

**VERGİ AFLARI VE VERGİLEMEDE ADALET ALGISININ  
VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ\***

*Zuhal AKBELEN\*\*, Zehra Berna AYDIN\*\*\**

Makale Geliş Tarihi-Received: 28.03.2019  
Makale Kabul Tarihi-Accepted: 24.10.2019  
DOI: 10.37093/ijisi.658995

409

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

**ÖZ**

*Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde sık sık uygulanan vergi afları gelir arttırıcı ve vergi idaresinin yükünü azaltıcı araç olarak görülmektedir. Bununla birlikte vergi aflarına sık sık başvurulması dürüst vergi mükelleflerinde cezalandırıldığı ve vergi kaçığının yaygın olduğu algısını yaratarak, vergilemede adalet algısını ve vergi uyumunu olumsuz yönde etkilemektedir. Çalışmada vergi aflarının ve vergilemede adalet algısının vergi uyumu üzerindeki etkisinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu doğrultuda Bursa ilinde 754 ticari kazanç elde eden vergi mükellefine anket gerçekleştirilmiştir. Çalışmada ilk olarak mükelleflerin vergi afları ve vergi adalet algılarına ilişkin ölçeklere faktör analizi uygulanmıştır. Sonrasında elde edilen faktörlerin vergi uyumuna etkisi çoklu doğrusal regresyon analiziyle ortaya konulmuştur. Analiz sonucunda, vergi uyumunun %18,2'sini ceza adaleti, prosedürel adalet ve vergi affı değişkenlerinin*

\* Bu çalışma, Bursa Uludağ Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından desteklenmiştir (Proje Numarası KUAP (I) -2017/8).

\*\* Dr. Öğr. Üyesi, Bursa Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bursa/Türkiye. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3745-4677>. [zyildirim@uludag.edu.tr](mailto:zyildirim@uludag.edu.tr)

\*\*\* Doç. Dr., Bursa Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Ekonometri Bölümü, Bursa/Türkiye. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1313-7543>. [berna@uludag.edu.tr](mailto:berna@uludag.edu.tr)

*açıkladığı görülmüştür. Modeli en iyi açıklayan değişkenin vergi afları olduğu belirlenmiştir. Söz konusu değişkenlerin vergi uyumunu negatif yönde etkilediği görülmüştür. Bu durumda vergi affı uygulamasına sık sık başvurulmamalıdır. Prosedürel adalet algısı açısından vergi kanunları herkese eşit uygulanmalıdır.*

**Anahtar Sözcükler:** Vergi Afları, Vergi Uyumu, Dağıtım Adaleti, Ceza Adaleti, Prosedürel Adalet.

**JEL Kodları:** H2, H26, H29.

410

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

**THE EFFECT OF TAX AMNESTIES AND TAX FAIRNESS  
PERCEPTION ON TAX COMPLIANCE:  
A CASE OF BURSA**

**ABSTRACT**

*Tax amnesties, frequently applied in developed and developing countries, are seen as a means of increasing income and reducing the burden of tax administration. Nevertheless, frequent amnesties of tax amnesties create the perception that fair taxpayers are punished and that tax evasion is widespread, adversely affecting the perception of fairness and tax compliance in taxation. In this study, it is aimed to determine the effect of tax amnesties and perception of fairness on tax compliance. A survey was conducted on taxpayers with 754 commercial earnings. First of all, factor analysis was applied to the scales regarding tax amnesty and tax fairness perceptions of taxpayers. Afterwards, the effect of the obtained factors on tax compliance was determined by multiple linear regression analysis. As a result of the analysis, 18,2% of the tax compliance was explained by the variables of retributive fairness, procedural fairness and tax amnesty. The best explanation of the model was determined as tax amnesties. These variables have a negative effect on tax compliance. This case, tax amnesty should not be applied frequently. In terms of procedural fairness, tax laws should be applied equally to all.*

**Keywords:** Tax Amnesties, Tax Compliance, Distirubitive Fairness, Procedural Fairness, Retributive Fairness.

**JEL Codes:** H2, H26, H29.

## GİRİŞ

Günümüzde devletin ekonomik, sosyal ve siyasi sorumluluklarının artması, kamu hizmetlerinin finansmanında en önemli kaynak olan vergilerin önemini arttırmıştır. Vergiler devletin mali ve mali olmayan amaçlarla fert ve kurumlardan karşılıksız zorunlu olarak tahsil ettiği parasal tutarlardır. Vergilerin karşılıksız ve zorunlu olması vergiye karşı tepkileri arttırmaktadır. Bu tepkilerden bazıları yasal iken bazıları yasal değildir. Yasa dışı tepki olan vergi kaçırma, mükelleflerin vergiye ilişkin yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmemesidir.

412

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Günümüz çağdaş vergi sistemleri büyük ölçüde beyan esasına dayalı olduğu için, mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışları büyük önem taşır. Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını, vergi denetimleri, vergi cezaları, sosyal normlar, vergi adaleti algısı ve vergi afları gibi faktörler etkiler. Devletin vergi uyumsuzluğunu azaltmak için çözüm olarak gördüğü yöntemlerden biri vergi aflarıdır. Ancak vergi aflarının siyasi ve mali nedenlerle sık sık başvurulmuş bir uygulama olması, mükelleflerin vergilemede adalet algılarını zedeleyerek vergiye uyumlarını azaltır.

Bu çalışmada vergi aflarının ve vergilemede adalet algısının vergi uyumu üzerinde etkisi incelenmiştir. Bu bağlamda Bursa ilinde 754 ticari kazanç sahibine anket uygulanmış ve veriler regresyon yöntemine göre analiz edilmiştir.

## 1. LİTERATÜR TARAMASI

### 1.1. Vergi Afları

Vergi uyumunda klasik yaklaşım teorisine göre mükellefler mümkün olduğunca az vergi ödemeyi ya da hiç vergi ödememeyi tercih ederler. Devletin mükellefleri vergi ödemeye teşvik etmek için uyguladığı yaptırımlar ise, vergi denetimleri ve vergi cezalarıdır. Yaptırımların optimal düzeyde uygulanabilmesi için vergi denetimlerinin artırılması gerekebilir. Ancak vergi denetimlerinin artırılması, maliyetli olacağından, bütçesel kısıtlar nedeniyle her zaman mümkün olmayabilir. Bu durumda vergi kaçağı ile

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

mücadelenin görünürde en maliyetsiz yöntemi olarak vergi aflarına başvurulmaktadır.

Vergi afları yaygın olarak kullanılmasına rağmen, literatürde üzerinde uzlaşmış bir tanımı bulunmamaktadır. Vergi aflarının tanımı affa konu olan temel vergi borcu, ceza, faiz gibi unsurlara göre farklılık göstermektedir (Kaya, 2014: 185). Literatürde en yaygın olarak kullanılan tanıma göre vergi affı; hükümetlerin yasal bir kovuşturmayla uğramaksızın, geçmiş dönemlere ilişkin ceza ve faiz ödemelerini de kapsayan vergi borcunun kısmen veya tamamen affedilmesi karşılığında belirlenen tutarda ödeme yapmaları için spesifik bir yükümlü grubuna yönelik sınırlı süreli önerisidir (Borgne, Baer, 2008: 5). Bu tanımdan hareketle vergi aflarının üç temel özelliği olduğu belirtilebilir: Birincisi, aflar doğası gereği genellikle kısa sürelidir, iki ya da üç ay içerisinde sonlanır. İkincisi, affa katılım gönüllü olarak yapılır. Yükümlüler dilerse affa katılmayabilirler, ancak yakalandıklarında çok daha ağır ceza ve yaptırımlarla karşı karşıya kalırlar. Üçüncüsü ise, genellikle affa anaparadan ziyade vergi kaçırmayla ilgili yaptırım, ceza ve faizler silinir (Luitel, Sobel, 2007: 20).

Hükümetlerin af programlarından başlıca iki beklentisi vardır. Birincisi, kısa dönemde vergi gelirlerinde ani ve hızlı artış sağlamaktır. İkincisi ise; uzun dönemde daha önce vergi idaresinin bilgisi dışında kalan yükümlülerin vergi affına katılımını sağlayarak vergi tabanını genişletmek, nihayetinde vergiye uyumu ve vergi gelirlerini arttırmaktır (Ross, 1986: 152).

*Vergi Gelirlerinde Ani ve Hızlı Artış:* Hükümetlerin vergi affı uygulamasından potansiyel olarak gelir elde etmeyi hedeflediği üç kaynak vardır. Birinci potansiyel gelir kaynağı, kayıt dışı ekonomideki dolaşımından dolayı beyan edilmeyen, ülke içi ekonomideki büyük gelir kaynağıdır. İkinci potansiyel gelir kaynağı, yasa dışı yollarla yurt dışına transfer edilmiş sermayedir. Vergi affı bu paraların ülke içine geri getirilmesi için teşvik olarak kullanılır. Üçüncü ve sonuncu potansiyel gelir kaynağı ise, yükümlünün kendi isteği dışındaki sebeplerden dolayı eksik beyanda bulunduğu ancak cezalandırılacağı korkusuyla beyan etmeye çekindiği gelirlerdir (Uchitelle, 1989: 48). Eğer vergi afları gelir arttırıcı araç olacak kullanılacaksa, toplam vergi gelirlerinin ortalama % 3- % 4'ü kadar bir gelir artışı sağlaması gerektiği ileri sürülmektedir. Buna karşın vergi

aflarıyla sağlanabilecek ek gelir artışının en iyi tamiminle toplam vergi gelirlerinin % 1,5'i dolayında olacağı ifade edilmektedir (Leonard, Zeckhauser, 1986: 3).

Uygulamada gelir arttırıcı bir araç olarak vergi afları tartışmalı bir konudur. Vergi aflarından elde edilen gelirin rutin vergisel yaptırımlar aracılığı ile toplanabileceğinden, vergi aflarının vergi gelirlerini arttıracığı görüşünün abartılı olduğu ileri sürülmektedir (Luitel, Tosun, 2014: 875). Bu bağlamda ileri sürülen diğer bir görüş ise vergi aflarından elde edilen gayrisafi gelir ile net gelir arasındaki farka ilişkindir. Vergi aflarından elde edilen net gelirin belirlenebilmesi için gayri safi gelirden, vergi idaresince vergi denetimi yapmak yerine vergi affına yönlendirilen personelin fırsat maliyeti ve vergi af programının tanıtım harcamaları gibi giderlerin düşülmesi gerekmektedir. Ancak bu maliyetlerin doğru olarak hesaplanmasının oldukça zor olması, vergi aflarıyla elde edilebilecek ek gelir konusunda mali yanılısama yaratmaktadır (Marchese, 2014: 8-9). Bu konuda yapılan ampirik araştırmalar yukarıdaki açıklamaları destekler niteliktedir. Örneğin, Villalba (2017) tarafından sürekli olarak tekrarlanan vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisi konusunda Arjantin'de Tucuman eyaletinde elde edilen verilerden yararlanılarak yapılan çalışmada, vergi aflarının uzun vadede vergi gelirleri üzerinde etkisi olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Laborda ve Rodrigo (2003) tarafından İspanya'da 1989-1991 yılları arasında Gelir Vergisi Reform Programı çerçevesinde uygulanan vergi aflarının 1979-1989 dönemi için kişisel gelir vergi üzerindeki etkisinin incelendiği çalışmada, vergi aflarının ne kısa ne de uzun dönemde vergi gelirleri üzerinde etkisi olmadığı belirlenmiştir. Endonezya'da Yuesti (2018) tarafından regresyon analizi uygulanarak yapılan araştırmada 2016 yılında uygulanan vergi affının vergi uyumunu ve vergi gelirlerini olumlu yönde etkilediği bulunmuştur. Bayer vd. (2015) tarafından 1981-2011 yılları arasında Amerika'daki eyaletlerde vergi aflarının uygulanma nedenlerine ilişkin yapılan diğer bir çalışmada ise, vergi aflarının hükümetlerin mali alandaki sıkıntılarından ve yükümlülerin af beklentisinden kaynaklandığı gözlemlenmiştir. Çalışmaya göre vergi aflarının tekrarlanacağı yönündeki beklenti arttıkça vergi gelirleri azalacak, vergi gelirleri azaldıkça hükümetlerin mali sıkıntıları artacak, mali sıkıntılardaki artış, yeni vergi aflarını doğuracaktır.

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

*Vergi Tabanını Genişleterek Vergiye Uyumunu Arttırması:* Vergi uyumunun arttırılması, vergi afları uygulamasının temel nedenlerinden birisidir. Vergi aflarına ilişkin çalışmalarda aflarının uygulama sıklığına, türlerine ve af sonrasındaki yaptırımların arttırılmasına bağlı olarak vergi uyumu üzerinde farklı etkiler yarattığı görülmektedir. Fakat genel olarak kabul edilen görüş, vergi aflarının uzun vadede vergi uyumunu olumsuz etkilediğidir (Chang, 2018: 9). Zira vergi aflarının vergisini zamanında ödemeyen yükümlülerin davranışları üzerinde doğrudan etki yaratmayacağı ileri sürülmektedir (Alm, Beck, 1990; Andreoni, 1991; Graetz, Wilde, 1993). Eğer yükümlüler daha önce vergi kaçırmanın fayda ve maliyetlerini karşılaştırarak, rasyonel olarak vergi kaçırmaya karar vermişlerse gönüllü olarak affa katılmak ve vergi uyumlarını arttırmak istemeyeceklerdir. Bununla birlikte vergi affı sonrasında vergiye ilişkin yaptırımların arttırılacağı örneğin denetimlerin sıklaştırılacağı algısı güçlendirilirse yükümlüler vergi kaçırmaya ilişkin kararlarını yeniden gözden geçireceklerdir. Ancak uygulamada vergi affı öncesinde denetimlerin azaltılması ve yakın bir zamanda yeniden vergi affı uygulamasına gidileceği beklentisi vergi kaçırmanın maliyetini düşürerek, affa katılımı ve gelecekte vergi uyumunu arttırmayacaktır (Koch, Müller, 2015: 2; Christian vd., 2002: 703-704). Hatta vergi afları vergisini zamanında ödeyen yükümlüleri olumsuz yönde etkileyerek gelecekte vergi uyumunu daha da azaltacaktır. Zira vergi aflarıyla birlikte vergi kaçığının yaygın olduğu, vergi idaresinin vergi yasalarını uygulamada etkin olmadığı, vergi kaçırmanın cezalandırmak yerine ödüllendirildikleri ve vergi sisteminin adil olmadığı algısı toplumda yayılarak vergisini zamanında ödeyen yükümlüleri de vergi vermemeye teşvik edecektir (Sawyer, 2005: 5).

Vergi aflarının vergi uyumu üzerindeki etkisi konusunda yapılan ampirik çalışmalar incelendiğinde ise, vergi aflarının geçmişi vergiler kadar eski olmasına rağmen, sınırlı sayıda çalışma olduğu göze çarpmaktadır. James Alm ve William Beck (1991) tarafından ABD’de 28 eyalet düzeyinde yapılan araştırmada, vergi aflarının, mükelleflerin vergi uyumunu sosyal norm olarak kabul etmeleri ve vergi affı sonrasında yaptırımların arttırılması koşuluyla, vergi uyumu ve vergi gelirleri üzerinde etki yaratabileceği gözlemlenmiştir. Torgler ve Schaltegger (2005) ve yine Torgler, Schaltegger ve Schaffner (2003) tarafından İsviçre ve Kosta Rika arasında karşılaştırmalı olarak yapılan deneysel çalışmalarda olası bir vergi affına ilişkin kamuoyu yoklaması yapılmasının uzun vadede vergi

uyumunu olumlu yönde etkileyeceği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca Torgler, Schalttegger ve Schaffner (2003) tarafından yapılan çalışmada, gelecekte vergi afları beklentisinin vergi uyumunu olumsuz yönde etkileyeceği ifade edilmiştir. Yeniçeri (2004) tarafından Türkiye’de İstanbul iline yönelik çalışmada, vergi aflarının vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilediği ve vergi aflarının sık çıkarılmasının tekrar af çıkacağı beklentisiyle cezaların caydırıcılığını azalttığı ifade edilmiştir. Altuğ vd. (2010) tarafından yapılan çalışmada, vergi aflarına olumsuz bakan, vergi adaletsizliğini artırdığını düşünen ve haksız bir uygulama olarak gören mükelleflerin toplum içinde çoğunlukta olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yine Türkiye’ye ilişkin olarak Çetin (2007) tarafından Manisa ili merkez ilçeyi kapsayan çalışmada, kısa vadede vergi aflarının iyi bir gelir kaynağı olduğu ancak vergi affı beklentisi bulgusuyla uzun vadede mükelleflerin gönüllü uyumunu bozduğu sonucuna ulaşılmıştır. İpek, Kaynar ve Öksüz (2012) tarafından Trakya bölgesine yönelik olarak yapılan çalışmada ise, vergi aflarının vergi kaçakçılığını artırdığı düşüncesinin hâkim olduğu belirlenmiştir.

## 1.2. Vergi Adaleti Algısı

Vergi mükelleflerinin vergilerin adil olup olmadığı konusundaki algısı vergi uyumu açısından önemlidir. Bununla birlikte vergi adaleti bireysel (mikro) düzeyde ya da toplumsal (makro) düzeyde gözlemlenebileceğinden dolayı tanımlanması zordur. Vergi adaleti aynı zamanda yere, zamana ve kişilerin bakış açısına göre farklı tanımlanabilen sübjektif bir kavramdır (Viljoen, 2017: 14). Birçok araştırmacı tarafından vergi adaleti çok boyutlu bir kavram olarak kabul edilmektedir (Gerbing, 1988; Richardson ve Sawyer 2001; Jackson, Milliron, 1986; Azmi, Perumal, 2008, Saad, 2011; Benk vd., 2012). Vergi adaletinin boyutlarını belirlenmesi amacıyla Gerbing (1988) tarafından yapılan araştırmada vergi adaletinin beş boyutu olduğunu belirlenmiştir. Bu boyutları; i-genel adalet ve vergi yükünün adil dağıtımı, ii-vergi oranı tercihleri, iii-değişim adaleti, iv-zenginlerin vergilendirilmesine karşı tutum ve v-kişisel çıkar adaleti olarak isimlendirmiştir. Gerbing (1988)’in çalışmasında ortaya koyduğu boyutlar daha sonra diğer bazı araştırmalar tarafından test edilmiştir (Christense vd., 1994; Christensen, Weihrich, 1996; Giligan, Richardson 2005, Azmi, Premural, 2008; Benk vd., 2012). Örneğin; Christensen vd., (1994), Christensen, Weihrich (1996) tarafından yapılan çalışmalarda Gerbing (1988)’e benzer boyutlar bulunmuştur.



*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

Sosyal psikoloji alanında yapılan çalışmalar esas alınarak vergi adaleti algısı; dağıtım adaleti, prosedürel adalet ve ceza adaleti olmak üzere üç boyutta ele alınmaktadır (Wenzel, 2003: 48).

*Dağıtım Adaleti:* Fayda ve maliyetler ile kaynakların adil değişimi ve belki daha da önemlisi vergi mükelleflerinin diğer vergi mükelleflerine göre kendisine nasıl davranıldığına ilişkin algısı olarak tanımlanmaktadır (Ya'u ve Saad, 2018: 32). Dağıtım adaleti kendi arasında yatay adalet, dikey adalet ve değişim adaleti olmak üzere üç boyuta ayrılmaktadır. Yatay adalet aynı ödeme gücüne sahip olanların aynı şekilde vergilendirilmesini ifade eder. Diğer bir ifadeyle yatay adalet, vergi ödemedi önce eşit derecede iyi olan kişilerin, vergi ödedikten sonra da eşit derecede iyi olmalarıdır. Bu kriterin bir sonucu olarak, vergi yükü gelirin kaynağı yerine toplam gelire bağlı olmalı ve hangi kaynaktan elde edilirse edilsin bütün gelirler aynı oranda vergilendirilmelidir. Dikey adalet ilkesi ise, daha fazla ödeme gücüne sahip olanların vergi yüklerinin nispi olarak daha yüksek olması gerektiğini ifade eder (Gordon, Wen, 2017: 8). Son olarak değişim adaleti mükelleflerin ödedikleri vergiye oranla yaralandıkları kamusal mal ve hizmetlerin düzeyine atıfta bulunmaktadır. Ayrıca değişim adaleti uzun vadede mükelleflerin ve ailelerinin ihtiyaçlarını karşılamak için devlet tarafından yeterli miktarda mal ve hizmet sunulmasını da ifade eder (Niesiobedzka, Kołodziej, 2017: 2). Eğer mali değişim açısından adaletsizlik varsa, mükellefler mümkün olan her koşulda vergilerini ödemeyerek, zararlarını tazmin yoluna gideceklerdir (Mahangila, Holland, 2015; 118). Bununla birlikte, verginin yapısı gereği vergi zorunlu ödeme olması ve mükelleflerin ödedikleri vergilerle eşit tutarda fayda beklememesi gerektiği için, değişim adaletinin ölçülmesi oldukça güçtür (Abdul, 2019: 34).

*Prosedürel Adalet:* Mükelleflerin vergilere ilişkin karar verme sürecine katılım derecesi ve süreci kontrol edebilme algısını, ayrıca yükümlüler ile vergi idaresi arasındaki karşılıklı ilişkiyi ifade eder (Niesiobedzka, Kołodziej, 2017: 2). Prosedürel adalet algısı açısından var olması gereken kriterler tutarlılık, önyargısızlık, doğruluk, düzeltilebilirlik, etiksellik olarak sıralanabilir: Tutarlılık; Vergi sisteminde uygulanan prosedürler zaman içinde ve bütün yükümlüler arasında tutarlı olarak algılanmalıdır. Diğer bir ifadeyle vergi kanunları herkese eşit uygulanmalıdır. Önyargısızlık; prosedürel adalet açısından oldukça önemlidir. Bu kritere göre, vergi sistemindeki prosedürler tercihli

muameleyi ve kişisel çıkarları desteklememeli, yani bütün yükümlülere aynı şekilde davranılmalıdır. Doğruluk; Vergi idaresi vergiye ilişkin sorunları büyük dikkatle ele almalıdır. Yanlış bilgilere dayanılarak karar verilmesi yükümlülerde adaletsizlik algısına yol açacaktır. Düzeltilebilirlik; Mükelleflere, vergi beyannamelerinin hatalı olduğuna inanıyorlarsa, aldıkları yanlış kararları gözden geçirme ve düzeltme imkânı verilmelidir. Etiksellik; Vergi mevzuatı evrensel ahlaki standartlar ve değerler ile uyumlu olmalıdır (Aborat, 2011: 27-28; Fufa; 2017: 8-9). Vergi uyum literatüründe prosedürel adalet algısı ile farklılığı tam anlamıyla ortaya konulmamış olsa da, bir diğer adalet kavramı etkileşimsel adalet kavramıdır. Etkileşimsel adalet, vergi idaresi ile etkileşimleri sırasında yükümlülerin ne ölçüde kişiler arası adil muamele gördükleri ve yeterli bilgi alabildiklerine ilişkindir (Farrar vd., 2019: 170).

*Ceza Adaleti Algısı:* Vergilemede adalet algısında etkili olan adalet türlerinden birisi de ceza adaletidir. Ceza adaleti vergi yasalarının uygulanmasına yönelik önlemler yani cezalar ve denetimlere ilişkin adalet algısıdır. Vergilerin ödenmesi için yapılan aşırı ve gereksiz denetimlerin, adaletsiz cezalarla birlikte vergiye karşı olumsuz davranışlara neden olacağı söylenebilir (Ya'û ve Saad, 2018: 33). Ceza adaleti algısının birbirine zıt iki yönü vardır. Bunlardan ilki, dürüst mükelleflerin diğer mükelleflerin vergi yasalarını ihlal etmelerine rağmen cezalandırılmadıklarını gördüklerinde, sorumluluk duygularına saygısızlık yapıldığı ve kendileriyle dalga geçildiği hissine kapılmasıdır. Nitekim vergi idaresi tarafından mali amaçlarla alınan bazı kararlar vergilemede ceza adaleti algısını olumsuz yönde etkileyebilir. Örneğin; vergi afları vergi kaçıranlara cezalandırmaksızın geriye dönük vergi borçlarını ödeme imkânı vererek vergi gelirlerini arttırırken, cezalandırıldıklarını düşünen dürüst vergi yükümlülerinin vergiye uyumlarını azaltabilir (Hofmann vd., 2008: 214). İkincisi ise, vergi yasalarını ihlal eden yükümlülerin, işledikleri suça oranla aldıkları cezayı adaletsiz olarak algılayabilmeleridir (Wenzel, 2003: 58). Bu nedenle yükümlüler ile vergi idaresi, vergi kaçığına uygulanacak cezalar ile vergi denetimleri konusunda mutabık kalırlarsa ceza adaleti algısı artacaktır. Ayrıca ceza adaleti algısının prosedürel adalet algısı aracılığıyla vergi uyumu üzerinde etkili olduğu ileri sürülmektedir. Mahangila ve Holland (2015)'e göre prosedürel adalet algısı yüksek olduğunda ceza adaleti algısı vergi uyumu üzerinde olumlu etki yaratacak, buna karşın

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

prosedürel adalet algısı düşük olduğunda, ceza adaleti algısı ile vergi uyumu arasında olumsuz ilişki olacaktır.

Vergilemede adalet algısı ile vergi uyumu konusunda yapılan ampirik çalışmalar incelendiğinde ise, dağıtım adaleti konusunda Torgler (2003) tarafından Kosta Rika'da yapılan çalışmada mali teşvikler ve mali değişimin vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği bulunmuştur. Gligan ve Richardson (2005) tarafından Avusturya ve Hong Kong'da gelir vergisine ilişkin yapılan karşılaştırmalı çalışmada genel adalet ve değişim adaletinin vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği belirlenmiştir. Saad (2009) tarafından Malezya'da yapılan çalışmada ise, değişim adaleti ile vergi uyumu arasında olumlu bir ilişki bulunamamıştır. Prosedürel adalete ilişkin olarak Faiazal vd. (2017) tarafından Malezya'da yapılan çalışmada prosedürel adaletin vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği, buna karşın ceza adaleti algısının ise etkilemediği bulunmuştur. Dicke ve Werboon (2010) tarafından Hollanda'da yapılan çalışmada ise, prosedürel adalet ile vergi uyumu arasında önemli bir ilişki bulunmuştur. Yong ve Rametse (2010) tarafından Yeni Zelanda için yapılan çalışmada prosedürel adaletin küçük ölçekli işletmelerin vergi uyumu üzerinde olumlu etki yarattığı ifade edilmiştir. Saad (2010) tarafından yine Malezya için yapılan çalışmada, yatay adalet dışında ceza adaleti de dâhil hiçbir adalet boyutunun vergi uyumunu etkilemediğini belirlenmiştir. Kogler vd. (2015) tarafından Avusturya için yapılan çalışmada ceza adaleti algısının güven aracılığıyla vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği bulunmuştur. Mahangila ve Holland (2015) tarafından Tanzanya için yapılan çalışmada ceza ve prosedürel adaletin vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği ve ceza adaleti algısının prosedürel adalet algısı aracılığıyla vergi uyumu üzerinde etki yarattığı belirlenmiştir.

## **2. METODOLOJİ**

Bu çalışmada Bursa'daki vergi mükelleflerinin vergi aflarına ilişkin görüşlerinin ve vergilemede adalet algılarının vergi uyumu üzerindeki etkisinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma modeli oluşturulurken ilgili literatürde sıklıkla kullanılan üç ayrı ölçekten yararlanılmıştır. Bu ölçeklerden ilki vergi affı ölçeğidir. Vergi affı ölçeğine ilişkin soruların oluşturulmasında Çetin (2007), Besen (2007) ve Çil (2012)'nin eserlerinden yararlanılmıştır. Vergi adadaleti algısı ölçeği ise ilk olarak Gerbing tarafından oluşturulmuştur. Daha sonra

Gilligan ve Richardson (2005), Azmi ve Perumal (2008), Topal ve Benk, Budak ve Çakmak (2012), tarafından geliştirilmiştir. Bu ölçekten sadece genel, ceza ve prosedürel adalet algısı ölçekleri kullanılmıştır. Vergi uyumu ölçeğine ilişkin soruların oluşturulmasında Nabaweesi (2006) ve Anyongyeire (2012) tarafından yapılan çalışmalardan yararlanılmıştır. Araştırmanın verileri 2017 yılı Aralık ayında Bursa İli ve ilçelerindeki ticari kazanç elde eden vergi mükelleflerini kapsamaktadır. Bursa'da yaklaşık 400 bin vergi mükellefi bulunduğundan 754 vergi mükellefine anket uygulanmıştır. Anakütle bir milyon ve üzerini kapsayan araştırmalarda en az 384 kişiden oluşan örneklemin yeterli olduğu kabul edilmektedir. Dolayısıyla araştırmada uygulanan 754 kişilik anket örneklem için yeterlidir.

Araştırmada anket uygulanmadan önce 30 anketlik ön araştırma yapılmıştır. Alınan sonuçlar değerlendirilerek; anketlerde düzeltme ve güncellemeler yapılmıştır. Araştırmada literatürdeki araştırmalarda yer alan ölçeklerdeki sorulara uygun olarak, mükelleflerin sosyo-ekonomik özelliklerini belirlemeye yönelik 8 soru, vergi aflarına yönelik görüşlere ilişkin 7 adet olumlu, 9 adet olumsuz toplam 16 soru, adalet algısına ilişkin 11 soru ve vergi uyumuna ilişkin 3 tane soru hazırlanmıştır. Araştırmada 1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kısmen katılıyorum, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum şeklinde 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Araştırmada önce vergi affı ve vergi adaleti algısına yönelik sorulara güvenilirlik ve faktör analizi yapılmıştır. Faktörlerin elde edilmesinde en yaygın kullanılan temel bileşenler analizi uygulanmış faktör rotasyonunda da varimax tekniği kullanılmıştır. Faktör analizinde aralarında yüksek korelasyon olan değişkenler seti biraraya getirilerek faktör adı altında değişkenler sınıflandırılır. Sonrasında vergi affı ve vergi adaleti algısına ait elde edilen faktörlerin (ceza ve prosedürel adalet) vergi uyumuna etkisi çoklu doğrusal regresyon analiziyle ortaya konulmuştur. Regresyon modelindeki açıklayıcı değişkenlerin seçiminde enter metodu kullanılmıştır. Analizler SPSS 17 paket programından yararlanılarak yapılmıştır.

### 3. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Araştırmada ilk olarak mükelleflerle ilgili sosyo-ekonomik bulgular incelenerek, mükelleflerle ilgili genel değerlendirmeler yapılmıştır. Aşağıda Tablo1'den anlaşılacağı üzere, ankete katılan mükelleflerin %

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

19,2'si (29-39) , % 51,5'i (40-50), % 21,9'u (51-6) ve %7,4'ü (62 ve +) yaş aralığındadır. Mükelleflerin, %11,4'ü (0-11.000), % 13,3'ü (11.001-27.000), % 31,6'sı (27.001-60.000) , % 30,6'sı (60.001-97.000) ve % 13,1'i ise (97.001 ve +) TL kazanç aralığındadır. Mükelleflerin % 14,5'i ilköğretim, % 66,4'ü ortaöğretim, % 7,7'si ön lisans, % 11,4'ü lisans düzeyindedir. Mükelleflerin % 15,1'i kadınlardan, % 84,9'u ise erkeklerden oluşmaktadır. Mükelleflerin % 95,8'i işletme sahibi, % 4,2'si yöneticilerden oluşmaktadır. Mükelleflerin % 19'u tekstil, % 8,4'ü otomotiv ve yan sanayi ticaret, % 9,8'i nakliye ve ulaştırma, % 44,6'sı gıda-tarım-hayvancılık ve % 18,3'ü ise bu sektörlerin dışında kalan diğer alanlarda faaliyet göstermektedir. Mükelleflerin % 13'ü (0-5), % 46,6'sı (6-10), % 29,7'si (11-15), % 6,6'sı (16-20), % 4,1'i ise (21 ve +) yıl aralığında faaliyet göstermektedir. Mükelleflerin % 80,9'u şahıs işletmesi, % 16,6'sı limited şirket ve % 2,5'i anonim şirketten oluşmaktadır. Yukarıdaki verilerden hareketle araştırmaya katılan mükelleflerin büyük çoğunluğunun (40-50) yaş aralığında, orta gelir ve ortaöğretim düzeyine sahip işletme sahibi erkeklerden oluştuğu söylenebilir.

421

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

**Tablo 1:** Araştırmaya Katılanların “Yaş, Kazanç, Eğitim, Cinsiyet” İtibariyle Dağılımları

Yaş	Frekans	Yüzde	Kazanç	Frekans	Yüzde	Eğitim	Frekans	Yüzde
29-39	145	19,2	0-11.000	86	11,4	İlköğretim	109	14,5
40-50	388	51,5	11.001-27.000	100	13,3	Ortaöğretim	501	66,4
51-61	165	21,9	27.001-60.000	238	31,6	Ön lisans	58	7,7
62 ve +	56	7,4	60.001-97.000	231	30,6	Lisans	86	11,4
			97.001 ve +	99	13,1			
<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>	<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>	<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>
Pozisyon	Frekans	Yüzde	Faaliyet Alanı	Frekans	Yüzde	Faaliyet Yılı	Frekans	Yüzde
İşletme sahibi	722	95,8	Tekstil	143	19	0-5	98	13
			Otomotiv	63	8,4	6-10	46,6	46,6
Yönetici	32	4,2	Nakliye Ve Ulaşım	74	9,8	11-15	29,7	29,7
			Gıda-Tarım-Hayvancılık	336	44,6	16-20	6,6	6,6
			Diğer	138	18,3	21 ve+	4,1	4,1
<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>	<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>	<b>Toplam</b>	<b>185</b>	<b>100,0</b>
Cinsiyet	Frekans	Yüzde	Hukuki Yapı	Frekans	Yüzde			
Bayan	114	15,1	Şahıs işletmesi	610	80,9			
Erkek	640	84,9	Limited Şirketi	125	16,6			
			Anonim Şirketi	19	2,5			
<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>	<b>Toplam</b>	<b>754</b>	<b>100,0</b>			

### 3.1. Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Güvenirlilik ve Açıklayıcı Faktör Analizi

Araştırmada 8'i olumlu 8'i olumsuz olmak üzere, 16 maddeden oluşan mükelleflerin vergi aflarına yönelik görüşlerine ilişkin ölçeğin güvenilirliği test edilmiştir. Analiz sonucunda Cronbach Alpha değeri 0,941 olarak bulunmuştur. Cronbach alfa 0 ile 1 arasında değişmekte olup bu değer kabul edilebilir bir değer olması için en az 0,70 olması arzu edilir (Coşkun vd., 2017: 133). Bu oran güvenilirlik analizinde alt sınır olarak kabul edilen 0,70 oranından oldukça yüksek olduğu için ölçek yüksek derecede güvenilirdir. Ölçeğe faktör analizi uygulanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

422

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

**Tablo 2:** Vergi Afları Ölçeğine İlişkin Açıklayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Vergi Aflarına İlişkin Görüşler	Faktör Yükleri
1.Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi yükümlüleri için gerekli bir uygulamadır.	,718
3.Vergi afları vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformuyla desteklendiğinde vergiye uyumu arttırır.	,840
4.Vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır.	,550
5.Vergi afları vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen yükümlüleri dürüstlüğe teşvik eder.	,872
6.Vergi afları kayıt dışı işlemleri vergi sistemine dâhil ederek vergi tabanını genişletir.	,849
7.Vergi afları vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilaflı dosyaların sayısını azaltarak vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletir.	,793
8.Vergi afları yükümlülerin kanunlara olan güvenini sarsmakta ve adalete olan inancını azaltmaktadır.	-,896
9.Vergi afları vergi suçlarında artışa neden olur	-,904
10.Vergi aflarıyla birlikte oluşan adaletsizlik duygusu dürüst yükümlülerinde vergiye uyumunu olumsuz etkiler	,904
11.Vergi afları dürüst yükümlülerde cezalandırıldıkları algısını yaratır.	,898
12.Yükümlüler gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisinde girerek daha az vergi ödeme yolunu seçebilirler	,882
13.Vergi aflarının sık sık tekrarlanması yükümlüler arasında vergi kaçakçılığının yaygın olduğu kanaatini artırır.	,884
14.Vergi aflarının, vergi gelirlerini artıracığı görüşü abartılıdır.	,905
15.Vergi afları yükümlülerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden gelecekteki af beklentilerini arttırıp ve vergi matrahını daraltır.	,935
16.Vergi afları vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletmez.	,821

KMO=0,951 ; p<0,05, Barlett testi  $\chi^2 =13090,679$  sd=120 p=0,000<0,05 Kümülatif Varyans=%71,974

**Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği**

Analiz sonucunda KMO değeri =0,951 bulunmuştur. Bulunan KMO değerinin 0,50' nin üzerinde olması, örneklemin faktör analizi yapmak için yeterli olduğunu göstermektedir. Barlet testi, veri setinin faktör analizi yapmak için uygun olup olmadığını gösteren diğer bir testtir. Barlet testi sonucunda da (p=0,000<0,05) veri setinin faktör analizine uygun olduğu görülmüştür. Açıklayıcı faktör analizi sonucunda vergi afları tek bir faktörde toplanmıştır. Tablo 2'de görüldüğü üzere, "vergi afları yükümlülerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden, gelecekteki af beklentilerini arttırıp ve vergi matrahını daraltır" ifadesi en yüksek faktör yüküne sahiptir (0,935). Bulunan tek faktör vergi aflarına ilişkin görüşlerin %71,974'ünü açıklanmaktadır. Ölçeğe ait ifadelerin ortalama ve standart sapma değerleri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 3: Vergi Aflarına İlişkin Görüşlere Ait Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri**

<b>Vergi Aflarına İlişkin Görüşler</b>	$\bar{x}$	s
1.Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi yükümlüleri için gerekli bir uygulamadır.	3,74	1,338
2.Vergi afları sonrasında, aftan yararlanan yükümlülerin daha sıkı gözetim ve denetim altında tutulmaları olasılığı vergiye uyumu arttırır.	3,18	1,226
3.Vergi afları vergi cezalarının daha adil ve makul düzeye getirilmesi gibi düzenlemeleri içeren vergi reformuyla desteklendiğinde vergiye uyumu arttırır.	3,17	1,234
4.Vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır.	2,04	,827
5.Vergi afları vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen yükümlüleri dürüstlüğü teşvik eder.	2,70	1,148
6.Vergi afları kayıt dışı işlemleri vergi sistemine dâhil ederek vergi tabanını genişletir.	2,89	1,189
7.Vergi afları vergi idaresi ve yargısında birikmiş ihtilafli dosyaların sayısını azaltarak vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletir.	3,01	1,228
8.Vergi afları yükümlülerin kanunlara olan güvenini sarsmakta ve adalete olan inancını azaltmaktadır.	2,78	1,216
9.Vergi afları vergi suçlarında artışa neden olur	2,77	1,178
10.Vergi aflarıyla birlikte oluşan adaletsizlik duygusu dürüst yükümlülerinde vergiye uyumunu olumsuz etkiler	2,66	1,203
11.Vergi afları dürüst yükümlülerde cezalandırıldıkları algısını yaratır.	2,68	1,157
12. Yükümlüler gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisinde girerek daha az vergi ödeme yolunu seçebilirler	2,58	1,086
13.Vergi aflarının sık sık tekrarlanması yükümlüler arasında vergi kaçakçılığının yaygın olduğu kanaatini arttırır.	2,60	1,132
14.Vergi aflarının, vergi gelirlerini artıracağı görüşü abartılıdır.	2,86	1,201
15.Vergi afları yükümlülerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden gelecekteki af beklentilerini arttırıp ve vergi matrahını daraltır.	2,79	1,166
16.Vergi afları vergi idaresi ve yargısının iş yükünü hafifletmez.	2,93	1,188

423

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Yukarıdaki tabloda da görülebileceği gibi 'Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi yükümlüleri için gerekli bir uygulamadır' maddesi en yüksek ortalama ve standart sapmaya sahiptir. Buna karşın "vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır" maddesi en az ortalama ve standart sapmaya sahiptir. Bu doğrultuda mükelleflerin vergi aflarının, sadece ekonomik kriz gibi istisnai durumlarda bir sefere mahsus olarak uygulanması gerektiğini düşündükleri ve vergi aflarını vergi kaçakçılığı sorununun çözümü için bir araç olarak görmedikleri söylenebilir.

424

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

### 3.2. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik ve Faktör Analizi sonuçları

Araştırmada vergi adaleti algısı 11 madde ile ölçülmüştür. Vergi adaleti algısı ölçeğinin geçerliliğini tespit etmek amacıyla yapılan faktör analizi ve güvenilirlik analizi sonucunda hiçbir değişken ölçekten çıkarılmamıştır. Analiz sonucunda Cronbach Alpha değeri 0,853 olarak bulunmuştur. Ölçek yüksek derecede güvenilirdir. KMO değeri =0,831 bulunmuştur. Bulunan KMO değerinin 0,50'nin üzerinde olması, örneklemin faktör analizi yapmak için yeterli olduğunu göstermektedir. Ayrıca Barlet testi sonucunda da ( $p=0,000<0,05$ ) veri setinin faktör analizine uygun olduğu görülmüştür. Tablo 4'deki faktör yüklerine bakıldığında, teori ile uyumlu 3 faktörün vergi adaletini açıkladığı görülmektedir.



*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

**Tablo 4:** Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Elde Edilen Faktör Yükleri

Vergi Adaleti Algısı	Faktörler		
	1	2	3
Ülkemizde vergi yükü, vergi yükümlüleri arasında adil bir şekilde dağıtılır.	,923		
Ülkemizde istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımı adildir.	,922		
Ülkemizde vergi gelirleri daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanılır.	,899		
Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar adildir.		,850	
Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar yeterince caydırıcıdır		,841	
Devletin bana sunduğu hizmetlerin, ödediğim vergilerin tam karşılığı olduğunu düşünüyorum.		,707	
Ülkemizde gelir düzeyi yüksek olanlar, düşük ve orta gelirliilere nazaran daha fazla vergi öder.		-,562	
Ülkemizde Vergi İdaresi yükümlülerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir.			,796
Ülkemizde Vergi İdaresi ile yükümlü arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakimdir.			,650
Ülkemizde Vergi İdaresi vergi yükümlülerine karşı adildir			,643
Ülkemizde Vergi İdaresi vergiye ilişkin ihtiyaç duyduğum bütün hizmetleri sunar ve bu hizmetlere ulaşmak benim için kolaydır.			,565
<b>KMO=0,831 ; p&lt;0,05, Barlett testi <math>\chi^2 =</math> sd= p=0,000&lt;0,05 Kümülatif Varyans=%72,933</b>			

425

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Tabloda ilk üç madde birinci, sonraki dört madde ikinci ve son dört madde de üçüncü faktörü oluşturmaktadır. Bu faktörler sırasıyla genel, ceza ve prosedürel adalet algısı olarak isimlendirilir. Bu üç faktör vergi adaleti algısının % 72,933'ünü açıklamaktadır. Tablo 5'de vergi adaletine ilişkin ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır.

**Tablo 5:** Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

Vergi Adaleti Algısı	$\bar{x}$	S
Ülkemizde vergi gelirleri daha çok düşük gelir grubundaki kişilere yönelik mal ve hizmetler için kullanılır.	2,93	1,136
Ülkemizde vergi yükü, vergi yükümlüleri arasında adil bir şekilde dağıtılır.	2,81	1,187
Ülkemizde istisna, indirim ve muafiyet gibi vergisel ayrıcalıkların dağıtımı adildir..	2,84	1,195
Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar adildir.	1,75	1,005
Ülkemizde vergi kaçıranlar kaçırıkları verginin cezasını tam olarak öder.	<b>1,59</b>	1,031
Ülkemizde vergi kaçıranlara yönelik uygulanan cezalar yeterince caydırıcıdır.	1,67	,910
Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır.	<b>3,43</b>	1,048
Ülkemizde Vergi İdaresi vergi yükümlülerine karşı adildir	2,47	1,200
Ülkemizde Vergi İdaresi vergiye ilişkin ihtiyaç duyduğum bütün hizmetleri sunar ve bu hizmetlere ulaşmak benim için kolaydır.	3,36	1,820
Ülkemizde Vergi İdaresi yükümlülerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir.	2,83	1,219
Ülkemizde Vergi İdaresi ile yükümlü arasındaki ilişkilerde karşılıklı anlayış ve iyi niyet hakimdir.	2,49	1,294

426

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Yukarıdaki tabloda da görülebileceği gibi 'Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır' maddesi en yüksek ortalama sahip iken "Ülkemizde vergi kaçıranlar kaçırıkları verginin cezasını tam olarak öder" maddesi en düşük ortalamaya sahiptir. Bu bağlamda ülkemizde ceza adaleti algısının çok düşük olduğu söylenebilir.

Son olarak araştırmada vergi uyumunun vergi afları, genel, ceza ve prosedürel adalet algısı değişkenleri ile ilişkisini ortaya koymak için çoklu doğrusal regresyon analizi uygulanmıştır. Sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

**Tablo 6:** Değişkenlere Ait Betimleyici İstatistikler

	Ortalama	Standart Sapma
Vergi Uyumunu	4,14	1,199
Ceza Adaleti	3,3342	,91797
Prosedürel Adalet	3,2427	,96077
Vergi Afları	2,87	,83712
Genel Adalet	2,86	1,13

Yukarıdaki tablodan da görülebileceği üzere vergi uyumu değişkeni en yüksek ortalamaya sahip iken genel adalet değişkeni en düşük ortalamaya sahiptir. Mükelleflerin vergi uyumlarının yüksek olduğu görülmektedir. Buna karşın genel adalet algısına ilişkin görüşlerinin olumsuz olduğu görülmektedir. Değişkenlere ait korelasyon tablosu aşağıdaki gibidir.

**Tablo 7:** Değişkenlere İlişkin Korelasyon Tablosu

Değişkenler		Ceza Adaleti	Vergi Afları	Genel Adalet	Prosedürel Adalet	Vergi Uyumunu
Pearson Correlati on	Ceza Adaleti	1	,653*	,824*	,489*	-,352*
	Vergi Afları	,653*	1	,789*	,526*	-,408*
	Genel Adalet	,82*	,789*	1	,582*	-,353*
	Prosedürel Adalet	,489*	,526*	,582*	1	-,18*
	Vergi Uyumunu	-,352*	-,408*	-,353*	-,184*	1
Sig. (1-tailed)	Ceza Adaleti		,000	,000		,000
	Vergi Afları	,000		,000	,000	,000
	Genel Adalet	,000	,000		,000	,000
	Prosedürel Adalet	,000	,000	,000		,000
	Vergi Uyumunu	,000	,000	,000	,000	
N	Tüm Değişkenlerin Toplam Hacmi	754	754	754		754

\*Korelasyon katsayısı 0.01 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 7'de görülebileceği üzere genel adalet ve ceza adaleti algısı değişkenleri arasındaki yüksek korelasyon çoklu doğrusal bağıntı sorununa neden olduğundan genel adalet değişkeni modele dahil edilmemiştir. Genel adalet değişkeni çıkarıldıktan sonraki korelasyon tablosu aşağıda verilmiştir.

**Tablo 8:** Değişkenlere İlişkin Korelasyon Tablosu

		Vergi Uyumu	Ceza Adaleti	Prosedürel Adalet	Vergi Afları
Pearson Correlation	Vergi Uyumu	1,000	-,352*	-,397*	-,408*
	Ceza Adaleti	-,352*	1,000	,788*	,653*
	Prosedürel Adalet	-,397*	,788*	1,000	,776*
	Vergi Afları	-,408*	,653*	,776*	1,000
Sig. (1-tailed)	Vergi Uyumu	.	,000	,000	,000
	Ceza Adaleti	,000	.	,000	,000
	Prosedürel Adalet	,000	,000	.	,000
	Vergi Afları	,000	,000	,000	.
N	Tüm Değişkenlerin Toplam Hacmi	754	754	754	754

428

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

\*Korelasyon katsayısı 0.01 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 8’de de görülebileceği üzere, bağımsız değişkenler arasında 0,80 ve üzerinde korelasyon söz konusu olmadığı için değişkenler arasında çoklu doğrusal bağıntı problemi yoktur. Çoklu doğrusal regresyon model özeti aşağıda verilmiştir.

**Tablo 9:** Çoklu Doğrusal Regresyon Model Özeti

Çoklu R	R <sup>2</sup>	Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	Standart Hata	F	Sig.
,43	,185	,182	0,085	56,770	0,000

Vergi uyumunu çoklu R %43 ve R<sup>2</sup> %18,5 açıklarken düzeltilmiş R<sup>2</sup> %18,2 açıklamıştır. Vergi uyumunun %18,2’sini ceza adaleti, prosedürel adalet ve vergi affı değişkenleri açıklanmaktadır. Modelde F=56,770 bulunmuştur.  $p=0,00<0,05$  olduğundan modelin anlamlı olduğu görülmektedir. Vergi uyumu ile ceza adaleti, prosedürel adalet, vergi affı değişkenleri arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur. Çoklu regresyon katsayılar tablosu aşağıda verilmiştir.

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

**Tablo 10:** Çoklu Regresyon Katsayılar Tablosu

Bağımsız Değişkenler	Standartlaştırılmamış Katsayılar Beta	Standartlaştırılmamış Katsayılar Beta	t Değeri	Sig.
Sabit Terim	6,069		38,226	,000
Ceza Adaleti	-,101	-,077	-1,434	,152
Prosedürel Adalet	-,185	-,148	-2,289	,022
Vergi Afları	-,348	-,243	-4,622	,000

Yukarıdaki tabloda modelin tahmin sonucu elde edilen parametre değerleri ve buna ilişkin t değerleri gösterilmektedir. Ceza adaleti değişkeni parametresi anlamsızdır ( $p=0,152>0,05$ ). Buna karşın diğer değişkenlerin parametresi anlamlıdır ( $P<0,05$ ). Prosedürel adalet değişkeni parametresi anlamlıdır ( $p=0,022<0,05$ ). Vergi afları değişkeni parametresi anlamlıdır ( $p=0,00<0,05$ ). Değişkenlerin önem sırasını gösteren standartlaştırılmamış Beta değerlerine bakıldığında, modeli en iyi açıklayan değişkenin vergi afları ve sonrasında ise prosedürel adalet algısı değişkeni olduğu görülmektedir. Modelde sabit terim 6,069 olarak bulunmuştur. Prosedürel adalet algısı değişkenine ait değer -0,185'dir. Prosedürel adalet algısındaki bir birimlik değişme vergi uyumunu 0,185 birim azaltmaktadır. Vergi afları değişkenine ait değer -0,348'dir. Vergi aflarındaki bir birimlik değişme vergi uyumunu 0,348 birim azaltmaktadır.

## SONUÇ ve ÖNERİLER

Vergi kaçığının yaygın olduğu gelişmekte olan ülkelerde sık sık başvurulan vergi afları, gelir arttırıcı ve vergi idaresinin yükünü azaltıcı bir araç olarak görülmektedir. Bununla birlikte vergi aflarına sık sık başvurulması dürüst vergi mükelleflerinde cezalandırıldığı ve vergi kaçığının yaygın olduğu algısını yaratarak, vergilemede adalet algısını ve vergi uyumunu olumsuz yönde etkilemektedir. Bu çalışmada Türkiye'deki vergi mükelleflerinin vergi ahlakına ve vergilemede adalet algısına ilişkin görüşlerinin vergi uyumunu nasıl etkilediği Bursa ili kapsamında incelenmiştir. Çalışmada çoklu doğrusal regresyon analizi ile mükelleflerin vergi ahlakına ilişkin görüşlerinin ve adalet algılarının vergi uyumuna etkisi ortaya konulmuştur.

Çalışmada açıklayıcı faktör analizi sonucunda vergi afları tek bir faktörde toplanmıştır. Bulunan bu faktör vergi aflarına ilişkin görüşlerin %71,974'ünü açıklamaktadır. Ayrıca faktör yüklerine bakıldığında, 0,935'lik yükükle *"vergi afları yükümlülerin vergiye uyumlarını olumsuz etkilediğinden, gelecekteki af beklentilerini artırıp ve vergi matrahını daraltır"* ifadesi en fazla yüke sahip görüş olduğu ortaya çıkmıştır. Bir başka ifade ile vergi afları gelecekte vergi uyumu ve vergi gelirleri açısından olumsuz sonuçlar doğuracaktır. Çünkü yükümlüler yeniden vergi affı uygulamasına gidileceğini düşünerek, vergilerini ödemek istemeyecekler bu da vergi uyumunu ve vergi gelirlerini azaltıcı etki yaratacaktır. *"Vergi afları ekonomik kriz gibi kendi iradesi dışındaki nedenlerden dolayı vergi borçlarını ödeyemez duruma düşen vergi yükümlüleri için gerekli bir uygulamadır"* maddesi en yüksek ortalama (3,74) ve en yüksek standart sapmaya (1,338) sahip iken, *"vergi afları vergi kaçakçılığı sorununun çözümüne yönelik bir araçtır"* maddesi en az ortalama (2,04) ve en az standart sapmaya (0,827) sahiptir. Bu doğrultuda mükelleflerin vergi aflarının, sadece ekonomik kriz gibi istisnai durumlarda bir sefere mahsus olarak uygulanması gerektiğini düşündükleri ve vergi aflarını vergi kaçakçılığı sorununun çözümü için bir araç olarak görmedikleri söylenebilir.

Vergi adaleti algısı ölçeğine faktör analizi uygulandığında, teori ile uyumlu üç faktörün vergi adaleti algısını açıkladığı görülmektedir. Bu faktörler sırasıyla genel, ceza ve prosedürel adalet algısıdır. Bu üç faktör toplam vergi adaleti algısının % 72,933'ünü açıkladığı görülmektedir. Ayrıca bulunan üç faktördeki faktör yüklerine bakıldığında; 0,923'lük yükükle *"ülkemizde vergi yükü, vergi yükümlüleri arasında adil bir şekilde dağıtılır"* , 0,850'lik yükükle *"ülkemizde vergi kaçırana yönelik uygulanan cezalar adildir"* ve 0,796'lık yükükle *"ülkemizde vergi idaresi yükümlülerin sorunları ile ilgili açıklayıcı ve güvenilir bilgi verir"* görüşleri en fazla yüke sahip görüşlerdir. *"Ülkemizde vergi cezaları büyük işletmelerden çok bireylere ve küçük işletmelere uygulanır"* en yüksek ortalama (3,43) sahip iken, *"ülkemizde vergi kaçırana kaçırıldıkları verginin cezasını tam olarak öder"* maddesi en düşük ortalamaya (1,59) sahiptir. Bu bağlamda ülkemizde ceza adaleti algısının çok düşük olduğu söylenebilir.

Çalışmada daha sonra vergi uyumunun vergi afları, ceza adaleti ve prosedürel adalet değişkenleri ile ilişkisini ortaya koymak için çoklu doğrusal regresyon analizi uygulanmıştır. Çalışmanın model

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

kısmından elde edilen bulgular ise şu şekildedir; vergi uyumu ile vergi affı, ceza adaleti algısı, prosedürel adalet algısı arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur. Modelde ceza adaleti algısı dışında tüm parametreler anlamlı bulunmuştur. Modeli en iyi açıklayan değişken vergi afları değişkenidir. Modeli açıklayan prosedürel adalet algısı ve vergi afları değişkenlerinin vergi uyumunu negatif yönde etkilediği belirlenmiştir. Literatüre bakıldığında; Yuesti (2018) tarafından yapılan araştırmada vergi aflarının vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği görüldüğüne, çalışmamızda olumsuz yönde etkilediği bulunmuştur. Faizal vd. (2017) tarafından yapılan araştırmada ise çalışmamıza benzer şekilde prosedürel adaletin vergi uyumunu etkilediği, buna karşın ceza adaleti algısının ise etkilemediği bulunmuştur.

Elde edilen bulgulardan hareketle mükelleflerin vergiye uyumunu teşvik edecek öneriler şu şekilde sıralanabilir;

Vergi aflarının vergi suçu işleyen mükellefler için ödül olduğu, vergi suçlarının daha hafif bir suç olduğu algısının yıkılabilmesi açısından, sık sık vergi affı uygulamasına gidilmemelidir. Gelişmiş ülkelerdeki vergi affı uygulamasına paralel olarak, vergi afları 8-10 yıl gibi aralıklarla, dar kapsamlı olarak uygulanmalıdır.

Mükelleflerin vergi adaleti algısı ile vergi uyumu arasında doğru yönlü bir ilişki vardır. Mükellefin vergi adaleti algısı arttıkça vergi uyumu da yükselecektir. Özellikle vergi idaresi tarafından, mükelleflere doğru ve açıklayıcı bilgi verilmesi açısından, gelir idaresi personelinin nicel ve nitel açıdan yeterli olmasına önem verilmelidir. Mükellefler arasında tarafsızlık hâkim kılınmalı ve vergi kanunları herkese aynı şekilde uygulanmalıdır.

## **TEŞEKKÜR**

Bu çalışma Bilimsel Araştırma Projeleri tarafından desteklenmiştir (Proje Numarası KUAP (I) -2017/8). Uludağ Üniversitesi Komisyonu, Bursa, Türkiye.

## KAYNAKÇA

Abdul, Farida (2019). "Tax Compliance Behaviour and Tax System Fairness of Corporate Taxpayers in Kenya". *European Journal of Business and Management*, (11)6, 33-42.

Aborat, Wubshet (2011). "Taxpayers' Perception towards Fairness: Personal Business Profit Taxpayers in Addis Ababa", (Unpublished Master Thesis), Addis Ababa University School Of Business and Public Administration, Addis Ababa.

Alm, James; Beck, William (1990). "Tax Amnesties and Tax Revenues". *Public Finance Quarterly*, 18(4), October, 433-53.

Alm, James; Beck, William (1991). "Wiping the Slate Clean: Individual Response to State Tax Amnesties". *Southern Economic Journal*, 57(4), April, 1043-1053.

Altuğ, E. Figen; Çak, Murat; Şeker, Murat; Bingöl, Önder (2010). *Türkiye'de Vergi Bilinci İstanbul Araştırması*. İstanbul: İSMMM Yayınları, No:134.

Andreoni, James (1991). "The Desirability of A Permanent Tax Amnesty". *Journal of Public Economics*, 45(2), July, 143-59.

Anyongeire, Asap (2012). "Personel Norms, Tax Morale and Tax Compliance in Uganda", (Unpublished Master Thesis), Makerere University, Uganda.

Azmi, A. Che; Perumal, A. Kamala (2008). "Tax Fairness Dimensions in An Asian Context: The Malaysian Perspective". *International Review of Business Research Papers*, 4(5), November-December, 11-19.

Bayer, C-Ralph; Oberhofer, Harald; Winner, Hannes (2015). "The Occurrence of Tax Amnesties: Theory and Evidence". *Journal of Public Economics*, 125, 70-82.

Benk, Serkan; Budak, Tamer; Çakmak, F. Ahmet (2012). "Tax Professionals' Perceptions of Tax Fairness: Survey Evidence in Turkey". *International Journal of Business and Social Science*, 3 (2), 112-117.

Besen, Ramazan (2007). "Devletin Vergi Alacağı'nın Ortadan Kalkması ve Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Araştırma", (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.

Borgne, Le Eric; Baer, Catherine (2008). *Tax Amnesties, Theory, Trends and Alternatives*. International Monetary Fund, Publication Services, U.S.A.

Chang, Daryl (2018). "Tax Amnesties and Their Potencial Application in New Zealand in 2018- A Critical Literature Rewiew and Hypothetical Case Analysis", (Unpublished Master Thesis), The School of Business and Law of Aucland University and Technology, Aucland.



*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

Christensen, L. Anne; Weilrich, G. Susan; Newman, M. D. Gerbing (1994). "The Impact of Education on Perceptions of Tax Fairness". *Advances in Taxation*, 6, 63-94.

Christensen, L. Anne; Wehrich, G. Susan (1996). "Tax fairness: Different Roles, Different Perspectives", *Advances in Taxation*, 8, 27-61.

Christian, W. Charles; Gupta, Sanjay and Young, C. James (2002). "Evidence on Subsequent Filing from The State of Michigan's Income Tax Amnesty". *National Tax Journal*, 55(4), December, 703-721.

Coşkun, Recai; Altunışık, Remzi; Yıldırım, Engin (2017). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (SPSS Uygulamalı)*. Adapazarı: Sakarya Yayıncılık.

Çetin, Güneş. (2007). "Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi". *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(2),171-187.

Çil, Gözde (2012). "Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Çalışma", (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Çanakkale 18 Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.

Dicke, Marius; Werboon, Peter (2010). "Trust in Authorities as a Boundary Condition to Procedural Fairness Effects on Tax Compliance". *Journal of Economic Psychology*, 3(1), 80-91.

Farrar, Jonathan; Kaplan, E. Stewen; Thorne, Linda (2019). "The Effect of Interactional Fairness and Detection on Taxpayers' Compliance Intentions". *Journal of Business Ethics*, (154)1, 167-180.

Fox, William; Murray, Matthew (2011). "Bayesian Analysis of the Effect of Amnesties on Tax Revenues and Filing Rates Using A Longitudinal Data Model with Endogenous Switching". *Center for Business and Economic Research University of Tennessee*, February, 1-47.

Franzoni, L. Alberto (1996). "Punishment and Grace: On the Economics of Permanent Amnesties". *Public Finance / Finances Publiques*, 3, 353-368.

Gerbing, Monica (1988). "An empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness", (Unpublished PhD Thesis), University of Texas, Texas.

Gilligan, George; Grant, Richardson. (2005). "Perceptions of Tax fairness and Tax compliance in Australia and Hong Kong - A Preliminary Study". *Journal of Financial Crime*, 12(4), 331-343.

Gordon, Daniel; Wen, Jean-François (2017). "A Question of Fairness: Time to Reconsider Income Averaging Provisions", Institut C. D. Howe Institute Commentary No. 494.

Graetz, Micheal; Wilde, Louis (1993). "The Decision by Strategic Nonfilers to Participate in Income Tax Amnesties". *International Review of Law and Economics*, 13(3), September, 271-83.

433

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Hofmann, Eva; Hoelzl, Eric; Kirchler, Erich (2008). "Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate". *Zeitschrift für Psychologie/Journal of Psychology*, 216(4), 209-217.

İpek, Selçuk; Kaynar, İlknur ve Öksüz, Mehmet (2012). "Vergi Aflarının Yükümlü Psikolojisi Açısından Değerlendirilmesi: Trakya Bölgesi Örneği". *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 245-253.

Jackson, Betty; Milliron, Valerie (1986). "Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospects". *Journal of Accounting Literature*, 5 (1), 25-165.

Kaya, Ayşe (2014). "Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Analiz". *Maliye Dergisi*, 167, Temmuz-Aralık, 184-199.

Koch, Christian; Müller, Cornelius (2015). "Anticipated Tax Amnesties and Tax Compliance: An Experimental Study". Conference Paper, Econstor, March, 1-42.

Kogler, Christoph; Muehlbacher, Stephan; Kirchler, Erich (2015). "Testing The Slippery Slope Framework among Self-Employed Taxpayers". *Economics of Governance*, 16(2), 125-142.

Laborda, Julio; Rodrigo, Fernand (2003). "Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain". *Fiscal Studies*, 24 (1), 73-96.

Leonard, Herman; Zeckhauser, Richard (1986). "Amnesty and Enforcement Tax Policy", NBER Working Paper Series, No: 2096, 1- 46.

Luitel, Hari; Sobel, Russell (2007). "The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties". *Public Budgeting & Finance*, Fall, 9-38.

Luitel, Hari; Tosun, Serkan (2014). "A Reexamination of State Fiscal Health and Amnesty Enactment". *International Tax and Public Finance*, 21(5), 874-893.

Mahangila, Deogratiou; Holland, Kevin (2015). "Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance". *The Operations Research Society of Eastern Africa (ORSEA)*, 5(1), 113-160.

Marchese, Carla (2014). "Tax Amnesties". IEL Paper in Comparative Analysis of Institutions Economics and Law, 17, 8. <http://polis.unipmn.it/pubbl/RePEc/uca/ucaiel/iel017.pdf> (Erişim Tarihi 3. 04. 2019).

Niesiołędzka, Malgorzata; Kołodziej, Sabina (2017). "The Fair Process Effect in Taxation: The Roles of Procedural Fairness, Outcome Favorability and Outcome Fairness in The Acceptance of Tax Authority Decisions". *Current Psychology*, December, 1-8 <https://doi.org/10.1007/s12144-017-9762-x> (Erişim Tarihi 3. 04. 2019).

Richardson, Maryan; Sawyer, Adrian (2001). "A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems and Prospects". *Australian Tax Forum*, 16 (2), 137-320.

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

Ross, Justin (2012). "Forgiveness is Divine, but Is It Good Tax Policy?". School of Public and Environmental Affairs-Indiana University, October.

Saad, Natrah (2009). "Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: The Case of Salaried Taxpayers in Malaysia after Implementation of the Self-Assessment System". *E-Journal of Tax Research*, 8(1), 32-63.

Saad, Natrah (2011). "Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments", (Unpublished Phd Thesis), University of Canterbury, Canterbury.

Sawyer, Adrian (2005). "Targeting Amnesties at Ingrained Evasion-A New Zealand Initiative Warranting Wider Consideration". Revised Version of A Paper Presented The 2005 ATTA Conference, VUW, New Zealand, 1-50.

Tigist, F. Mama (2017). "Tax Fairness, Tax Knowledge and Tax Complexity of Bole Sub City Category "B" Business Profit Taxpayers", (Unpublished Master Thesis), St. Mary's University School of Graduate Studies Department of Accounting, Addis Ababa.

Topal, Mehmet (2011). "Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı: Türkiye Üzerine Bir Araştırma", (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.

Torgler, Benno (2003). "Beyond Punishment: A Tax Compliance Experiment with Taxpayers in Costa Rica". *Revista de Análisis Económico*, 18 (1), Junio, 27-56.

Torgler, Benno; Schaltegger, Christoph; Schaffner, Markus (2003). "Is Forgiveness Divine? A Cross- Culture Comparison of Tax Amnesties Schweiz". *Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik*, 139 (3), 375-396.

Torgler, Benno; Schaltegger, Christoph (2005). "Tax Amnesties and Political Participation". *Public Finance Review*, 33(3), May, 403-431.

Uchitelle, Elliot (1989). "The Effectiveness of Tax Amnesty Programs in Selected Countries". *Federal Reserve Bank of New York Quarterly Review*, Autumn, 48-53.

Viljoen, Zarane. (2017). "An Exploratory Study of Tax Fairness Dimensions of Individual Taxpayers in South Africa", (Unpublished Master Thesis), The Faculty of Economic and Management Sciences of University of Pretoria, Pretoria.

Villalba, Miguel (2017). "On the Effects of Repeated Tax Amnesties". *Journal of Economics and Political Economy*, 4(3), September, 286-301.

Wenzel Michael (2003). "Tax Compliance and The Psychology of Justice: Mapping The Field". Braithwaite, Valerie; Ashgate; Hants (Eds.), *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*, 41-69.

435

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

Ya'u, Abba; Saad, Natrah (2018). "Trust as Moderating Variable in The Relationship between Fairness Perceptions and Voluntary Tax Compliance in Nigeria: A Theoretical Framework". *Journal of Advanced Research in Business and Management Studies*, 10, 128-39.

Yeniçeri, Harun (2004). "Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Uygulama, Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları". 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs, Uludağ Üniversitesi, Antalya, 908-927. [http://malieyempozyumu.org/wp-content/uploads/2016/11/Maliye-Sempozyumu\\_19.pdf](http://malieyempozyumu.org/wp-content/uploads/2016/11/Maliye-Sempozyumu_19.pdf) (Erişim Tarihi 03. 04. 2019).

Yong, Sue; Rametse, Nthati (2010). "The Influence of Procedural Fairness on The Small Business Entrepreneurs and Their Perception of The Tax Authority: A Case Study Approach". *International Review of Business Research Papers*, 6(1), 487-512.

Yuesti, Anik (2018). "Taxpayer Compliance Analysis of Tax Amnesty Application as Effort Improvement of Increasing on Countryincomeand Development through Tax Sector". *International Journal of Business and Management*, 7(5), May, 29-36.

*Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Vergi Uyumuna Etkisi:  
Bursa İli Örneği*

## **SUMMARY**

One of the methods that the government sees as a solution to reduce tax non compliance is tax amnesties. However, the frequent application of tax amnesties reduces the tax compliance of taxpayers.

The aim of this study was to determine the impact of taxpayers' opinions on tax amnesties and their tax fairness perception on tax compliance in Bursa. Three different scales, which are frequently used in the related literature, were used in the design of the research model. In this study, 754 taxpayers were surveyed. The data of the study includes the taxpayers who have made commercial gains in Bursa. First, reliability and factor analysis were applied to the questions about tax amnesty and tax fairness perception. Then, regression analysis was applied to these scales.

The relationship between tax compliance and tax amnesties, retributive fairness and procedural fairness variables was determined by multiple linear regression analysis. In the model, all parameters were significant except for retributive fairness. Procedural fairness and tax amnesty variables explaining the model seem to have a negative effect on tax compliance.

Based on the findings, suggestions that will encourage taxpayers to tax compliance can be listed as follows: tax amnesties should not be applied frequently to eliminate the perception that tax evaders are a reward. Particular attention should be given to the quantitative and qualitative adequacy of the revenue administration staff, to provide accurate and explanatory information to taxpayers.

437

IJSI 12/2  
Aralık  
December  
2019

