakla birlikte eğitim-öğretim sürecinin her aşamasına bu konunun dâhil edilmesi yerinde olacaktır. Bu durum da ilerleyen yıllarda vergi bilinci yüksek toplumların oluşmasını sağlayacak, dolayısıyla da af uygulamalarına mevcut durumdan daha az başvurulacaktır.

Vergi afları ile ilgili olarak çalışmada etkileşimli VAR modeli ile yapılan uygulama sonucunda seçilen vergi geliri, genel bütçe dengesi, kamu borç stoku ve sosyal transfer harcamaları gibi ülke ekonomisi açısından oldukça önemli olan değişkenlerin af uygulamaları açısından kayda değer bir değişime uğramadığı görülmektedir. Başka bir ifade ile af uygulamaları vergi gelirlerini istenen düzeyde artırmamış, bütçenin fazla vermesine neden olmamış, borç stokunu azaltmamış ve sosyal transfer harcamalarına etkisi oldukça düşük seviyede olmuştur. Söz konusu bu durum bize Türkiye'de vergi aflarının ekonomik ve mali boyutundan ziyade siyasi boyutu göz önüne alınarak uygulandığını göstermektedir. Fakat bunun tam tersi olmalıdır. Vergi afları ekonomik ve mali nedenler gözetilerek

ıkarılmalıdır. Zira siyasi çıkarlar gözetilerek uygulanan vergi afları, ülke ekonomisinin içerisinde bulunduğu mevcut olumsuz durumun daha da kötüleŐmesine neden olacaktır.



KAYNAKLAR

- Acar, İ. A., Merter, E. ve Mehmet., M. E. (2004). “Türkiye’de 1990 sonrası dönemde vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik sorunu”. *Maliye Dergisi*, 147, 5-27.
- Acar, İ. ve Kitapçı, İ. (2009). “Bir mali yerelleşme deneyimi olarak İsveç”. *Maliye Dergisi*, 157(Temmuz-Aralık), 85-104.
- Ağca, İ. (1981). “Vergi cezalarının affı ve sonuçları açısından değerlendirilmesi”. *Mali Hukuk Dergisi*, 64, 1981.
- Akdoğan, A. (2009). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C. (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (Birinci Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Alkin, E. (1983). “Turkey’s international economic relations”. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını*, İstanbul, 492.
- Altıparmak, A. (2002). “Türkiye’de devletçilik döneminde özel sektör sanayinin gelişimi”. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 13, 35-59.
- Arıkan, Z. ve Yurtseven, H. (2004). “Türkiye’de mali affın nedenleri, etkileri ve sonuçları”. *Yaklaşım Dergisi*, 136 (Nisan), 59-64.
- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H. (2004). “Türkiye’de mali affın nedenleri ve sonuçları II”. *Yaklaşım Dergisi*, 137, 64-67.
- Aydın, M. (2000). Determinants of Turkish foreign policy: Changing patterns and conjunctures during the cold war. *Middle Eastern Studies*, 36(1), 103-139.
- Aydın, S. ve Çaşkurulu, E. (2013). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Batirel, Ö. F. (2005). “Vergi kaçakçılığı ve vergiye gönüllü uyum”. *Vergi Dünyası Dergisi*, 175, 52-55.
- Bilgin, H. (2011). “Vergi ahlakının teorik çerçevesi”. *Ç.Ü. İİBF Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2, 259-278.
- Bilici, N. ve Bilici, A. (2011). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Seçkin Kitabevi.
- Boratav, K. (2015). *Türkiye İktisat Tarihi*. Ankara: İmge Kitabevi.
- Buchanan, J. (1986). *Liberty, Market and State: Political Economy in the 1980s*. Brighton, England.
- Buchanan, J. (1987). “Constitution of economic policy”. *The American Economic Review*, 243-250.
- Can, İ. (2003). “Ekonomik krizlere karşı uygulanması gereken maliye politikası”. *Maliye Dergisi*, 142, 69-107.
- Çağan, N. (1972). “Türk hukukunda vergi cezalarının affı”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 29(1-2), 111-122.
- Çelik, C. (2002). “Mali milat kalkmamalı fakat uygulamada değişikliğe gidilmelidir”. İnternet:<http://www.ecovisdeger.com.tr/icerik/juShe5gRtKYgvqAIQ3U6gCB1907Ac2.pdf>, Son Erişim Tarihi: 12.09.2019
- Demir, O. (1997). *Ekonomide Devlet*. Ankara: SPK Yayınları, Yayın No: 71.

- Demirkıran, E. (2012). *Türkiye’de uygulanan vergi afları ve mükellefler üzerindeki etkisine ilişkin bir analiz* (Yüksek lisans tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Di Siero, M. (2017). *Empirical applications of the interacted panel VAR model* (Doctoral dissertation). Salerno University.
- Dikkaya, M. ve Özyakışır, D. (2008). Türkiye Ekonomisi’nde Yeni Arayışlar: 1946-1960 Dönemi. Editörler: Dikkaya M. ve Özyakışır D. Üzümcü A. *Türkiye’nin Ekonomi Politikası 1923-1927*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Doğan, Z. ve Besen, R. (2008). *Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Dollery, B. and Wallis, J. (2001). *The Political Economy of Local Government*. Edward Elgar Publishing.
- Dönmez, R. (1992). *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 557, Anadolu Üniversitesi Basımevi.
- Edizdoğan, N. ve Çetinkaya, Ö. (2015). *Kamu Bütçesi* (Altıncı Baskı). Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). “Vergi afları ve Türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi”. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Eğilmez, M. (2019). *Ekonominin Temelleri* (İkinci Baskı). İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Ejder, H. L. (2000). “Türkiye’de vergi politikaları”. *Gazi İİBF Dergisi*, 1, 127-132.
- Eker, A. (2005). *Kamu Maliyesi*. İzmir: Birleşik Matbaa Ltd. Şti.
- Eker, C. (2006). *Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri* (Yüksek lisans tezi), Bursa.
- Erdal, A. ve Dilek, Ö. (2008). Kamu Müdahaleciliğinin Yeni Evresi ve Planlı Ekonomi: 1960-1980 Dönemi. Editörler: Dikkaya M. ve Özyakışır D. Üzümcü A. *Türkiye’nin Ekonomi Politikası 1923-1927*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. (2015). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Erol, A. (2011). *Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)*. İstanbul: İSMMMMO Yayınları.
- Gedik, M. (2017). “Türkiye ekonomisinde mali yanılısma endeksi oluşturma üzerine bir deneme”. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 56, 1-27.
- Giray, F. (2010). *Maliye Tarihi*. Bursa: Ezgi Yayınevi.
- Gökbunar, R. (1995). “Anayasal iktisadın maliye politikası yaklaşımı”. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 1, 119-138.
- Gökmen, S. (2014). “6552 sayılı Kanun kapsamında yeniden yapılandırılan maliye alacakları”. *Vergi Sorunları Dergisi*, 313, 41-58.
- Hakkı A. Y. (2008). “Mali anestezi kavramı ve Türkiye’de durum”. *Vergi dünyası*, 322, 107-112.
- İnternet: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3571.pdf>, 3571 Sayılı Kanun, Son Erişim Tarihi: 27.08.2019

İnternet: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3787.pdf> (29.08.2019) 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 27.08.2019

İnternet: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4369.pdf>, 4369 Sayılı Kanun, Son Erişim Tarihi: 11.09.2019

İnternet: <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6111.pdf>, 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 18.10.2019

İnternet: <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11437.pdf>, 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 29.07.2019

İnternet: <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17287.pdf>, 2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkındaki Kanun, Son Erişim Tarihi: 19.08.2019

İnternet: <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20015.pdf>, 3505 Sayılı Kanun, Son Erişim Tarihi: 22.08.2019

İnternet: <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20731.pdf>, 3689 Sayılı Kanun, Son Erişim Tarihi: 27.08.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/bazi-alacaklarin-yeniden-yapilandirilmesine-iliskin-6736-sayili-kanun-genel-tebligleri>, 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun, Son Erişim Tarihi: 23.10.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/node/87801>, 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, Son Erişim Tarihi: 16.09.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/node/88269>, 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğ, Son Erişim Tarihi: 15.10.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/node/89048>, 400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, Son Erişim Tarihi: 29.08.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/7020sayilikanun.pdf>, 7020 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Son Erişim Tarihi: 31.10.2019

İnternet: <https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/7143.pdf>, 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, Son Erişim Tarihi: 04.11.2019

İnternet: <https://www.kanunum.com/files/281-3.pdf>, 281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun, 29.07.2019

İnternet: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2003/02/20030227.htm>, 4811 Sayılı Vergi Barişi Kanunu, Son Erişim Tarihi: 05.10.2019

İnternet: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/09/20140911M1-1.htm>, 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun, Son Erişim Tarihi: 21.10.2019

İnternet: https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2011.pdf, T.C. Anayasası, Kanun No: 2709, Son Erişim Tarihi: 04.05.2017.

- İnternet: <https://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k4751.html>, 4751 Sayılı Kanun, Son Erişim Tarihi: 25.09.2019
- İnternet:<http://www.ersanoz.com/makaleler/cumhuriyet-tarihinde-vergi-aflari-maddi-ve-manevi-erozyonlar.pdf>, Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar, Son Erişim Tarihi: 02.10.2019)
- İnternet:<http://www.mahfiegilmez.com/2012/12/vergi-yuku-bir-ulkede-vergi-yuku-hesab.html> Son Erişim Tarihi: 21.11.2019.
- İnternet:<http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11503.pdf>, 325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 31.07.2019
- İnternet:<http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/2750.pdf>, 2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun, Son Erişim Tarihi: 16.07.2019
- İnternet:<http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/5657.pdf>, 4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun, Son Erişim Tarihi: 19.07.2019
- İnternet:<https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/5811MilliEkonomi.pdf>, 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun Uygulaması, Son Erişim Tarihi: 15.10.2019
- İnternet:https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc019/kanuntbmmc019/kanuntbmmc01903586.pdf, 3586 Sayılı Arazi Vergisinin 1935 Mali Yılı Sonuna Kadar Olan Bakayasının Terkinine Dair Kanun, Son Erişim Tarihi: 17.07.2019
- İnternet:https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc048/kanuntbmmc048/kanuntbmmc04800691.pdf, 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 31.07.2019
- İnternet:https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc049/kanuntbmmc049/kanuntbmmc04900780.pdf, 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 02.08.2019
- İnternet:https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc057/kanuntbmmc057/kanuntbmmc05701803.pdf, 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affına Yönelik Kanun, Son Erişim Tarihi: 02.08.2019
- İnternet:https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc066/kanuntbmmc066/kanuntbmmc06602801.pdf, 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun, Son Erişim Tarihi: 20.08.2019
- James, S. (2012). *A Dictionary of Taxation* (Second Edition). Edward Elgar Publishing.
- Jawadi, F., Mallick, S. K., and Sousa, R. M. (2016). “Fiscal and monetary policies in the BRICS: A panel VAR approach”. *Economic Modelling*, 58, 535-542.
- Karabacak, B. (2012). “Mali yerelleşme alanında ortaya çıkan yeni yaklaşımlar: Kuşaklar arası çatışma mı?”. *Maliye Dergisi*, 163(Temmuz-Aralık), 389-415.
- Karagöz, B. (2015). “Türkiye’de mali yerelleşme emareleri ve yatay eşitsizlik sorunu”. *Sosyoekonomi*, 23(26), 139-163.
- Karakaya, M. (1999). *Bir İktisat Politikası Yaklaşımı Olarak Anayasal İktisat* (Yüksek lisans tezi). Marmara Üniversitesi, İstanbul.

- Karluk, R. (2006). Türkiye Ekonomisi'nde 1980 Öncesi ve Sonrası Yaşanan Krizlere Yönelik İstikrar Politikaları. Editörler: Seyidoğlu H. ve Yıldız R (Editörler). *Ekonomik Kriz Öncesi Erken Uyarı Sistemleri*. İstanbul: Arıkan Yayıncılık.
- Karluk, R. (2005). *Cumhuriyetin İlanından Günümüze Türkiye Ekonomisinde Yapısal Dönüşüm* (Onuncu Baskı). İstanbul: Beta Basım.
- Kazgan, G. (1988). *Ekonomide Dışa Açık Büyüme*. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi.
- Kellner, M. (2004). "Tax amnesty 2004/2005: An appropriate revenue tool?". *German Law Journal*, 05(04), 345.
- Kepenek, Y. (2012). *Türkiye Ekonomisi*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Kepenek, Y. and Yentürk, N. (1994). *Türkiye Ekonomisi*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Keyder, Ç. (1993). *Ulusal Kalkınmacılığın İflası*. Ankara: Metis Yayınları.
- Kılıçbay, A. (1992). *Türk Ekonomisi*. Ankara: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Kireçtepe, B. and Avcı, O. (2016). "Teorik ve tarihsel çerçevede vergi afları: 6736 sayılı kanun'un incelenmesi". *Vergi Sorunları Dergisi*, 339, 146-158.
- Kireçtepe, B. and Avcı, O. (2016) "Teorik ve Tarihsel Çerçeve de Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanunun İncelenmesi". *Vergi Sorunları Dergisi* 339(Aralık), 146-158.
- Kirmanoglu, H. (2007). *Kamu Ekonomisi Analizi*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Köse, S. (2002). "24 Ocak 1980 ve 5 Nisan 1994 istikrar programlarının karşılaştırılması". *Planlama Dergisi*, 42. Yıl Özel Sayı, 119-128.
- Kurtoğlu, R. (2017). *Türkiye Ekonomisi (1838-2010)*. İstanbul: Destek Yayınları
- Kuyucuklu, N. (1986). *Türkiye İktisadı*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Leba, R. (2001). "Mali anayasa üzerine düşünceler ve Türkiye'nin gerçekleri". *Amme İdaresi Dergisi*, 34(2), 53-67.
- Lerman, A. H. (1986). "Tax amnesty: The federal perspective". *National Tax Journal*, 39(3), 325-332.
- Litvack, J. and Seddon, J. (2002). Decentralization Briefing Notes. World Bank Institute
- Maurao, P. (2010). Please Be Careful!, Global Security, Safety and Sustainability. Magalhaes, S. T., Hamid Jahankhani, H., Hessami, A. G (Editors). *Fiscal Illusion Causes Fiscal Delusion*.
- Mutlu, A. (2009). *Tanzimat'tan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Narinoğlu, R. (1991). "1923 yılından sonra çıkarılan vergi af yasaları kapsamı ve değerlendirilmesi". *Vergi Sorunları Dergisi*, 5, 26-40.
- Neck, R. and Schneider, F. (1988). An Exploratory Analysis Explaining the Growth of Government. Lybeck, J. A. and Henrekson, M. (Editors). *The Growth of the Public in Austria*, Elsevier Science Publishers B.V.
- Oates, W. E. (1999). "An essay on fiscal federalism". *Journal of Economic Literature*, September, 1120-1149.
- Oktar, A. (2011). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

- Önen, Z. S. (1988). “Af kavramı, vergi cezalarının teorik yapısı ve uygulaması”. *Mali Hukuk Dergisi*, Eylül-Ekim, 17, 11-20.
- Öniş, İ. (2004). “Turgut Ozal and his economic legacy: Turkish neo-liberalism in critical perspective” *Middle Eastern Studies*, 40(4), 113-134.
- Özbek, F. R. (2014). “Vergi Afları ve Yansımaları”. *Vergi Sorunları*, 310, 99-108.
- Özcan, M. ve Us, V. (2006). “Dolarizasyon sürecinde son gelişmeler: Türkiye ekonomisi örneği”. *Tisk Akademi*, 2, 99-115.
- Özden, T. M. (1992). *Mali Af* (Doktora tezi). Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özek, Ç. (1958). “Umumi af”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, XIIIV (1-4).
- Özpehriz, N. (2005). “Vergi uyumu ve ülkemizde vergi uyumunun artırılmasına yönelik öneriler”. *Vergi Dünyası Dergisi*, 283, 90-94.
- Paksoy, S. ve Bakan, S. (2010). “Türkiye’de uygulanan vergi politikaları ve ekonomik büyüme üzerine etkileri (1980 sonrası)”. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 32, 150-170.
- Pehlivan, O. (2016). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celebler Matbaacılık Basım Yayın ve Dağıtım.
- Renaud, P. (1989). *Studies in Contemporary Economics: Applied Political Economic Modelling*, Springer- Verlag.
- Savaşan, F. (2006). Vergi aflarına mükellef tepkisi: vergi aflarından kim faydalaniyor?”. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 149-171.
- Savaşan, F. ve Odabaş, H. (2005). “Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri üzerine ampirik bir çalışma”. *S.Ü. İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10, 1-28.
- Sayar, F. (1987). “1960 yılından sonra çıkarılan vergi af yasaları ve sonuçları”. *Vergi Dünyası*, Eylül, 73, 64-79.
- Seyidoğlu, H. (1982). *Türkiye’de Sanayileşme ve Dış Ticaret Politikası*. Ankara: Turhan Kitabevi Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dizisi.
- Sunay, C. (2007). “Tek partili yılların ekonomi politikası”. *Türkiye Günlüğü*, 91, 103-118.
- Sungur, O. (2015). “2000 sonrası Türkiye ekonomisi: Büyüme, enflasyon, işsizlik, borçlanma ve dış ticarete gelişmeler”. *Toplum ve Demokrasi*, 9(19-20), 243-269.
- Şahin, H. (2007), *Türkiye Ekonomisi, Tarihsel Gelişimi-Bugünkü Durumu* (Dokuzuncu Baskı). Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Şahin, M. ve Özenç, Ç. (2008). “Varlık vergisi ve toplumsal etkileri”. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 516, 87-98.
- Şanver, C. (2018). “Türkiye’de 1980 sonrası vergi afları ve kamu gelirleri açısından etkinliği”. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(18), 35-63.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. (2016). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Kalkan Matbaacılık.
- Taşkın, Y. (2006). *Vergi Aflarının Etkinliği: Teori ve Türkiye Uygulaması* (Yüksek lisans tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- TBMM Anayasası. İnternet: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2709.pdf>, Son Erişim Tarihi: 01.11.2019

- TDK. İnternet: <https://sozluk.gov.tr/?kelime=geni%C5%9Fbant%20internet>, Son Erişim Tarihi: 11.12.2019
- Tokgöz, E. (1997). *Türkiye'nin İktisadi Gelişme Tarihi 1914-1997*. Ankara: İmaj Yayınevi.
- Tokgöz, E. (2001). *Türkiye'nin İktisadi Gelişme Tarihi, 1914-2001*. Ankara: İmaj Yayınevi.
- Torgler, B. (2005). "Tax morale and direct democracy". *European Journal of Political Economy*, 21 (2), 525-531.
- Towbin, P. and Weber, S. (2013). "Limits of floating exchange rates: The role of foreign currency debt and import structure". *Journal of Development Economics*, 101, 179-194.
- Türk, İ. (1992). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Ulusoy, A. (2006). *Devlet Borçlanması* (Üçüncü Baskı). Trabzon: Üçyol Kitabevi.
- Uysal, Y. (2007). "Devlet merkezli spekülâtif rant ekonomisi: Oluşumu ve sonuçları". *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 511, 38-54.
- Üzümcü, A. (2008). Türkiye'nin Ekonomi Politikası 1923-1927. Dikkaya, M. ve Özyakışır, D (Editörler), *Türkiye Ekonomisinde Büyüme ve Kalkınma Dinamikleri: 1923-2007*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Varcan, N. (1985). *Türkiye'de Vergi Politikalarının Oluşumu: Cumhuriyet Dönemi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Yeldan, E. (2004). *Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi, Bölüşüm, Birikim ve Büyüme*. İstanbul: İletişim Yayınları.
- Yereli, A. B. ve Yılmaz, A. (2011). "Vergi adaletine ulaşma yöntemleri çerçevesinde fayda ilkesinin teorik açıdan değerlendirilmesi". *Maliye Dergisi*, 161, 21-32.
- Yereli, B. A. (2003). *Ekonomik Özgürlükler ve Türkiye'de Devlet-Birey İlişkisi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Yılmaz, A. E. (1979). "Vergi yargısı ve sorunları". *Danıştay Dergisi*, 32-33.
- Yılmaz, C. ve Yüksel, C. (2019). "Türkiye'de tek parti dönemi vergi politikaları". *Milli Kültür Araştırmaları Dergisi*, 1, 82-93.
- Yosmaoğlu, N. (2002). *Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi*. Ankara: İmaj Yayınevi.



ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Soyadı, adı : ERTÜRK, Yasin
Uyruğu : T.C.
Doğum tarihi ve yeri : 1987 Ankara
e-mail : yasin.erturk@hbv.edu.tr

Eğitim

| Derece | Eğitim Birimi | Mezuniyet tarihi |
|---------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Yüksek lisans | İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Anabilim Dalı | 2014 |
| Lisans | İstanbul Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü | 2011 |

İş Deneyimi

| Yıl | Yer | Görev |
|-----------|------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| 2013-2018 | Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi | Araştırma Görevlisi |
| 2018-... | Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi | Araştırma Görevlisi |

Yabancı Dil

İngilizce

Yayımlar

Uluslararası Diğer Hakemli Dergilerde Yayımlanan Makaleler:

POLAT, A. & ERTÜRK, Y. (2017). “Krizlerle mücadele mali kuralların uygulanabilirliğinin anayasal iktisat perspektifinden değerlendirilmesi”. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Nisan, 370-394.

ERTÜRK, Y. (2016). “Kamu alacaklarının tahsil edilmesi sürecinde mahsup sırası”. *Mali Kılavuz*, 18 (72), 62-67.

Uluslararası Bilimsel Toplantılarda Sunulan ve Bildiri Kitabında Özet Metin Basılan Bildiriler:

- ERTÜRK, Y. (2018). “Vergi revizyonu kavramı çerçevesinde vergilemede tekerrür kavramının incelenmesi”. *İKSAD UMTEB*, Gaziantep, Türkiye.
- ERTÜRK, Y. (2018). “Türkiye’de bireysel emeklilik sisteminin değişim süreci içerisinde incelenmesi”. *İKSAD UMTEB*, Gaziantep, Türkiye.
- POLAT, A. ve ERTÜRK, Y. (2018). “Türkiye’de vergi af süreci ve değerlendirmeler”. *ICSSCA 2018*, Ankara, Türkiye.
- POLAT, A. ve ERTÜRK, Y. (2018). “Türkiye ve Avrupa Birliği kamu alım sistemlerinin değerlendirilmesi”. *ICSSCA 2018*, Ankara, Türkiye.
- ERTÜRK, Y. ve ERTÜRK, M. (2018). “Vergi bilinci ve vergi ahlaki kavramının eğitim bilimi özelinde incelenmesi”. *ISTEC 2018*, Paris, Fransa.
- YAROĞLU, Z. ve ERTÜRK, Y. (2017). “Agresif vergi planlaması ile bağımsız denetim kalitesi arasındaki ilişki Borsa İstanbul örneği”. *International Science and Technology Conference*, Boston, ABD.
- POLAT, A. ve ERTÜRK, Y. (2017). “Krizlerle mücadele mali kuralların uygulanabilirliğinin anayasal iktisat perspektifinden değerlendirilmesi”. *Gazi Akademi Genç Sosyal Bilimciler Sempozyumu*, Ankara, Türkiye.

Kitap Bölümü:

- ERTÜRK, Y. (2017). Kamu alacaklarının korunmasında bir tedbir yöntemi olarak iptal davası müessesesinin incelenmesi. Editörler: Saraçoğlu, F. & Çakır, M (Editörler). *Yrd. Doç. Dr. Yaşar Methibay’a Armağan*. Ankara: Gazi Kitabevi, ISBN:978-605-344-477-0.
- ERTÜRK, Y. (2014). Türkiye’de ve gelişmekte olan ülkelerde vergi reform uygulamalarının incelenmesi. Editörler: Saraçoğlu, F (Editör). *Yrd. Doç. Dr. Nilgün Akça’ya Armağan*. Ankara: Gazi Kitabevi, ISBN: 978-605-344-142-7.



