



T.C
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM ANA BİLİM DALI

TRABZON İLİNDE DEMOGRAFİK
FAKTÖRLERE GÖRE MÜKELLEFLERDE
VERGİ ALGISININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Yüksek Lisans Tezi

MEHTAP MERSİNLİ

İZMİR-2019

T.C
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM ANA BİLİM DALI

TRABZON İLİNDE DEMOGRAFİK
FAKTÖRLERE GÖRE MÜKELLEFLERDE
VERGİ ALGISININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Yüksek Lisans Tezi

MEHTAP MERSİNLİ

DANIŞMAN: PROF. DR. İBRAHİM ATTİLA ACAR

İZMİR-2019

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Trabzon İlinde Demografik Faktörlere Göre Mükelleflerde Vergi Algısının Değerlendirilmesi” adlı çalışmanın, tarafımdan, akademik kurallara ve etik değerlere uygun olarak yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

08/11/2019

Mehtap MERSİNLİ

İmza



TS EN ISO
9001:2015

T.C.
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü



TEZ SINAVI TUTANAK FORMU

Dok. No: FR/604/21

İlk Yayın Tar.: 03.10.2017

Rev. No/Tar.: 00/..

Sayfa 1 / 1

GÖNDEREN : Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı Başkanlığı
GÖNDERİLEN : Sosyal Bilimler Enstitüsü

Anabilim Dalımız Yüksek Lisans Programı öğrencisi Mehtap MERSİNLİ ile ilgili Tez Sınav Tutanağı aşağıdadır.

Tarih: Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı Başkanı

Sayı :

İmza

SINAV TUTANAĞI

Tez Sınav Jürimiz tarafından incelenen “*Trabzon İlinde Demografik Faktörlere Göre Mükelleflerde Vergi Algısının Değerlendirilmesi*” başlıklı tezli yüksek lisans tezi ile ilgili olarak jürimiz 08.11.2019 tarihinde toplanmış ve adı geçen öğrenciyi Tez Sınavına tabi tutmuştur. Sınav sonucunda adayın tezi hakkında OYBİRLİĞİ/ÇOKLUĞU ile aşağıdaki karar verilmiştir.

KABUL

Kabul Edilen Tezli Yüksek Lisans tezi:

- i) Bilime yenilik getirmiştir
- ii)Yeni bir bilimsel yöntem geliştirmiştir
- iii)Bilinen bir yöntemi yeni bir alana uygulamıştır
- iv) Uygulama yapmıştır (sadece Yüksek Lisans'ta geçerlidir)

RED

DÜZELTME *

| Tez Sınav Jürisi | Unvanı ve Adı Soyadı | İmza |
|------------------|-------------------------------------|------|
| Tez Danışmanı | Prof. Dr. İbrahim Attila ACAR | |
| Üye | Prof. Dr. Mustafa SAKAL | |
| Üye | Dr. Öğr. Üyesi Elif Ayşe ŞAHİN İPEK | |
| Üye | | |
| Üye | | |

Eki : Tez Değerlendirme Formu (Her bir jüri için).

* Tez sınavında düzeltme kararı verilmesi halinde jüri tarafından öngörülen düzeltmelere ilişkin bir jüri raporu eklenmelidir. Düzeltmeler için Ek süre her defasında en fazla yüksek lisans öğrencileri için 3 ay, doktora öğrencileri için 6 aydır.

ÖZET

Yüksek Lisans Tezi

TRABZON İLİNDE DEMOGRAFİK FAKTÖRLERE GÖRE MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Mehtap MERSİNLİ

İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Maliye ve Mali Yönetimi Anabilim Dalı

Vergi, devletin varoluşundan beri varlığını sürdürebilmesi ve gerekli hizmetleri sunabilmesi için, daima en önemli gelir kaynaklarından biri olmuştur. Bu gelir kaynağının sürekliliği, kişilerde ki vergi algısı ve vergiye karşı tutumlarıyla doğru orantılı bir şekilde ilerlemektedir. Burada verginin mali amaçlarını yanı sıra yüklenmiş olduğu mali olmayan amaçlar ön plana çıkmaktadırlar. Bu durumda vergi koyucunun, kişilere vergiye karşı olumlu bir bakış açısı aşılması ve bu kişilerin doğru bir vergi algısını edinmesini sağlamalıdır. Kişilerin vergi karşısında olumlu davranışlar sergilemesinin altında vergi algısı ve verginin toplanması konusunda uygulanan politikalar yatmaktadır.

Çalışmanın temelini, kişilerin vergiler karşısında sergilemiş oldukları tutum ve davranışlar oluşturmaktadır. Bu çalışmada, vergi mükelleflerin vergi karşısındaki tepkilerini ölçmek için 20 sorudan oluşan bir anket formu kullanılmış ve bu anket yüz yüze anket yöntemi ile 450 katılımcıya uygulanmıştır. Elde edilen veriler, Trabzon ilinde yaşayan vatandaşların vergiyi doğru algıladıkları ve vergi bilincine sahip olduklarını göstermektedir. Diğer taraftan, elde edilen sonuçlara göre cinsiyet, meslek ve aylık gelir değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı biçimde değişiklik gösterirken; mükellefiyet süresi, eğitim durumu, yaş durumu, medeni durum değişkenine göre anlamlı biçimde farklılık göstermemektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Algısı, Vergi Bilinci, Vergi Psikolojisi, Vergi Ahlakı, Ve

ABSTRACT

Master's Thesis

EVALUATION OF TAX PERCEPTION IN TAXPAYERS ACCORDING TO DEMOGRAPHIC FACTORS IN TRABZON

Mehtap MERSİNLİ

İzmir Kâtip Çelebi University

Graduate School of Social Sciences

Department of Finance Program

Tax has always been one of the most important sources of income for the state to survive and provide the necessary services. The continuity of this source of income is progressing in direct proportion with the tax perception and attitudes towards taxation. The financial objectives of the tax, as well as the non-financial objectives to which it is imposed, come to the fore. In this case, the taxpayer should instill a positive perspective on taxation and ensure that these individuals acquire a correct perception of taxation. Underlying the positive behaviors of individuals against tax lies the perception of tax and the policies implemented for tax collection.

The basis of this study is the attitudes and behaviors of individuals against taxes. The main purpose here is to investigate the causes of people's responses to taxes and to reveal the psychological and moral reasons that lead people to evade taxes. Thus, to eliminate the negative tax perception of individuals and to produce solutions in this direction.

The basis of the study is the attitudes and behaviors of the individuals against taxes. In this study, a questionnaire consisting of 20 questions was used

to measure the taxpayers' response to tax and this questionnaire was applied to 450 participants by face-to-face survey method. The data obtained show that citizens living in Trabzon perceive the tax correctly and have tax awareness. On the other hand, according to the results obtained, positive tax perception varies significantly according to gender, profession and monthly income variable; There is no significant difference in terms of the duration of obligation, education, age, marital status.

Keywords: Tax Perception, Tax Awareness, Tax psychology, Tax Ethics, Tax



İÇİNDEKİLER

| | |
|--|-------------|
| YEMİN METNİ | ii |
| TEZ SINAVI TUTANAK FORMU..... | iii |
| ÖZET..... | iv |
| ABSTRACT | v |
| TABLolar LİSTESİ..... | xi |
| ŞEKİLLER LİSTESİ..... | xiii |
| KISALTMALAR LİSTESİ..... | xiv |
| ÖNSÖZ..... | xv |
| BİRİNCİ BÖLÜM..... | 4 |
| VERGİNİN TANIMI VE VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR VE VERGİ PSİKOLOJİSİ | 4 |
| 1.1 VERGİNİN TANIMI VE VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR | 4 |
| 1.1.1 Vergini Tanımı..... | 4 |
| 1.1.2 Verginin Tarihsel Gelişimi..... | 6 |
| 1.1.3 Verginin Amaçları..... | 8 |
| 1.1.3.1 Verginin Mali Amacı | 8 |
| 1.1.3.2 Verginin Ekonomik Amacı | 10 |
| 1.1.3.3 Verginin Sosyal Amacı | 13 |
| 2. VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR..... | 15 |
| 2.1 Vergi Yüğü..... | 15 |
| 2.2 Vergi Kapasitesi..... | 19 |
| 2.3 Vergi Gayreti | 21 |
| 2.4 Vergi Tazyiki | 22 |
| 2.5 Vergi Rekabeti | 23 |
| 3.MALİ PSİKOLOJİ VE VERGİ PSİKOLOJİSİ..... | 26 |
| 3.1 Mali Psikoloji..... | 26 |
| 3.2 Vergi Psikolojisi..... | 27 |
| 3.3 Vergi Psikolojisinin Amaçları..... | 29 |
| 3.3.1 Vergi Uyumunu Kolaylaştırma Amacı | 29 |
| 3.3.2 Vergi Politikalarını Verimli Kılma Amacı..... | 30 |
| 3.3.3 Toplumsal İlişkileri Düzenleme Amacı | 32 |

| | |
|---|-----------|
| 4.MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISI VE ÖNEMİ | 33 |
| 4.1 Vergi Algısı Kavramı..... | 33 |
| 4.2 Vergi Algısının Önemi..... | 34 |
| 4.3 Vergi Algısıyla İlgili Kavramlar | 36 |
| 4.3.1 Vergi Uyumu | 36 |
| 4.3.2 Vergi Ahlakı..... | 38 |
| 4.3.3 Vergi Bilinci..... | 41 |
| İKİNCİ BÖLÜM | 45 |
| MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISI VE VERGİ ALGISINA ETKİ EDEN FAKTÖRLER | 45 |
| 2.1 Vergi Algısını Etkileyen Faktörler | 45 |
| 2.1.1 Bireysel Faktörler..... | 45 |
| 2.1.1.1 Demografik Özellikler | 45 |
| 2.1.1.2 Vergi Ödeme Gücünün Etkinliği | 48 |
| 2.1.1.3 Subjektif Vergi Yüğü | 50 |
| 2.1.1.4 Mükellefin Eğitim Öğretim Düzeyi | 51 |
| 2.1.1.5 Devlete Olan Bağlılık..... | 53 |
| 2.1.1.6 Siyasi İktidar Hakkındaki Düşünceler | 54 |
| 2.1.1.7 Mükellefin Gelir Düzeyi | 56 |
| 2.1.1.8 Diğer Mükelleflere Bakış Açısı | 58 |
| 2.1.1.9 Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakış Açısı | 60 |
| 2.1.1.10 Diğer Bireysel Faktörler..... | 62 |
| 2.1.2 Çevresel Faktörler..... | 64 |
| 2.1.2.1 Vergi Sisteminden Kaynaklanan Faktörler | 64 |
| 2.1.2.1.1 Vergi Adaleti..... | 64 |
| 2.1.2.1.2 Vergi Oranları | 66 |
| 2.1.2.1.3 Vergi Afları | 69 |
| 2.1.2.1.4 Vergi Cezalarının Etkinliği | 72 |
| 2.1.2.1.5 Vergi Kanunlarında Yapılan Sık Değişiklikler | 73 |
| 2.1.2.1.6 Vergi Denetimlerinin Etkinliği | 75 |
| 2.1.2.1.7 Vergi Sisteminin Uygulanabilirliği | 77 |
| 2.1.2.1.8 Vergi Bürokrasisinin Ağırlığı (Kırtasiyecilik) | 80 |
| 2.1.2.2 Ekonomik Yapı ve Konjonktürlerle İlgili Faktörler..... | 82 |

| | |
|--|------------|
| 2.1.2.2.1 Enflasyon | 83 |
| 2.1.2.2.2 Kamu Harcamaları | 85 |
| 2.1.2.2.3 Milli Gelir Düzeyi..... | 86 |
| 2.1.2.3 Vergi Yönetiminden Kaynaklanan Faktörler | 88 |
| 2.1.2.3.1 Personel Sorunu | 90 |
| 2.1.2.3.2. Çalışma Koşulları Ve Ücretlerin Düşüklüğü | 91 |
| 2.1.2.3.3 Halkla İlişkilerin Noksanlığı..... | 93 |
| 2.1.2.4 Siyasi Yapıyla İlgili Faktörler..... | 94 |
| 2.2 Mükelleflerin Vergiler Karşısında Gösterdikleri Tepkisel Davranışlar..... | 95 |
| 2.2.1 Vergi Kaçakçılığı | 96 |
| 2.2.2 Vergiden Kaçınma | 98 |
| 2.2.3 Vergi Reddi ve Vergi Grevi..... | 99 |
| 2.2.4 Vergi Cennetlerine Yönelim | 100 |
| 2.2.5 Vergi Borcunun Geç Ödenmesi | 101 |
| ÜÇÜNCÜ BÖLÜM | 103 |
| TRABZON İLİNDE DEMOGRAFİK FAKTÖRLERE GÖRE MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISININ DEĞERLENDİRİLMESİ: TRABZON İLİ ÖRNEĞİ | 103 |
| 3.1. Araştırmayla İlgili Yapılan Literatür Taraması..... | 103 |
| 3.2 Araştırmanın Yöntemi..... | 108 |
| 3.2.1 Araştırmanın Modeli | 108 |
| 3.2.2 Evren ve Örneklem | 108 |
| 3.2.3 Veri Toplama Araçları | 115 |
| 3.2.3.1 Bilgi Toplama Formu..... | 115 |
| 3.2.3.2 "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" | 115 |
| 3.2.4 Geçerlik ve Güvenirlik Çalışmaları | 116 |
| 3.2.4.1 Geçerlik Çalışmaları | 116 |
| 3.2.4.2 Güvenirlik Çalışmaları..... | 120 |
| 3.2.5 Ölçeğin Puanlanması ve Yorumlanması | 122 |
| 3.2.6 Araştırmanın İşlem Yolu ve Araştırmada Kullanılan Veri Analizi Teknikleri | 123 |
| 3.2.7 "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" ve "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği"nin Alt Boyut Puanlarına ilişkin Kolmogorov-Smirnov normallik testi sonuçları..... | 124 |
| 3.3 Anket Bulgularının Değerlendirilmesi | 125 |

| | |
|---|------------|
| 3.3.1 Demografik Değişkenler | 125 |
| 3.3.2 Verilerin Analizi Sonucunda Elde Edilen Hipotezler | 145 |
| 3.3.3 Örneklem Grubunun “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutları ile İlgili Betimleyici İstatistikler | 147 |
| SONUÇ VE ÖNERİLER..... | 148 |
| KAYNAKLAR | 153 |
| EKLER..... | 171 |



TABLolar LİSTESİ

| | |
|--|---|
| Tablo 1: GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü (2002- 2018)(Bin TL) | 17 |
| Tablo 2: Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı | 88 |
| Tablo 3: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Faktör Analizi Bilgileri ve Faktör Yüğüleri | 118 |
| Tablo 4: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Faktörler Arası Korelasyon Katsayıları | Hata! Yer işareti tanımlanmamış. |
| Tablo 5: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Düzeltilmiş Madde Toplam Test Korelasyon Katsayıları | 121 |
| Tablo 6: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Güvenirlik alışması Test Yarılama (Eş Değer Yarılar) Güvenilirliği Uygulama Sonuçları | 121 |
| Tablo 7: Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" ve "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği'nin Alt Boyut Puanlarına ilişkin Kolmogorov-Smirnov normallik testi sonuçları | 124 |
| Tablo 8: Mesleki Doyum, Mesleki Gelişim ve Okul İklimi Betimleme Anketi Alt Boyutlarına İlişkin Basıklık ve arpıklık Katsayıları | 124 |
| Tablo 9: Örneklem Grubunun Cinsiyet değişkeni İle "Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği" ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması..... | 126 |
| Tablo 10: Örneklem Grubunun Yaş Değişkenine Göre "Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği" ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması | 127 |
| Tablo 11: Örneklem Grubunun Medeni Değişkenine Göre "Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği" ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması | 128 |
| Tablo 12: Örneklem Grubunun Meslek Değişkenine Göre "Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği" ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması | 130 |

| | |
|---|-----|
| Tablo 13: Tüm ölçek puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre esnaf ve serbest meslek erbabı..... | 132 |
| Tablo 14: Verginin gerekliliği alt boyut puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre işçi ve serbest meslek erbabı..... | 134 |
| Tablo 15: Örneklem Grubunun Eğitim Durumu Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması | 135 |
| Tablo 16: Eğitim Durumuna Göre Mann-Whitney U sonuçları | 137 |
| Tablo 17: Örneklem Grubunun Aylık Gelir Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması | 138 |
| Tablo 18: Aylık Gelire Göre Mann-Whitney U sonuçları | 140 |
| Tablo 19: Aylık Gelire Göre Verginin Gerekliliği puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına | 141 |
| Tablo 20: Aylık Gelire Göre Vergilendirme Uygulamaları puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına..... | 143 |
| Tablo 21: Örneklem Grubunun Mükellefiyet Süresi Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması..... | 144 |
| Tablo 22: Örneklem Grubunun “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutları ile İlgili Betimleyici İstatistikler | 147 |

ŞEKİLLER LİSTESİ

| | |
|--|-----|
| Şekil 1: Mükellef Davranışları Yönünden Oran-Tutum Analizi | 32 |
| Şekil 2: Vergi Geliri ve Vergi Oranı Arasındaki İlişki (Laffer Eğrisi) | 67 |
| Şekil 3: Cinsiyete İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 109 |
| Şekil 4: Yaşa İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 110 |
| Şekil 5: Medeni Duruma İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 111 |
| Şekil 6: Örneklem Grubunun Mesleğine İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 112 |
| Şekil 7: Örneklem Grubunun Eğitim Durumuna İlişkin Değerler ve Pasta Şekli ... | 113 |
| Şekil 8: Örneklem Grubunun Aylık Gelirine İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 114 |
| Şekil 9: Örneklem Grubunun Mükellefiyet Süresi İlişkin Değerler ve Pasta Şekli | 115 |

KISALTMALAR LİSTESİ

KOMO :Kaiser-Meyer-Olkin

SPSS :Statistical Packag for the Social Sciences (Sosyal Bilimler İçin İstatistik Programı)

GSYH :Gayri Safi Yurtİçi Hasıla

GİB :Gelir İdaresi Başkanlığı

AFA :Açımlayıcı Faktör Analizi

VUK :Vergi Usul Kanunu

vb. : Ve Benzeri

s. :Sayfa Sayısı

ÖNSÖZ

Devletin varlığını sürdürebilmesi adına ve sunacağı kamu hizmetlerinin finansman kaynağının büyük kısmını oluşturan vergilerin, mükellefler tarafından farklı şekillerde algılanması söz konusudur. Bu farklılık mükelleflerin doğru bir vergi bilincine sahip olmamasından kaynaklanabildiği gibi, verginin algılanmasında bir takım kişisel ve çevresel faktörlerin etkisi de bulunmaktadır. Bu çalışmada Trabzon ilindeki belli sayıda mükelleflerin vergilerle ilgili düşüncelerinin alındığı bir anket çalışması yapılmıştır. Yapılan anket çalışması ile birlikte; mükelleflerin demografik faktörleri de göz önüne alınarak, bölgenin vergi algısı genel anlamda test edilmiş, vergiye gönüllü uyum ve mükelleflerin vergi algısını olumlu yönde arttırmaya yönelik bazı öneriler sunulmuştur.

Çalışmamın başından itibaren rehberliği, anlayışı ve katkılarıyla yardımlarını esirgemeyen, bana yol gösteren danışman hocam Prof. Dr. İbrahim Attila ACAR'a teşekkürlerimi borç bilirim.

Bu süreçte ve hayatımın her anında beni destekleyen, kendime inancımı yitirdiğim anda bile bana olan inancımı yitirmeyen, sevgili annem Ziyet KESİMOĞLU'na, sevgili kardeşim İsmail KESİMOĞLU'na, sevgili abim Şeref KESİMOĞLU'na, ve bana daima destek olan, her anımda yanımda bulunan sevgili eşim Serdar MERSİNLİ'ye teşekkürlerimi borç bilirim.

Mehtap MERSİNLİ

GİRİŞ

İnsanların bir topluluk olarak yaşamaya başlamalarıyla birlikte ihtiyaç duyulan bir takım gereklerin yerine getirilmesi amacıyla meydana gelen devletin, bu ihtiyaçları karşılayabilmesi ve bunu belli kanunlar çerçevesinde gerçekleştirebilmesi için belli bir gelir kaynağına gerek duyulmuştur. Bu gelir kaynağının sürekliliğini sağlayabilmek ve etkili bir şekilde bu gelir kaynağını tahsil edebilmek için kişilere vergilerini düzenli olarak ödemeleri konusunda buna yönelik çalışmalarda bulunulmuştur. Bu tarz çalışmalar genelde vergi koyucular tarafından, bu yönde kanuni düzenlemeler yapılarak ve bir takım hukuki müeyyidelerle kişileri caydırıcı yönde uygulamalarla yapılmaktadır. Bir toplumda kişilerin hangi unsurlara bağlı olarak vergileneceği ve hangi durumların vergilendirileceği konusu, toplumların gündemini daima meşgul eden bir konu olmuştur. Çünkü bazı kişiler vergi sorumlulukları tam bir şekilde ve zamanında yerine getiriyorken, bazı kişiler ise bu sorumluluklarını yerine getirmek konusunda ilgisiz tavırlar sergileyebilmektedirler.

Kişilerin vergiyi ne şekilde algıladığı, vergiye bakış açısı ve ne düzeyde bir vergi bilincine sahip olduğu, vergi karşısında sergileyeceği tutum ve davranışlarında belirlemektedir. Kişilerin vergiler karşısında takındıkları tavırları büyük ölçüde belirleyen unsurlar arasında, vergi ahlakı, vergi algısı ve vergi bilinci gibi etmenler bulunmaktadır. Kişilerin, ödemekle yükümlü oldukları vergileri öderken, yaptığı bu eylemin önemini ve gerekliliğinin farkında olabilmesi ve bu bilinçte olması önem teşkil etmektedir.

Toplumda olumlu bir vergi algısının oluşması için birçok farklı unsurun etkisi bulunmaktadır. Bu unsurlardan bazıları, yapılan kamu harcamalarının etkili kullanılması, devlete duyulan güven duygusu, kişilerin birbirine karşı olan bakış açısı, vergi bilinci, vergi mevzuatının anlaşılır bir dilde açık olması ve sık sık değişikliklere uğramaması, uygulanan vergi sisteminin adaletli bir düzen içinde uygulanması ve vergi dairelerinin mükellefler ile olan ilişki düzeyi vergi algısını etkileyen unsur arasında bulunmaktadır. Bu unsurların yanısıra vergi algısının oluşmasında yaş, cinsiyet, eğitim seviyesi ve gelir düzeyi gibi kişisel faktörlerde yer almaktadır.

Vergi algısının kişiler tarafından olumlu yönde benimsenmesi için vergi koyuculara önemli görevler düşmektedir. Bu görevler arasında şunları sayabiliriz, vergi oranlarının iki taraf açısından da en elverişli olduğu seviyelerde tutulması, vergi mevzuatının net ve anlaşılır olması, vergi dairelerinin daha çok mükellef odaklı çalışmalarda bulunması, vergi yükünün kişiler arasında en adil şekilde dağıtılması. Ayrıca kişilerin de sorgulayan araştıran bireyler olarak toplum içindeki yerlerini almaları, vergi algısının oluşmasında ve yerleşmesinde önemli bir rol alacaktır.

Bu çalışma da esas gaye, Trabzon ilinde mükelleflerin yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirmelerini önemli ölçüde etkileyen vergi algısının ne seviyelerde olduğunun tespitini yapabilmektir. Buna istinaden mükelleflerin vergiler karşısında göstermiş oldukları tutum ve davranışları, vergiler konusundaki düşünceleri tespit edilip anket çalışmasıyla analiz edilmeye çalışılmıştır. Elde edilen veriler neticesinde, mükelleflerin uygulanan vergileri ne şekilde algılandığı, mükelleflerin vergi sistemi konusunda sahip olduğu düşünceler ve yaşanan sorunlar karşısında nasıl çözümler üretilebileceği hakkında ipuçları vermek amaçlanmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci ve ikinci bölümde ağırlıklı olarak teorik konulara yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise, Trabzon ilinde mükelleflerin vergi algısına ve vergi karşısında sergiledikleri davranışların tespitine yönelik anket çalışması yapılmıştır.

Birinci bölümde verginin tanımı, verginin tarihsel gelişimi, verginin amaçları, vergiye ilişkin kavramlar, mali psikoloji, vergi psikolojisi, vergi algısı ve önemi konuları ayrıntılı olarak işlenmiştir.

İkinci bölümde, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu büyük ölçüde etkileyen içsel ve dışsal faktörlere yer verilmiş olup bunun yanı sıra mükelleflerin vergiler karşısında gösterdikleri tepkisel davranışlara yer verilmiştir.

Üçüncü bölüm ise uygulama olup, mükelleflerin vergi algısı ve vergiler karşısında gösterdikleri tepkilere yönelik anket çalışması yapılmıştır. Bu bakımdan son bölümde, araştırmanın yöntemi, amacı ve gerekliliği, araştırmanın modeli, araştırmanın sınırı, anket çalışması sonucunda elde edilen bulgular, frekans dağılımı güvenilirlik analizi, korelasyon analizi, regresyon analizi ve Örneklem grubundan alınan bilgiler doğrultusunda parametrik ölçümlerde “t” testi ve Tek Yönlü Varyans Analizi (One Way Anova) ile parametrik olmayan ölçümler için Kruskal

Walls H testi yöntemi ve Mann Whitney U testi kullanılmıştır. T testi ve anova testinin uygulanması tablolarla da desteklenerek analiz edilmeye çalışılmıştır.

Çalışma da son olarak sonuç ve öneriler kısmı bulunmakta olup, anket çalışması neticesinde elde edilen veriler ayrıntılı olarak gösterilmektedir.



BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TANIMI VE VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR VE VERGİ PSİKOLOJİSİ

Bu bölümde öncelikle insanlık tarihi kadar eski olan verginin tanımı ile birlikte vergi ile ilgili temel kavramlar açıklanacak ve daha sonrasında vergi yükü, vergi kapasitesi ve vergi gayreti gibi kavramlar ile vergi psikolojisi konusuna değinilecektir.

1.1 VERGİNİN TANIMI VE VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR

1.1.1 Vergini Tanımı

Vergi kavramında geçmişten günümüze kadar bir çok tanımlama yapılmıştır. ‘‘Verginin gelişimi ve vergi hakkındaki görüş ve düşünceler, çeşitli ülkeler itibariyle değiştiği gibi herhangi bir ülkede, çeşitli zaman dilimlerine göre de farklılık göstermiştir’’(Pehlivan, 2009:93).

Devletin sahip olduğu siyasal ve ekonomik sistemler ile birlikte, yerine getirmek zorunda olduğu bir takım faaliyetler ve bu faaliyetlere bağlı olarak da gerçekleşen belli başlı harcamalar mevcuttur. Bu ihtiyaçlar toplumsal bir gereksinimden doğabileceği gibi ekonomik ve mali devamlılığı sağlamak amacıyla da ortaya çıkmaktadır. Eski zamanlarda devletin yapacağı kamu hizmetleri sınırlı seviyelerde iken, günümüzde gelişen ve değişen zaman şartlarına bağlı olarak devletin yerine getirmesi gereken hizmetler daha da artmıştır. Güvenlik, eğitim, sağlık, güvenlik, sosyal yardım, bayındırlık ve taşıma hizmetleri gibi bir çok hizmet, devletin temel görevleri arasında yer almaya başlamıştır. (Çomaklı, 2004: 4-5).

Bayraklı’ya göre vergi, ‘‘Vergi kavramı, devletin egemenlik gücüne dayalı olarak yasal zor altında tahsil ettiği vergi, resim, harç gibi tüm mali yükümlülükleri kapsayan parasal ödemelerdir.’’(Bayraklı, 2013:3)

Pehlivan'a göre vergi, "Devletin, kamu harcamalarının finansmanını karşılamak amacıyla toplumu meydana getiren fert ve kurumlardan ödeme güçleri ölçüsünde, karşılıksız olarak ve hukuki zorunluluk altında aldığı ekonomik değerlerdir."(Pehlivan, 2010:93)

Fransız maliyeci Lucien Mehl ise vergiyi şu şekilde tanımlamıştır." Vergi; devletin, mahalli idarelerin veya kamu müdahalesinin, kamu yüklerini karşılamak amacıyla gerçek kişiler, özel hukuk tüzel kişileri veya muhtemelen kamu hukuku tüzel kişilerinden bunların ödeme güçlerine göre, otorite yoluyla kesin bir şekilde ve belirli bir karşılığı bulunmaksızın aldıkları bir paradır. (Nadaroğlu, 1992:240)

Akdoğan'a göre verginin tanımı "Devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yükledikleri mali ve mali olmayan görevleri yerine getirmek üzere gerçek veya tüzel kişilerden; zorla ve karşılıksız olarak, egemenlik gücüne dayanarak topladığı iktisadi değerlerdir" (Akdoğan, 2005: 116).

Gaston Jeze'e göre vergi, modern devletlerde kişilerden, toplumsal menfaati sağlayan giderleri karşılamak amacıyla ve vergiyi ödemekle yükümlü kişilerin teşkilatlanmış siyasi bir topluluğun üyesi olmaları nedeniyle, talep edilen parasal kıymetlerdir. Verginin alınabilmesinin başlıca şartı bu kişilerin teşkilatlanmış siyasi bir topluluğun üyesi olmasına bağlıdır (Devrim, 1998: 195).

Türk vergi sisteminde verginin herhangi bir tanımına yer verilmemiştir. Ancak 1982 T.C. Anayasasının dördüncü bölümü olan siyasi haklar ve ödevler başlığı altında, 73.maddede "vergi ödevi" şeklinde bir tanımlama mevcuttur:

"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir".

Tanımlamalarda verilen verginin altı temel unsurunu şu şekilde belirtebiliriz:

- Vergi, devlet tarafından alınır.
- Vergi, gerçek ve tüzel kişilerden alınır.

- Vergi, hukuki olarak alınır. Dayanağını anayasadan alır.
- Vergi, karşılıksız olarak alınır.
- Vergi, devletin yaptırım gücü sayesinde alınır.
- Vergi, para şeklinde iktisadi bir değerdir.(<https://www.gib.gov.tr>)

1.1.2 Verginin Tarihsel Gelişimi

Tarih boyunca vergilendirme düşüncesi ekonomik, sosyolojik, psikolojik, dinsel gibi bir çok farklı unsurların bir araya gelmesiyle şekil almıştır. Vergi, hem dönemsel olarak, hem de bulunulan çağın medeniyetleri tarafından farklı farklı yorumlanmış ve değişik şekillerde uygulama alanı bulmuş bir olgudur. Bugünkü anlamda olmasa da vergi, insanlığın var olduğu günden bu güne kadar her dönemde varlığını sürdürmüştür ve var olmaya da devam edecektir. Özellikle insanların bir arada topluluk halinde yaşamaya başlamasıyla birlikte, oluşan bu topluluğun gereksinimlerine bağlı olarak ortaya çıkan finansman sorununu çözüme ulaştırma konusunda vergilendirme en sık başvurulan ve en etkili sonuçlar doğuran araç olmuştur (Canbay, 2009: 4).

İlk vergilendirme şekillerine bakıldığında zaman, daha çok krallara, kabile reislerine, büyük komutanlara verilen hediye veya gönüllü olarak yapılan yardımlar olarak karşımıza çıkmaktadır (Aksoy, 2011:164).

İlkçağda doğu medeniyetlerinde ve batı medeniyetlerinde mutlak krallıklar hâkimiyet sürmüştür. Devlet kavramının henüz oluşmadığı bu dönemde, kral gücünü tanrıdan almaktaydı. Ülkenin sahibi olarak görülen kral, kişiler karşısında mutlak üstünlüğe sahip ve ülkenin yöneticisi konumunda olması nedeniyle kralın özel serveti ile devlet hazinesinin bir bütün olarak sayılmasına neden olmuştur.

Kraliyet giderlerinin çok fazla olması ve savaş ganimetlerinin bu giderleri karşılayamaması sebebiyle yeni bir gelir kaynağı elde etmek amacıyla halktan toplanacak vergiler çözüm olarak görülmüştür. Bu dönemlerde vergileri koyup toplama yetkisi yalnızca kralın gücüne dayandırılmaktaydı. Halk, vergi yükümlülüklerini farklı şekillerde yerine getirmiştir. Özellikle paranın çok nadir kullanıldığı yada hiç kullanılmadığı bu dönemde kişiler vergilerini beden gücüyle ödenmekteydiler. Bu dönemlerde krallar adına yaptırılan saraylar, su kanalları,

tapınaklar v.b gibi işlerde kullanılan beden gücü emek vergisiydi. ilk vergilendirme yöntemi olarak emek vergisi ‘angarya’ uygulanmıştır(Giray, 2006:9-10).

Bu çağlarda kanunilik ilkesi vergilendirme konusunda geçerli değildi. Yani, toplanacak vergiye karar verme yetkisi, tek başına kralın elinde bulunmaktaydı . İlk olarak İngiltere’de 1215 yılında, vergi toplama yetkisi (Manga Carta) Kral John’un elinden alınarak parlamentonun yetkisine verilmiştir. Bu girişimle birlikte, “verginin kanuniliği” açısından ilk somut adım atılmış olmuştur(Bilici ve Bilici 2014:159).

İnsanlar, düzensiz yaşam biçiminden, siyasi topluluk haline gelmeye başlamasıyla birlikte, yani kabile devletlerinin yerini merkezi devletler almaya başladığı andan itibaren, hediye ve yardımlar yerini zorunlu ödemelere bırakmıştır. İlk başlarda alınan bu vergi türevi ödemelerde faydacılık prensibi görülebilirken, merkezi devletler ile birlikte zorla alınan vergiler, kamusal ihtiyaçları karşılamak üzere ve karşılıksız olarak alınmaya başlanmıştır(Kayan, 2000:81).

Türkiye’de ise vergiler Osmanlı zamanından beri alınmaktadır. Osmanlı Devleti’nin vergi yapısına bakılacak olursa; Şer’i vergiler ve örfi vergiler olarak ikiye ayrılmaktaydı. Şer’i vergiler; zekat, öşür, haraç ile cizye olmak üzere 4 bölüme ayrılmaktaydı. Tanzimattan döneminden önce uygulamada olan vergiler aşar, ağnam ve gümrük resmi ise en önemli vergiler arasında yer bulmaktaydı. Osmanlı Devleti’nin vergi sisteminin önemli bir kısmını örfi vergiler oluşturmaktaydı. Örfi vergiler arasında yer alıp harbe yardım amaçlı toplanan “ımdadiye-i şerefiye” vergisi, barış döneminde toplanan “ımdadiye-i hazarniye” vergisi ve harp sırasında gerek duyulan ihtiyaçları karşılamak amacıyla toplanan “iane-i cihadiye” vergisi; mürettebat vergisi ismi altında birleştirilerek dağıtma usulü ile takas edilen baş vergisine dönüştürülmüştür. Ayrıca “baş” adı altında şehir, pazar ile kasaba yerlerinden satış için gelen malların satışıyla elde edilen bir çeşit muamele vergisi şeklinde, örfi vergiler arasına girerek burada ciddi bir konum edinmiştir(Devrim, 1998: 199).

Vergi teorisi tarih boyunca her dönemde var olan ekonomik, siyasal ve sosyal yapılardan etkilenerek sürekli değişimlere uğradığı gözlenmektedir. Para kavramının tam olarak gelişmediği dönemlerde beden gücü ile ödenen aynı vergi, para kavramının gelişip ilerlemesiyle birlikte yerini nakdi ödenmeye bırakmıştır. Ayrıca ülkeyi yöneten kralların halka yüklediği vergilerin ağır olması, insanların bu duruma

tepkisine yol açmış ve vergi koyma, toplama ve kaldırma yetkisi parlamentolara bırakılmıştır(Akdoğan, 1999:121-122).

1.1.3 Verginin Amaçları

Ülkenin esas gelir kaynaklarından olan vergiler eskiden aynı olarak toplanırken günümüzde nakdi ödeme olarak toplanmaktadır. Kanunların çizmiş olduğu çerçevede toplanan bu vergilere elbette ki belli amaçlar da yüklenmiştir. Bunlar verginin mali amaçları, verginin ekonomik amaçları ve verginin sosyal amaçları şeklinde başlıklara ayrılmaktadır.

1.1.3.1 Verginin Mali Amacı

İnsanların bir topluluk halinde yaşamaya başlamasıyla ortaya çıkan ihtiyaçların karşılanması amacı ile var olan devletin, kamusal hizmetleri yerine getirebilmesi, yasalarla belirlenen görevlerini yapabilmesi ve demokrasiye işlerlik kazandırabilmesi için, bir gelir kaynağına ihtiyaç duymuştur. Devlet içerisindeki çeşitli kamu gelirlerinin, sistemli bir şekilde bir araya gelmesiyle, o devletin kamu finansman yapısı ortaya çıkarmaktadır. Her devletin kendi oluşum yapısı ve halk dinamiklerine göre bir kamu finansman kaynağı mevcuttur(Eker, Meriç, 2000:114).

Burada verginin mali amacını inceleyecek olursak, devletin varlığını idame ettirebilmesi için gerekli olan kamu ihtiyaçlarını karşılayabilmek amacıyla elzem bulunan finansman kaynağı şeklinde kabul edilse de burada asıl bir başka önemli amacı daha bulunmakta olup bunun, kamusal giderleri finanse etmesinin yanısıra, ortaya çıkan vergi yükünün vatandaşlar üzerindeki etkisinin adaletli bir şekilde paylaşılmasını sağlayabilmektir. Vergilemenin bir başka önemli hedeflerinden biri de, mükelleflerin vergilerini beyan etmesi ile ödemenin gerçekleşmesi arasında geçen zaman zarfında meydana gelen bu giderlerin olabildiğince minimum seviyede tutulmasıdır(Topkan, 2016:6).

Vergilerin mali amacını gerçekleştirebilmesi için gerekli olan bir diğer etken, vergilemenin esas unsurlarından biri olan iktidar unsuruna uymak ve olabildiğince vergilemeyi rekabet açısından tarafsız kılarak, ikame etkisini önleyerek bir vergi hasılatı elde etmektir. Verginin mali amacı, verimliliği arttırmak suretiyle maksimum

vergi hasılatını elde edilip kamu harcamalarına finans kaynağı oluşturmaktır. Vergi politikasının realitesi açısından, uygulanacak vergiyle üzerine vergi konulacak olayın birbirleri arasında uyum bulunması, ve bu uyumun ekonomik gelişmişlik düzeyi, milli gelir seviyesi ve milli gelirin dağılımı konusunda da sağlayabilmiş olması gerekmektedir(Turhan, 1998:34). Vergilerin fayda-maliyet analizi, verginin mali amaçları konusunda önemli yer almaktadır. Bir verginin toplamından elde edilen gelir, toplanma aşamasında yapılan harcama miktarından daha az bir tutarda ise, ya da toplanan vergi miktarına yakın bir tutarda ise o verginin rasyonel bir vergi olmadığı kanısına varılır(Şimşek, 2007:7).

Vergilemenin mali amacına bakıldığı zaman, verginin idari işlerini yürütürken, giderleri olabildiğince düşük seviyede tutma amacı yani tarh ve tahsil aşamasını en az giderle gerçekleştirebilme amacı söz konusudur. Verginin oluşma süreci olan tarh aşaması, verginin kendisinden yüksek olması durumu hem iktisadi değildir hem de pragmatist değildir. Keza verginin ödenme aşaması olan tahsil aşamasının yapılabileceği kanallar, alınacak vergilerin toplamından daha yüksek bir tutara ulaşıyorsa eğer bu da iktisadilik ve pragmatizm ilkeleriyle bağdaşmamaktadır (Nadaroğlu, 1996:262).

Vergi esnekliği kavramı da verginin mali amaçları arasında yer almaktadır. Vergi zamanın koşulları ve günün ekonomi pazarına uyum sağlayabilmelidir. Ekonominin gelişmiş olması, gelişmekte olması veya az gelişmiş olması nispetinde oluşturulacak bir vergi sistemi, o ekonominin darboğazlara girme tehlikesini önler ve bir iktisadilik sağlar. Bu bakımdan vergi, oluşturulduğu ekonomi bazında düşünülmeli ve ekonomi içindeki milli gelire uygun bir şekilde düzenlenmelidir(Yüce, 2004:23).

Vergiye sadece mali amaçları yükleyen klasik iktisatçıların; bu amacın dışında başka herhangi bir amaçla piyasaya müdahale edilmemesi gerektiğini savunmakta olup, yani verginin tarafsızlığını savunmuşlardır. Piyasaya herhangi bir müdahale edilmeksizin müteşebbisin yatırım gücünü, tasarruf seviyesini ve iş gücü arzı gibi durumları azaltıcı yönde etkide bulunan etkenleri ortadan kaldırmaya çalışılacaktır. Fakat devlete yüklenmiş olan ve onun tarafından yerine getirilmesi beklenen hizmetlerin artışıyla birlikte verginin amaçları artış göstermiş, mali amacın yanı sıra daha birçok düzenleyici amaçlar verilmiştir. Bu duruma bir örnek olarak

Merkantalist'lerin koruyucu gümrük vergilerinin iktisadi alanda ki faaliyetleri gösterilebilir(Edizdoğan vd., 2010:148).

Keynesyen iktisatçılara göre; piyasaya müdahale gerekli bir durumdur. Çünkü keynesyenler, ekonomik hayatın kendiliğinden dengeye gelmesinin mümkün olmadığı düşüncesi savunmaktadırlar. Bunun sebebi olarak da ücretlerin düşme yönünde esnek olmayışını göstererek, ekonominin müdahale olmaksızın kendiliğinden ve sürekli olarak istihdamda olmayacağını ileri sürmektedirler. Ücretler de meydana gelecek düşüşün toplam talebin azalmasına neden olacağı ve bunun da tasarruflarda sürekliliği sağlayamayacağı şeklinde yorumlanmaktadır. Faizlerin yatırımlara etki ettiği göz önüne bulundurulduğunda, ekonominin durgunluk dönemlerinde meydana gelecek olan faiz oranındaki düşüşler neticesinde, yatırım ve tasarruflar birbirine eşitlenemeyecektir. Devletin bu durumda ki müdahaleleri kamu harcamalarını artırmak olacaktır, kamu harcamalarını artırması nedeniyle de vergiyi bir araç olarak kullanacaktır(Ataç, 1999:37).

Toparlayacak olursak, verginin mali amacına bakıldığında, devletin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla, kişilerin ödeme gücüne göre, eşit, tarafsız, piyasa gidişatını sekteye uğratmayan aynı zamanda verginin tarh ve tahsil aşamalarını minimum giderlerle yaparak, toplamış olduğu vergi hasılatıdır (Aksoy, 2011:172).

1.1.3.2 Verginin Ekonomik Amacı

Devletin ekonomiye müdahalede bulunmaması gerektiğini savunan Klasik İktisatçıların uzun süre kabul görmüş bu görüşü, 1929 Büyük Buhranı ile birlikte, ekonominin kendiliğinden dengeye gelemeyeceği anlaşılmış ve devletin ekonomiye müdahalesini savunan Keynes İktisatçıları ile birlikte ekonominin gidişatı değişmiştir. Devletin ekonomiye müdahale etmesi gerektiğini savunan bu düşünce ile birlikte, vergi sadece mali bir araç olmaktan çıkmış ve bunun yanı sıra iktisadi bir çok amaca da hizmet ettiği ortaya çıkmıştır. Bu amaçlardan bir tanesi de verginin ekonomik amacıdır. Verginin ekonomik amaç görevini üstlenmesiyle birlikte; ekonomik büyüme ve gelişme, ekonomik stabilizasyonu sağlama ve ekonomide dengeyi kurma gibi birçok ekonomik amaç meydana çıkmıştır.

Vergilemenin ekonomik amacının; tasarruf ve yatırımları arttırıcı yönde desteklemek, üretim ve tüketime yön göstermek, ekonomik dengeyi sağlamak, ödemeler dengesini düzenlemek, ekonomik yapıyı olumlu yönde geliştirmek, ekonomide atıl durumda bulunan kapasiteyi olabildiğince minimum seviyelere düşürmek ve spekülasyonların önüne geçmek şeklinde bunun gibi amaçlara ulaşmak amacı ile bu yönde vergi politikaları belirlemek ve bunların en etkin şekilde uygulanabilirliğini sağlamak şeklinde ifade edilir. Ekonominin durgun olduğu dönemlerde piyasayı canlandırmak adına vergilerin düşürülmesi yönünde gidilmesi, enflasyon dönemlerinde ise taleplerin düşülmesi için vergilerin artırılması yönünde hareket edilmesi verginin ekonomik amacına bir örnek olarak gösterilebilir. Verginin ekonomik amacı esasında, bulunduğu şartlara göre arttırılıp azaltılarak ekonomiye yön verilmek amaçlanmaktadır(Yüksel 2006:79).

Piyasa ekonomisinde meydana gelen ekonomik yükselme ve alçalmaların gösterdiği inişli çıkışlı dalgalanmalar ekonomide istikrarlı bir şekilde giden dengeyi bozmakta ve ciddi tahribatlara yol açmaktadır. Bu aşamada devreye vergileri sokmak suretiyle ekonomide ki bu dalgalanmaların önüne geçmek ve ekonominin yeniden istikrar dengesine gelmesini sağlama görevi yüklenilmiştir. Vergiler, ekonomik istikrarı; fiyat istikrarı, dış ticaret dengesi ve tam istihdam dengesi kurması amaçlanarak ekonomik dengeyi gerçekleştirmekte ve ekonomide istikrarı sağlamaktadır (Turhan, 1998:40).

Bir ekonomiyi istikrarlı bir sistemde ilerlemesini sağlamak ya da geliştirmek amaçlandığı durumlarda vergi teşvikinin uygulaması ile, meydana gelen olumsuzlukların ortadan kaldırılması için ise istenilen alanlar da vergilerin ağırlaştırılması yoluna baş vurulabilir. Ekonomik dengenin sağlanabilmesi adına gerekli unsurların sağlanmış olması gerekmektedir. Bunlar, fiyat istikrarı ve tam istihdamın amaçlanan seviyede sağlanabilmiş olmasıyla mümkündür. Fiyat istikrarı belli dönemlerde değişiklik göstermekte ve fiyatlarda dalgalanmalar görülmektedir. Ekonomideki fiyatlar genel seviyesinin artmasıyla enflasyon, fiyatlar genel seviyesinin düşmesiyle ise deflasyon durumları meydana gelmektedir. Fiyat istikrarını sağlamak için, ekonomide meydana gelen dalgalanmaları genel fiyat seviyelerinde tutulması gerekmektedir. Bu durumu sağlayabilmek için ise fiyatlar genel seviyesinin yükseldiği dönemlerde, vergiler arttırılıp piyasada meydana gelen

talep fazlası azaltılma yoluna gidilene ekonominin tekrar denge noktasına ulaşması sağlanır. Fiyatlar genel seviyesinin düştüğü dönemlerde ise ekonominin yeniden canlandırılması amaçlandığında vergileri düşürme yönünde bir politika uygulanarak yeniden ekonomik dengeye ulaşılmaya çalışılır. Ülkelerin ekonomik alanda hedefledikleri istihdam noktası, tam istihdam seviyesine ulaşabilmektir. Yani, ekonomideki tüm üretim faktörlerini atıl kalmayacak şekilde tam anlamıyla kullanabilmektir. Ülkede tam istihdamın sağlanmış olması neticesinde, milli gelir seviyesi yükselmiş olmakta ve ekonomik büyüme sağlanmış demektir. Bu nedenle uygulamada olan vergi politikaları da hedeflenen amaç için uygun olmalıdır (Edizdoğan vd.,2010:492-493).

Verginin ekonomi üzerinde ki etkisi sadece istikrarı sağlamakla kalmayıp aynı zamanda ekonominin büyümesi ve gelişmesi üzerinde de büyük etkisi bulunmaktadır. Ekonomik büyüme ve ekonomik gelişme olguları birbirlerinden farklı kavramlardır. Ekonomik büyüme genelde, gelişmiş ülkelerin ekonomik olarak milli gelirlerinde meydana gelen artışlar olarak ifade edilirken, ekonomik gelişme ise genelde az gelişmiş ya da gelişmek de olan ülkelerin milli gelirlerinde meydana gelen artışlar olarak ifade edilmektedir. Gelişmiş ülkelerde ekonomiye herhangi bir müdahale etmeksizin büyümenin kendiliğinden gerçekleşeceği beklenirken, gelişmekte olan ülkelerde ise büyümenin gerçekleşebilmesi için gerekli müdahalelerde bulunulması gerektiği konusunda günümüz iktisatçı ve maliyecilerinin ortak fikirleridir. Gelişmekte olan ülkelerde uygulamaya konacak vergi politikalarının neticesinde, işgücünde ciddi artışlar sağlayabilmekte, vergi teşvikleri neticesinde ise yatırım ve tasarruflarda önemli artışlar görülebilmektedir. Fakat vergi politikası ile var olan sistemde ulaşılabilecek alanlar daha kısıtlı iken, vergi politikasının yanı sıra kamu harcamaları ve kredi politikasının da eşgüdümlü bir şekilde uygulanabilmesi durumunda ekonominin çok daha geniş bir kitlesine ulaşılması mümkün olacaktır. Toparlayacak olursak, maliye politikasının araçlarından olan vergiler ile para politikası araçlarının birlikte ve eşgüdümlü bir şekilde uygulanması durumunda, ekonominin tümüne yakın bir kesimine ulaşmak için uygulanması gereken bir sistemdir(Turhan, 1998:41).

1.1.3.3 Verginin Sosyal Amacı

Günümüzde verginin ekonomik fonksiyonu ve mali fonksiyonunun yanı sıra bir de sosyal fonksiyonu bulunmaktadır. Devletin vergi gelirini toplarken kişilere hissettirilebilecek minimum vergi yüküyle maksimum fayda sağlayabilmesi konusunda devreye verginin sosyal fonksiyonu girmektedir. Verginin kimlerden ne oranlarda toplanıp kimlere ne şekilde sunulacağı konusunda belirleyici bir faktördür.

Sosyal devlet anlayışı hakim olan ülkelerde verginin sosyal amacı bu ülkeler için önemli bir yer almaktadır. Sosyal devlet anlayışının ve sosyal adaletin bir gereği sonucu bir ülkede belli bir dönemde üretilmiş olan gelirin ve servetin kişiler, gruplar ya da üretim faktörleri arasındaki dağılımının adil olarak yapılması gerekmektedir. Gelir dağılımında yaşanacak olan adaletsizlikler yoksulluğun en önemli nedenlerindedir. Vergilemenin sosyal amacı bu anlamda önem taşımaktadır. Bu nedendir ki vergilerin artan oranlı bir şekilde alınması bu amacın gerçekleştirilmesi içindir. Ayrıca belli bir gelir seviyesinin üzerinde bulunan gelirlerden ek vergiler alınması, bazı mal ve hizmetlerin lüks olup olmamalarına göre sınıflandırılıp bulunduğu sınıfa göre vergilendirilmesi, yaşlı veya korunmaya muhtaç kişilerin vergiden muaf tutulması gibi uygulamalar da vergilemenin sosyal amacının bir parçası olmaktadır. Meydana gelen vergi indirimlerinin önem kazanabilmesi için, yapılan bu indirimlerin öncelikle alternatif maliyetlerinin belirlenmesi ve ekonomiye yansıyan etkilerinin araştırılması gerekmektedir. 1960'lı yıllarda tartışılmaya başlanan bu durum neticesinde vergi sistemi ve bütçe sisteminde, vergi harcaması raporlarının ve analizlerinin ne kadar önemli olduğunu göstermiştir(Pehlivan, 2003:38-39)

Bununla birlikte vergide adaletin sağlanması amacıyla kullanılan bir takım muafiyetler ve istisnalar, aynı zamanda verginin adiliyetini olumsuz yönde etkileyebilir. Çünkü uygulanacak olan bu tür istisnalar ve muafiyetler, var olan verginin sistemini karmaşık hale getirebilir ve kötü niyetli kişilere vergi kaçakçılığına uygun bir zemin hazırlamış olup idarenin etkin çalışabilmesine engel olabilir(Önder, 1994:33).

Verginin, sosyal denge amacı olarak görülmesi krizler döneminden sonra daha ön plana çıkmıştır. Vergi, sosyal adaletin sağlanması konusunda, bir politika

aracı olarak kullanılmaktadır. Vergi politikaları sayesinde pek çok makro ve mikro sorunlara çözüm bulunabileceğini öngören devlet, istihdam, işsizlik, gelir dağılımı, konut sorunu, sosyal sigorta gibi sosyal konularda, vergiyi bir araç olarak kullanmaktadır. Verginin sosyal bir amacı, toplumda meydana gelen gelir ve servet eşitsizliklerini ortadan kaldırmanın yanı sıra uyuşturucu madde ve alkol kullanımını, nüfus artışının kontrol altına alınması, çevre düzenlemesi gibi bu alanlarda da kullanılmasını da kapsamaktadır. Devlet vergiyle birlikte, burada çeşitli yönlerle devreye girerek sosyal dengeyi sağlamayı amaçlamaktadır. Devlet; vergi oranlarını artırıp azaltarak, gelir seviyesi yüksek olan kişilerden daha fazla vergi alarak, orta ve düşük gelire sahip kişiler üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesiyle birlikte, vergi mükellefi olan kimselere, istisna, muafiyet veya indirim uygulayarak, toplum içinde ki servet dağılımı bölüşümünü uygun bir şekilde yapmayı amaçlamaktadır. Bu şekilde devlet, gelirleri arasında aşırı fark olan bireylerin arasında ki bu farkı minimum seviyeye indirmeyi ve toplumda ki sosyal dengeyi vergi aracılığıyla kurmayı amaçlamaktadır(Aydın, 2013:8).

Gelir dağılımında ki eşitliğin sağlanabilmesi sosyal devlet anlayışının gerekli şartlarından birisidir. Etkin bir vergileme yönteminin oluşturulabilmesi adına verginin daima insan unsuruyla etkileşim içinde bulunduğu ve sosyal bir olgunun olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Sosyal devletin fonksiyonu içinde baktığımız zaman geçmişten günümüze doğru geldikçe geçmişe nazaran artık vergilere daha fazla ve daha etkili bir şekilde sosyal hayata müdahale imkanı bulmaktadır, özellikle kamu maliyesinin yeniden dağıtıcı rolü ile birlikte, gerek ekonomik ve gerek de mali yönlerden kamusal araçlar önemli oranlarda sosyal fonksiyon gören araçlar haline almışlardır. Vergi sisteminde ekonomik anlamda başarının yakalanabilmesi ve elde edilen vergi gelirlerinde artışın sağlanabilmesi için, vergi mükelleflerinin vergi ödeme konusunda gönüllü uyumlarının sağlanabilmesi vergi gelirlerinin artışı ile doğrudan orantılıdır. Şöyle ki, vergiye karşı olumlu düşünce ve davranışların edinilmesi gerekmektedir(İpek, Kaynar, 2015: 117).

2. VERGİYE İLİŞKİN KAVRAMLAR

2.1 Vergi Yüğü

Vergi yüğü; kişilerin ödemiş oldukları vergi ile onların sahip olduğı gelirlerinde, harcama ve servetlerinde oluşan azalmaların, matematiksel olarak bir oran ilişkisi içinde veya bir yük olarak ifade edilmesine şeklinde tanımlanabilir. Burada vergilerin ve bu vergiyi ödemekle yükümlü kişilerin varlıklarında ki azalmaların; bu azalmalar ile çeşitli iktisadi, sosyal ve mali değışkenlerde yahut bu büyüklüklerdeki göreceli değışiklikler ele alınarak değerlendirilmektedir(Devrim, 1998:232).

Vergi yüğü, iktisadi kaynakların birlikte tüketim ve yatırım harcamalarına ayrılmış olan kısmıdır. Yani, ödeyenlerce verginin bir yük olarak görülmesinin sebebi verginin karşılıksız bir ödeme oluşuyla alakalıdır. Çünkü devletin her yıl gayrisafi milli hâsılanın belli bir oranını vergi kanalları ile birlikte özel kesimden kamu kesimine transfer etmesidir. Bunun sonucunda verginin toplum üzerinde bir yük oluşturduğu kanısına varılmaktadır. Vergi yüğü her birey için farklı farklı bireysel vergi yüğü şeklinde hesaplanabilir ve aynı zamanda toplum açısından da gelirlerinin büyüklüğüne veya başka çeşitli özelliklere göre de sınıflandırılıp vergi yüğü hesaplanabilir(Pehlivan, 2003:173).

Bireylerin satın alma gücünün belli bir kısmını devlete vergilendirme yolu ile birlikte aktarması sonucunda hissedeceğı vergi yükünün toplum içindeki bazı kişilerin çekmesi kaçınılmaz bir durumdur. Verginin telafi edilebileceğı bazı özel durumlar haricinde, toplumun belli bir kesiminin satın alma güçlerinde vergi sebebiyle oluşan azalmalara bağılı olarak, yaşayacakları bu kayıplara fedakârlıklarda bulunarak katlanacaklardır. Bireylerin, daha az tüketim de bulunup, daha az tasarruflar yapmaları gibi farklı şekillerde ortaya çıkacak bu vergi yükünün, bireysel planlarda olduğu kadar, ülkenin tamamı açısından da belli başlı sonuçlar doğuracaktır(Kalenderoğlu, 2006:118).

Verginin kimler tarafından ödendiğı de vergi yükünün inceleme alanına girmektedir. Fiyat mekanizması ile birlikte mükelleflerin ödemiş oldukları vergileri üçüncü şahıslara yansıtabilme imkanı bulmaktadırlar(Aksoy 1991:165). Örneğın

sigara fiyatları üzerinde ki yükselen vergi oranlarını baz alacak olursak; verginin yükselişi durumunda teknik olarak bu vergi artışını sadece perakende sigara satıcılarının ödediği görülmektedir. Ancak sigara satıcıları sayesinde bu vergi yükünün bir bölümü tüketicilere yansıtılırken, bir diğer bölümüde sigaranın toptan satıcılarına yansıtıldığı görülmektedir. Toptancılar ise kendilerine düşen vergi yükün belli bir kısmını sigara üreticilerine yüklemektedir. Sigara üreticileri baktığımızda ise ödemeleri gereken verginin belli bir payını fabrika işçilerine ve tütün çiftçilerinin üzerine yüklemektedir. Sonuç olarak her ne kadar vergi sigara satıcıları tarafından ödeniyor gibi gözüküyor olsa da verginin gerçek yükü birçok aşamada farklı kesimler ve kişiler tarafından pay edilmektedir(Yenigün, 2012:11).

Vergi yükü, ödenen vergi ile ödeme gücünün bir fonksiyonudur. Vergi yükü, ödenen vergi ile doğru orantıda iken, ödeme gücü ile tam aksine ters orantıdadır (Öztürk ve Ozansay, 2011: 199). Vergi yükü; ülkenin gelişmişlik düzeyi göstergelerinden biri olduğu kadar, kamu ekonomisinin milli ekonomi içerisindeki oranını göstermesi yönünden de önem taşımaktadır. Çünkü özellikle gelişmekte olan ülkelerin altyapı yatırımları için gerekli olan sermayenin büyüklüğü, özel tasarrufların arzu edilen seviyelerde olmaması ve bunlara paralel olarak seyreden kamu hizmetlerinin kalitesi ve ulaşılabilirlik seviyesi vergi yükü kavramının ne derecede önemli olduğunu ortaya koyan argümanlardır. Bir ülkede ki vergi yükünün hangi toplum kesimleri tarafından yüklenildiği, o toplumdaki vergi yapısı, gelir dağılımı gibi faktörler, eşitlik ve adalet gibi kavramların ışığı altında istatistiki verilere dayalı ortaya konmaya çalışılmaktadır(Haydanlı ve Ay, 2002:136-153).

Tablo 1’de Türkiye’de 2002-2018 yılları itibariyle vergi gelirinin GSYH içindeki payları yer almaktadır.

| GSYH, GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ VE VERGİ YÜKÜ | | | | |
|--|--|--------------|-----------------|------------|
| (2002- 2018) | | | | |
| (BİN TL) | | | | |
| | | GSYH | VERGİ GELİRLERİ | VERGİ YÜKÜ |
| | | (2009 BAZLI) | (*) | (%) |
| YILLAR | | (1) | (2) | (2/1) |
| 2002 | | 359.358.871 | 65.188.479 | 18,1 |

| | | | |
|---|---------------|-------------|------|
| 2003 | 468.015.146 | 89.893.112 | 19,2 |
| 2004 | 577.023.497 | 111.335.368 | 19,3 |
| 2005 | 673.702.943 | 131.948.778 | 19,6 |
| 2006 | 789.227.555 | 151.271.701 | 19,2 |
| 2007 | 880.460.879 | 171.098.466 | 19,4 |
| 2008 | 994.782.858 | 189.980.827 | 19,1 |
| 2009 | 999.191.848 | 196.313.308 | 19,6 |
| 2010 | 1.160.013.978 | 235.714.637 | 20,3 |
| 2011 | 1.394.477.166 | 284.490.017 | 20,4 |
| 2012 | 1.569.672.115 | 317.218.619 | 20,2 |
| 2013 | 1.809.713.087 | 367.517.727 | 20,3 |
| 2014 | 2.044.465.876 | 401.683.956 | 19,6 |
| 2015 | 2.338.647.494 | 465.229.389 | 19,9 |
| 2016 | 2.608.525.749 | 529.607.901 | 20,3 |
| 2017 | 3.106.536.751 | 626.082.415 | 20,2 |
| 2018(**) | 3.740.519.000 | 737.954.270 | 19,7 |
| (*) VERGİ GELİRLERİ RAKAMLARI MAHALİ İDARE VE FON PAYLARI İLE RED VE İADELER DAHİL TUTARLARDIR. | | | |
| (**) GSYH YENİ EKONOMİ PROGRAMI (2019-2021) DAN | | | |
| NOT : 2008-2018 YILLARI VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GELİR VERGİSİ TEVKİFAT RAKAMINA ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ TUTARI DAHİLDİR. | | | |

Tablo 1: GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü (2002- 2018) (Bin TL)

Kaynak: GİB, “gsyh, genel bütçe vergi gelirleri ve vergi yüğü”

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm\(07/05/2019\)](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm(07/05/2019))

Tablo 1’de Türkiye’deki vergi yükünde yıllar itibariyle genel olarak artış yaşandığı gözlenmiştir.2002 yılında vergi yüğü %18.1 iken 2018 yılında % 19.7 ‘e yükselmiştir.

Vergi yüğü kavramı; ekonomik gelişmeler, ekonomik istikrar ve gelir dağılımı gibi konular üzerinde uygulanacak vergi politikalarının belirlenmesi hususunda ve bu politikalara yön verilmesi açısından önemlilik arz etmektedir. Bu nedenle dayanılan ölçülere, kullanılmış olan verilere ve farklı hesaplama metotlarına göre ayrı ayrı vergi yüğü kavramları ortaya çıkmaktadır(Kaya, 2009: 42).

Vergi yükünün çeşitlerini şöyle sıralayacak olursak:

- **Toplam Vergi Yüğü:** Genel olarak bir ülkede ki bir yıllık dönemde ödenmiş olan vergilerin ülkenin gayri safi yurtiçi hasılasına (GSYH) oranlanması şeklinde tanımlanmaktadır. Şu şekilde formüle edilir;

$$\text{Toplam Vergi Yüğü} = \text{Vergi Gelirleri Toplamı} / \text{GSYH}$$

- **Toplumsal Vergi Yüğü:** Toplam vergi yüğü ile birlikte nüfus faktörünü de dahil eden çok daha geniş kapsamlı hesaplamalarla elde edilen bir rakamlardır.

- **Bölgesel Vergi Yüğü:** Ekonomik, sosyal ve coğrafi bakımdan birbirlerine benzerlik gösteren bölgeler için yapılan vergi yüğü hesaplamalarıdır.

Bölgenin ödediğı toplam vergi / Bölgenin toplam geliri

- **Sektörel Vergi Yüğü:** Ekonomi içindeki çeşitli sektörlerin ödedikleri vergilerin GSMH'nın içindeki paylarının hesaplanmasıdır.

Sektörün ödediğı toplam vergi / Sektörün toplam geliri

- **Gelir Gruplarına Göre Vergi Yüğü:** Mükelleflerin gelir büyüklüklerine göre sınıflandırılarak devlet ve diğer kamu kuruluşlarına belli bir dönemde yapmış oldukları vergi ve benzeri ödemelerin, bu kişilerin yine aynı dönemde elde etmiş oldukları gelirlerine oranıdır.

- **Bireysel Vergi Yüğü:** Bireysel vergi yükünü de kişinin belli bir dönem zarfında ödemiş olduğu toplam vergilerin, yine aynı dönemde elde etmiş olduğu toplam gelirine oranı şeklinde ifade etmek mümkündür.

(Toplam Vergi Gelirleri / Nüfus) / Kişi Başına GSMH

- **Net Vergi Yüğü:** Belli bir dönemde ödenmiş olan vergilerden, ve yine o dönem içinde yapılan kamu hizmetlerinden sağlanmış olan faydanın düşülmesi sonucu da elde edilmiş olan değerin (milli) gelire oranlanmasıdır(Günay 2007:4).

Net Vergi Yüğü: (Ödenen Toplam Vergi – Sağlanan Kamusal Fayda)/ Toplam Gelir

- **Gerçek Vergi Yüğü:** Net vergi yüğü kavramına yansıyan ve yansıtılan vergilerin de dâhil edilip hesaplanmasıyla elde edilir. Bu bağlamda gerçek vergi yüğü, ekonomi üzerindeki kayıp ve kazançların veya kişilerin kayıp ve kazançlarının toplu bir şekilde değerlendirilmesine imkan veren bir yöntem olduğu söylenebilir. Objektif vergi yüğü şeklinde ele alınmış olan gerçek vergi yükünün, mükelleflerin ödemiş olduğu

vergiler ile edindiği geliri arasındaki oransal ilişki esas aldığından kuramsal olarak hesaplanmaya uygundur.([http://modernanadolu.az/dima1982\(27/052019\)](http://modernanadolu.az/dima1982(27/052019)))

Gerçek Vergi Yüğü: (Ödenen Toplam Vergi + Yansıyan Vergiler) – (Sağlanan Kamusal Fayda + Yansıtılan Vergiler/ Toplam Gelir

Toparlayacak olarak; mükelleflerin üzerine düşen vergi yükü ne kadar çok artarsa mükelleflerin vergi yükünden kurtulma arayışları aynı oranda artacaktır. Genel vergileme seviyesi arttığında ise ödevliler eski gelir seviyelerine tekrardan ulaşabilmek için vergiye karşı tepki gösterecekler böylece vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına yöneleceklerdir. Bu şekilde yüksek marjinal vergi oranından vergilendirilen mükelleflerin vergi karşında gösterecekleri direnç, düşük marjinal vergi oranına tabi olan mükelleflerden fazla daha olacaktır(Koç, 2010: 368).

2.2 Vergi Kapasitesi

Vergi kapasitesi ya da başka bir deyişle vergi sınırı kamu giderlerinin karşılanabilmesi bakımından toplumun gelirinin bir kısmını vergi aracılığı ile ayırma elverişliliği vergiye dayanma güçlerinin sınırları veya mükellefin kendisi ya da ailesinin yaşam standartlarını asgari seviyede sürdürebilmeye yetecek finansal gücün üzerinde kalan kısmını yansıtmaktadır (Akdoğan, 2003:45). Bir başka ifadeyle, bir ülkenin en az temel tüketim düzeyinin üzerinde kalan GSYH miktarı o ülkenin vergi kapasitesini yansıtmaktadır. Bu sebeple vergi kapasitesi net bir değerle ifade edilememekle birlikte, kapasitenin net bir şekilde belirlenmesi de oldukça güçtür (Öncel, 2001:19).

En az temel tüketim düzeyinin belirlenmesi de, belli nedenlerle oldukça güçtür. Eğer en az temel tüketim yalnızca kişileri yemek yemek, barınmak v.s. gibi temel nitelikteki ihtiyaçlarını karşılayabilecekleri düzey olsaydı, bu düzey her ülkenin gelişim durumlarına göre belirlenebilirdi. Fakat bunun ötesinde toplumları oluşturan bireylerin çoğunluğunun alışkanlık haline gelen hali hazır yaşam standartları, sosyal gelenek ve görenekler, her toplum için farklı şekillerde, en az temel tüketimli düzeyi oluşturmaktadır. Güç olan da bu düzeyin her toplum için ayrı ayrı saptanabilmesidir. En önemlisi de, bu konulardaki değer yargılarının teknolojiye ve sosyal görüşlerde meydana gelen değişiklikler nedeniyle hızla değişmesi, bir diğer anlamda dinamik bir niteliğe sahip olmasıdır(Berksoy, 1984:5)

Ülkeler ve toplumlar arasında farklılık gösteren vergi kapasitesini etkileyen belli başlı faktörler bulunmaktadır. Vergi kapasitesini belirleyen başlıca faktörler başında milli gelir göstergeleri gelmekle birlikte sadece milli gelirin baz alınarak bir değerlendirme yapılması yetersiz olacaktır. Vergileme kapasitesini belirleyen başlıca ekonomik unsurlar arasında; kişi başına düşen milli gelir, gelir dağılımı göstergeleri, iktisadi faktörler, ekonominin yapısal işleyişi ile ilgili unsurlar, milli gelirin oluşumunda yer alan sektörlerin payları ve dağılım oranları da yer almaktadır. Ancak iktisadi bir kavram olarak karşımıza çıkan kişi başına düşen gelir düzeyi vergi kapasitesini doğrudan etki etmektedir. Öyle ki, kişi başına düşen gelir seviyesinde meydana gelecek artış ihtiyaçlardan arta kalan vergilendirilebilir miktarı da artırarak toplam vergi kapasitesini yükseltecektir. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerde kişi başına düşen gelir seviyesinin düşük olması sebebiyle vergi kapasitesi de daha düşük seviyelerdedir. Vergi kapasitesi ile gelir dağılımındaki adaletsizlik arasında da doğrusal bir ilişki söz konusudur. Yani gelir dağılımındaki adaletsizlik artınca vergi kapasitesi de buna paralel olarak artmaktadır. Çünkü vergi kapasitesi en az geçim harcamalarının üstünde kalan gelir seviyesinin üzerinde, gelirden daha yüksek oranda artmaktadır. Gelir dağılımı adaletsizliğinde gelirin büyük kısmı çok küçük bir azınlığın elinde olduğundan, bu azınlığın vergi kapasitesi yüksek olacaktır(Öncel, 2001:19).

Kamusal harcamalar, vergilendirme konusunda vergi kapasitesine ulaşabilmek adına siyasi otoritenin elinde bulunan önemli bir araçtır. Toplumun vergiye dayanabilme sınırı olarak tanımlanan vergileme kapasitesi' nin her ülkede sınırları farklılık göstermektedir. Vergi kapasitesi ülkelerin vergi sistemlerine, vergi mükelleflerine, toplumların iktisadi ve siyasi yapı çeşitliliğine göre değişkenlik gösterebilmektedir. Toplumun vergileme kapasitesi sınırı aşılsa vergilerden beklenen olumlu sonuçlardan daha çok olumsuz sonuçlar ortaya çıkabilir. Dolayısıyla her ülkenin koşullarına göre farklılık gösteren vergileme kapasite sınırının aşılması, vergilerin olumsuz etkiler ortaya çıkarmaması açısından önemlidir. Ancak, genellikle siyasi karar organlarının türlü kaygıları nedeniyle iktisadi ve toplumsal sınırının oldukça altında bir oran belirlenerek o ülkenin vergi sisteminden optimal hasılatın elde edilmesi engellenmektedir(Korkusuz, 2004: 3).

Vergi gayreti ülkenin optimal vergi kapasitesinin altında veya üstünde bir seviyede gerçekleşebilir. Bu durumda dikkat edilmesi gereken konu ülke için belirlenen vergi kapasitesinin, var olan sınırlandırmalar içinde dahi en doğru şekilde tahmin edilebilir olmasıdır. Bulunan bu oran vergi kapasitesinin altında bir noktada gerçekleşirse düşük, vergi kapasitenin üstünde bir noktada ise yüksek vergi gayreti söz konusudur Vergi kapasitesinin belirlenmesinden sonra bu kapasitenin tam olarak kullanılıp kullanılmaması ise devletler için bir sorun teşkil etmektedir. Bu sebeple bir ülkede vergi kapasitesinin tam olarak kullanılması o ülkedeki vergi gayretine göre belirlenmektedir(Dursun, 2008:49).

2.3 Vergi Gayreti

Bir ülkede toplanabilecek maksimum vergi miktarı her şeyden önce o ülkenin kaynaklarının vergilendirilebilme kapasitesine bağlıdır. Ancak bu kapasitenin tamamının vergilendirilebilmesi devletler açısından daima mümkün olamamaktadır. Bu sebeple bir ülkenin var olan vergi kapasitesinden tam anlamıyla yararlanabilmek o ülkenin vergi gayretine bağlıdır. Bir başka deyişle vergi gayreti “Belli bir dönemde tahmin edilmiş olan vergi kapasitesi ile elde edilen vergi hâsılatı arasındaki oran...” şeklinde ifade edilmektedir. Toplanan vergi hâsılatının GSMH’ya oranlanması ile de fiili vergi gayreti elde edilmektedir(Korkmaz, 1982: 20).

Vergi Gayreti, (fiili vergi oranı / vergi kapasitesi) şeklinde formüle edilerek elde edilen vergi oranı şeklinde tanımlanır. Vergi gayreti oranı, o ülkenin vergi kapasitesinin tamamıyla kullanılıp kullanılmamasıdır. Bir ülkede belli bir dönemde meydana gelen vergi kapasitesini tam olarak kullanmak çeşitli nedenlerle mümkün olmayabilir. Bu nedenle optimal hasılaya ulaşabilmenin, vergilendirmeyle vergi gayreti oranının vergi kapasitesinin maksimum seviyede kullanıldığı noktaya kadar sürdürülmesi ile mümkündür. Bir bakıma bu sınır “vergilemenin güvenlik sınırı” şeklinde de ifade edilebilir. Elde edilen vergi gayreti oranının sıfır olması halinde o ülkenin vergi kapasitesinin tamamının kullanılmış olduğu, birden küçük bir oran elde edilmesi halinde vergi kapasitesinin tamamının kullanılmamış olduğu, birden büyükse vergi kapasitesinin tamamından daha fazlasının kullanıldığı yani ülkenin kapasitesinin üstünde bir vergi gayreti gösterdiği görülür. Vergilemenin ekonomik sınırı, o ülkeye dair ideal vergi potansiyelinin ekonomiye zarar verilmeksizin

maksimum düzeyde bir verimlilikle kullanılabilmesidir. Bu sınırın aşılması halinde, üretimde ve gelir dağılımında yaşanacak ciddi boyutlarda ki zararların sonucunda ekonomik, sosyal direnişler ve karşı koymalar gibi siyasal sonuçlar doğuracaktır. Bir ülkenin vergi kapasitesinin tam anlamıyla kullanılması durumunda vergilemenin sınırına gelinir(Gökbunar vd., 2002).

Vergi kapasitesini veri olarak inceleyecek olursak; vergi gayreti, ülkenin vergi geliri düzeyini belirlemede ikinci etken olarak değerlendirilmektedir. Vergi gayreti; ülkedeki vergi yönetiminin vergi toplama gücü ile vergi mükelleflerinin vergi ödeme kapasitesi arasındaki uyumun bileşkesinden oluşmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde vergi yönetiminin zayıf olması, kontrollerin yetersiz olması, ekonomideki ticari işlemlerin düzenli bir kayıt ve muhasebe sistemine bağlı olmaması, mevcut tasarruf açığı nedeniyle ülkedeki vergi yönetiminin vergi toplaması güçleştirmektedir(Ataç, 2009:232). Mükelleflere yeni bir vergi türü yüklenme i bireylerin üzerinde ki vergi yükünde artışa yol açarak vergi gayretlerini olumsuz etkileyecektir. Aynı zamanda mükelleflere yeni vergiler salınması kişileri vergi yasalarına sağlayacağı gönüllü uyum konusunda olumsuz olarak etkileyip vergi kayıp ve kaçaklarının artışına sebebiyet verecektir. Bu durumun önüne geçilmesi ve yükümlülerin vergi yüklerinin hafifletilmesi ile birlikte kayıp ve kaçakların azaltılarak, ekonominin büyümesi ve kalkınması konusunda olumlu etkiler meydana getirilebilir(Demircan, 2003: 110).

2.4 Vergi Tazyiki

Mükelleflerin ödedikleri vergilerden dolayı satın alma gücünde ve tasarruflarında meydana gelen azalmalar, sonucunda hissetmiş oldukları psikolojik baskıdır. Vergi tazyiki ve sübjektif vergi yükü aynı anlamı taşımaktadır. Çünkü kişilerin vergi ödemesi sonucunda satın alma gücünde yaşanan düşüşle kişisel, sosyal ve psikolojik birçok etmenin neticesinde bu düşüşten dolayı kişilerin vergi ödemesi sonrasında hissettiği psikolojik baskıya vergi tazyiki denmektedir. Verginin mükellefte yaratmış olduğu baskı hissi psikolojiktir ve kişiler arasında farklılıklar gösterir. Vergi tazyiki kişilerin ödemiş olduğu vergi miktarıyla veya ödeme gücüyle doğrudan bir ilişkisi yoktur. Çünkü kişilerin ödemiş olduğu vergi herkeste farklı baskı oluşturabilir mesela, aynı gelire sahip olan ve aynı tutarda vergi ödeyen farklı

iki kişide vergi tazyikinin hissettirmiş olduğu duygular birbirinden farklı olabilir. Biri bunu çok baskın bir şekilde hissederken diğeri bunu çok daha hafif hissedebilir. Burada önemli olan kişilerin gelirleri veya ödediği vergi miktarları değil, hissettikleri psikolojik baskıdır. Bu baskı hissini derecesinde, vergi sistemi yapısının etkisinin önemi olduğu kadar ülkenin ekonomik ve siyasi durumu da önemli oranda etkilemektedir(Yüksel, :50).

Mükelleflerin ödemiş olduğu vergilerden dolayı yaşanan satın alma gücündeki azalmanın sebep olduğu refah kaybının, vergiyi ödeyen tarafından ne oranda hissedilmesiyle alakalıdır. Mükellefin hissettiği psikolojik baskıyı etkileyen bir çok etmen vardır. Bunlar arasında, mükelleflerin vergi idaresinde harcadıkları zaman ve maruz kaldığı muameleler gibi bir çok faktör sonucunda şekil almaktadır (Aktan vd. 2002:141). Bu sebepler sonucunda, bireylerin vergiye gönüllü uyum sağlaması yada bunun tam aksine kaçınması yönündeki tutumlarını belirleyen ana faktörlerden birisi vergi tazyikidir. Verginin ödenmesi sonucunda mükellefin kullanılabilir geliri azalmakta olup mükellefin üzerinde hissetmiş olduğu vergi yüküne dayalı olarak yapacağı harcamalarda ve tasarrufları konusunda alacağı kararlar değişebilmektedir. Vergi mükellefleri; bunlar sonucunda vergiden kaçınma eğilimi gösterebilir, vergiyi zamanında ödemeyebilir ya da vergi göçü gibi farklı yöntemlere başvurabilir(Ay 1996:48). Sonuç olarak kişiler üzerindeki vergi yükünün oranı ve vergi yükünün adaletli dağılımına yönelik olarak mükellefin edinmiş olduğu olumsuz fikirler neticesinde, mükellefin vergilemeye bakış açısını ve davranışlarını ve bunun sonucunda da ortaya koyacağı tutum ve davranış biçimlerini olumsuz yönde etkileyecektir.

2.5 Vergi Rekabeti

Küreselleşme ile birlikte son yıllarda yaşanan teknolojik gelişmeler doğrultusunda, dünyada ülkeler arasındaki mal ve para hareketlerinde önemli gelişmeler kaydedilmiş ve sermaye, sınırları belli olmayan çok geniş bir pazarda hareket eder duruma gelmiştir. Her alanda yaşanan bu hızlı teknolojik değişimlere bağlı olarak gelişmekte olan ülkeler, bu durumdan olabildiğince yararlanabilmek için dünyada yatırım amacıyla dolaşım halinde bulunan sermaye potansiyelini kendi ülkelerine çekebilmek amacıyla başta vergilendirme olmak üzere bir çok ekonomik

alanda yeni düzenlemelere girişmekte ve bu konumdaki avantajlardan yararlanmak için çaba sarf etmektedirler(TOBB, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, 2001:40). Örneğin ülkeler, uluslararası alanda ekonomik üstünlüğü sağlayabilmek, sermaye ve yatırımları çekebilmek adına vergi mükellefiyetinde verginin konusunda, oranlarında, indirim, istisna, muafiyet ve indirime konu olabilecek giderlerde yabancı yatırımcıları cezbedecek düzenlemelere gitmektedirler. İşte bu düzenlemeler vergilendirme alanında ki rekabetin somut yansımaları olarak görülmektedir(Öncel, 2005:3).

Vergi rekabeti, genelde bir ülkenin iktisadi refahını yükseltmek, ülkedeki milli sermayenin daha rekabetçi olmasına yardımcı olmak ve ülkeler yatırımları kendi ülkelerinde daha cazip kılmak için doğrudan yabancı sermayeyi ülkeye getirebilmek yerli sermayeyi ise kaçırmamak amacıyla o ülkedeki çeşitli vergi öğelerine müdahalelerde bulunarak vergi reformları yapılarak o ülkedeki vergi sistemi dolayısıyla oluşan toplam vergi yükünün bu alandaki rakip ülkelerdeki vergisel ortam göz önünde bulundurulmak suretiyle hafifletilmesi şeklinde tanımlanmaktadır(Yereli, 2005:19).

Vergi rekabeti iki farklı şekilde sınıflandırılmaktadır. Kimi yazarlara göre, karlar üzerinden alınan dolaysız vergilerin azaltılması amacıyla yurtiçinde yerleşik firmaların rekabet güçlerinin artırılmasını amaçlayan vergi rekabeti olan “Yararlı vergi rekabeti”; diğer koşullarda yabancı sermayeyi çekemeyen bir ülkenin bunu vergi oranlarını düşürmek suretiyle gerçekleştirmesi halinde ise “Zararlı vergi rekabeti” vergi rekabetinden söz edilebilmektedir. Vergi rekabeti, farklı ülkeler veya devletler arasında uluslararası düzeyde gerçekleşiyorsa “yatay vergi rekabeti”, farklı düzeylerdeki idari birimler arasında gerçekleşiyorsa örneğin, federal-federe devletler gibi buna da “dikey vergi rekabeti” denmektedir(Wilson 1999:289).

Yararlı vergi rekabeti; Vergilendirme yetkisinin kullanımı sırasında alınan doğru kararlar ülke üzerinde olumlu etkiler meydana getiriyor, diğer ülkeleri de teşvik ediyor ve canlandırıyor ise istenilen bir durum oluşur ve oluşan bu durum yararlı vergi rekabeti olarak tanımlanır. Bu kavram ile toplumun bolluk ve rahatlık içinde yaşayabilme seviyesini, vergi rekabetinin olmadığı duruma göre daha yüksek bir seviyeye getirmek amaçlanarak, vergi rejiminde yapılan düzenlemeler kastedilmektedir(Ferhatoğlu, 2012).

Zararlı vergi rekabeti; Bir ülkede uygulanan vergi politikaları diğer ülkelerin vergi yöntemlerinde olumsuzluklara sebep oluyorsa ve vergi matrahında aşınmaya sebebiyet veriyorsa oluşan bu durumu zararlı vergi rekabeti olarak tanımlamaktayız. Vergi oranlarındaki indirimler, yapılan çeşitli vergisel teşvikler ve ayrıcalıklarla, uygulanan istisna ve muafiyetler ile bir ülkenin kazanç elde etmesi gibi etik olmayan rekabet araçlarıyla diğer ülkelerin menfaatlerini zarara uğratmaya çalışmasıdır (Arıkan- Akdeniz, 2005, s.291-292).

Yatay vergi rekabeti; Aynı koşullara sahip olan iki veya daha fazla yerel idarenin ya da bağımsız ülkenin hareketli vergi kaynağı üzerinden alınan vergilerde bir tarafın aldığı verginin, diğer tarafın vergi gelirini etkilemesi sonucunda oluşan rekabet türünü yatay vergi rekabeti olarak tanımlamaktayız. Yatay vergi rekabeti; federal yapıya sahip bir ülkenin farklı bölgesel idarelerinde yahut federe devletler arasında olabileceği gibi uluslararası düzeyde farklı ülkeler arasında da meydana gelebilmektedir(Ferhatoğlu, 2012:22) .

Dikey vergi rekabeti; Herhangi bir siyasal birliğin ya da devletin çeşitli düzeydeki birden fazla yönetimi arasında oluşan vergi rekabetine dikey vergi rekabeti denmektedir. Başka bir ifadeyle vergi rekabeti farklı devletler arasın da değil de farklı düzeyde ki idari birimlerin kendi içinde gerçekleşmesiyle oluşur. Örneğin; federal hükümetler ve eyaletlerin aynı vergi kaynağından vergi alma çalışması nedeniyle bir tarafta uygulanan vergi oranının diğer tarafta toplanan vergi miktarını etkilemesi dikey vergi rekabeti olarak tanımlanır. Yatay vergi rekabetinin tam aksine sermayenin ve diğer üretim faktörlerinin bölgelerarası hareketliliğine dayanmayan bu süreçte aynı vergi kaynağını merkezi yönetim ve yerel yönetimin birbirinden bağımsız şekilde belirleneceği vergi oranıyla vergi kapsamına alma durumuna dayanmaktadır(Kılıçaslan, 2005:25).

Vergi rekabeti, kamu harcamalarında etkinliği ve kaynakların daha ölçülü kullanımı anlamında refah artırıcı yönde etkiler meydana getirirken, öteki yandan da uluslararası yatırım kararlarında meydana gelecek olan sapmalar sonucunda kimi ülkelerin vergi gelirlerinde yaşanan kayıplar sonucunda yanlış kaynak dağılımı sebebiyle haksız bir vergi rekabetinin yaşanmasına yol açabilir. Oluşan bu haksız vergi rekabetiyle meydana gelen olumsuzlukların giderilebilmesi amacı ile başta

Avrupa Birliği ile OECD olmak üzere bir çok uluslararası kurum ve kuruluşlar bazı ölçekler geliştirerek çok yönlü çalışmalar yürütmektedirler(Öncel & Öncel, 6).

3.MALİ PSİKOLOJİ VE VERGİ PSİKOLOJİSİ

3.1 Mali Psikoloji

Mali psikoloji, son yıllarda içte ve dışta gelişmiş şekli ile, yeni bir ilim olmak iddiasında olmayıp; aksine o bütün milletlere, zamanlara ve ülkelere ait maliye politikasıyla ilgili deneyimlerinin psikolojik görüşler açısından sistematik bir şekilde sıralanmasından ibarettir(Schmölders, 1968:11).

Mali psikoloji, maliye biliminin temellerini genişletmek ve mali sorunlara çözüm getirmek amacı ile ele alınan bir kavramdır. Mali olayların sadece hukuki, iktisadi ve siyasi yaklaşımlarının incelenmesiyle sorunlara kesin çözümler getirilemediği görülmektedir. Etkin bir vergi sisteminin oluşabilmesi bakımından insan faktörü göz ardı edilmemelidir. Buna bağlı olarak da olayların daha net olarak yorumlanması konusunda bireylerin psikolojik yaklaşımların da dikkate alınması gerekmektedir. Böylece, mali olayların psikolojik yönü de dahil tüm yönleriyle ele alınması, vatandaşların mali sorunlarının daha kolay anlaşılmasına katkıda bulunacaktır(Şenyüz, 1995:3).

Kavramsal olarak tanımlanacak olursa mali psikoloji; mali araç ile mali olayların kişiler üzerinde yaratmış olduğu etkileri sonucunda bireylerin bu durumlar karşısındaki tutum ve davranışları üzerinde duran psikolojinin bir alt dalıdır. Mali psikolojinin inceleme alanlarına giren başlıca konular; vergi politikaları, bütçe politikaları, borçlanma politikaları, para politikaları, harcama politikaları gibi bir çok konudan oluşmaktadır(Çiçek, 2006:36). Bu alanların yanı sıra, halkın vergi zihniyetinin araştırılması, kamu kredilerinin psikolojik esasları, kamuoyunun para kıymeti konusundaki tutumu gibi farklı alanlarda bulunmaktadır. Ayrıca mali psikolojide iç denetimin, dış denetim ve cezalara nispeten daha etkin olabileceği konusu üzerinde durulmakta ve iç denetimin geliştirilmesi konusuna ağırlık verilmektedir(Dülgeroğlu, 1975: 223).

Psikoloji bilimi bireylerin davranışlarını ve tutumlarını araştırırken iç ve dış uyarılara karşı göstermiş oldukları ya da görecekleri tepkileri iki şekilde

incelemektedir. Birinci yaklaşım da dış faktörler olmadan sadece bireyin kendisi ele alınmaktadır şöyle ki; toplum ve çevre olgusu duruma dâhil edilmemektedir. Çevreden herhangi bir etkileşim olmadığı varsayılarak, kişilik yapısının nasıl ve ne şekilde değiştiği incelenmeye çalışılmaktadır. İkinci yaklaşım ise çevrenin duruma dahil edildiği bir incelemedir. Burada ise çevrenin, olayların nasıl ve ne şekilde etkilediği incelenmektedir(Çiçek, 2005:40). Burada daha çok önem arz eden ikinci yaklaşım yöntemidir. Çünkü her mükellef vergiyi bireysel olarak ödüyor olsa da, bu işlem sonucunda kamu için kaynak teşkil eden vergi gelirleri karşılığında sunulan mal ve hizmetten bütün toplum yarar sağlamaktadır. Dolayısıyla vergileme ve sonrası tüm aşamalarının psikolojik yansımalarını sosyal anlamda ele almak bu açıdan daha çok önemli olacaktır(Saruç, 2004: 64).

Görülmektedir ki mali psikoloji, farklı mali araçlara bağlı olarak birçok araştırma konusuna aynı anda sahip olmaktadır. Söz konusu alanlardan hepsinin kişiler ve toplum üzerinde oluşturduğu etkiler üzerinde inceleme yapmaktadır. Ancak mali araçlardan her biri farklı her bir birey üzerinde ayrı ayrı etkiler bırakacaktır. Vergiler söz konusu bu mali araçlardan birisidir. Vergilerin kişiler ve toplum üzerinde meydana getirdiği etkileri, mali psikolojinin alt dalı olan vergi psikolojisi incelemektedir(Sağbaş ve Başoğlu, 2005: 126).

3.2 Vergi Psikolojisi

Psikoloji insanların karşılaştıkları tüm olaylar karşısındaki bu davranışları bir bütün olarak ele alıp ilgilenirken vergi psikolojisi ise bu bütünün içinden sadece bireylerin vergiler karşısında ki algılarını, tutum ve davranışlarını inceleme konusu yapmaktadır (Aktan, 2006:125). Vergi psikolojisi, bir bilim dalı değildir, toplumdan topluma ve aynı toplumda kişiden kişiye sosyal, ekonomik, kültürel, ahlaki, siyasi yapı ve zihniyete göre farklılıklar gösteren bir inceleme konusudur. Bireylerin vergi karşısındaki tepkilerinin yanı sıra vergi ile ilgilenen kurum ve kuruluşların da kişiler üzerindeki etkisini incelemektedir. Vergi psikolojisi, vergilemenin sınırlarını belirleyen önemli etkenlerden biridir(Schmölders, 1980:161).

Mali olaylardan yalnızca vergilerin, kişilerin davranışları üzerindeki etkileri vergi psikolojisinin araştırma alanına girerken, mali araçların tümünün kişilerin davranışları üzerinde ne yönde etki ettiği konusu ise mali psikolojinin araştırılma alanına girmektedir. Burada mali psikolojinin vergi psikolojisine göre çok daha

kapsamlı olduğu gör÷lmektedir. Dolayısıyla vergi psikolojisi, mali psikoloji alanın içinde yer almaktadır(Sağbaş ve Başoğlu, 2005:125-26).

Vergiler, kişilerden karşılıksız ve cebren toplanan bir gelir kaynağı olma özelliğine sahiptir. Bu nedenledir ki, diğer kamu gelirlerine göre bir takım farklılık göstermektedir. Bu durum toplum içinde oluşan bir olgu olduğundan dolayı vergi, insan faktöründen bağımsız düşün÷lemez. Vergilendirmenin etkileri insan davranışları faktörüyle bir bütün olarak incelendiği takdirde başarılı neticeler elde etmek mümkündür. Vergileme de insan davranışlarının etkisi ise sadece psikolojik araştırmalar sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesiyle anlam kazanacaktır. O halde vergileme olayında daha sağlıklı net sonuçlar elde edebilmek adına bu incelemelerin hem iktisadi alanda hem de psikolojik alanlarda yapılması gerekmektedir. Bu iki bilim dalının bütünleşmesi ise bizi vergi psikolojisi kavramına götürmektedir.

Vergiye karşı sergilenen tutum ve davranışlar genellikle onun nasıl algılandığına bağlıdır. Bireylerin vergi karşısında sergileyecekleri tutum ve davranışları, vergiyi psikolojik algılama şekilleri belirleyecektir. Bu nedenle, vergileme ile algılama arasın da doğrusal bir ilişki bulunmaktadır (Aktan, 2006:125).

Vergi psikolojisiyle birlikte vergisel olaylar incelenirken, bireylerin vergi karşısında ki göstermiş oldukları tepkilerin nedenlerinde toplumsal etkiler göz ardı edilmemelidir. Vergi psikolojisinin, sergilemiş oldukları davranış ve tepkileri, iki varsayım incelemek mümkündür. Birinci varsayıma göre bireyler, rasyonel davranış sergileyen, gelirlerini maksimize etmeye çalışan ve vergiler hakkında her türlü bilgiye sahip birer *homo economicus* olarak kabul edildiği durumdur. İkinci varsayıma göre ise, bireylerin tutum ve davranışları belli bir kalıba sokulmadan, göstermiş oldukları tutum ve davranışların altında yatan sebeplerin ne olduğunun irdeleyici bir gözle incelendiği ve nedenlerinin araştırıldığı bir diğer durumdur(User, 1992b: 24-25).

Bu açıklamalar çerçevesinde anlaşılacağı üzere yükümlülerin vergiye karşı davranış ve tutumlarını önemli oranda etkileyen ekonomik, mali, kültürel toplumsal, kurumsal, siyasal ve yönetimsel gibi birçok farklı etkenler bulunmaktadır(Aktan ve Çoban, 2006: 137-138).

3.3 Vergi Psikolojisinin Amaçları

Vergi psikolojisinin küreselleşme sürecindeki dünyada vergi politikalarının etkinliğini arttırmak, daha başarılı bir vergi politikasının uygulanmasını sağlamak, , vergi harmanizasyonlarını kolaylaştırmak ve toplumsal ilişkileri düzenlemesi ve bütünleşmeleri kolaylaştırmak gibi bu amaçlar vergi psikolojisinin temel çalışma alanını oluşturmaktadır(Çataloluk, 2008:215).

Vergi psikolojisinin amaçlarını şu şekilde sıralayacak olursak; vergi uyumunu kolaylaştırması amacı, vergi politikalarını verimli kılması amacı ve toplumsal ilişkileri düzenlemesi amacı olarak sıralanabilir.

3.3.1 Vergi Uyumunu Kolaylaştırma Amacı

Vergi yükümlülüklerinin tam olarak yerine getirilmesi şeklinde kısaca tanımlanan vergi uyumu; mali literatürde beyannamenin verildiği tarihte yürürlükte olan vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun bir biçimde vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak bildirilmesi ve beyannamenin zamanında ilgili yerlere verilmesi şeklinde ifade edilmektedir. Vergi uyumundan söz edebilmek için; vergiye tabi gelirin doğru bir şekilde beyan edilmesi, gelir düzeltmeleri, yapılan harcamalar, vergi muafiyetleri ve teşvikler gibi gelirden düşülmesi gereken faktörlerin doğru olarak düşülmesi, vergi beyannamesinin zamanında doldurulması ve vergi yükümlülüğünün doğru olarak hesaplanması gerekmektedir Vergi uyumsuzluğu ise vergi uyumunda belirtilen standartların aksine bir şekilde vergi yükümlülüğünün olduğundan daha yüksek gösterilmesini ya da olduğundan daha düşük gösterilmesini içerir(Kaynar Bilgin, 2011: 260; Çiçek vd.,2008: 33).

Birçok görüşe göre vergi uyumu ve vergi ahlakı arasında sıkı bir ilişki olduğu görülmektedir. Vergi ahlakı kişinin vergi ödeme konusundaki içsel bir motivasyonu olarak da tanımlanmaktadır. Vergi ahlakı vergi kaçırmanın tam aksine bireylerin davranışlarını değil tutumlarını ölçen bir olgu olarak ifade edilmektedir. Bu sebeple vergi ahlakının, vergi ödeme konusunda ahlaki bir zorunluluk veya vergi ödeyerek topluma katkıda bulunma inancı olduğu da söylenebilir(Kaynar Bilgin, 2011: 261).

Devletin egemenlik hakkı ile ilgili ve zorunlu bir parasal yükümlülüğü olan vergilerin daha etkin ve verimli bir biçimde tahsil edilmesi için, mükellefle işbirliği

içinde olunması ve mükelleflerin vergiye karşı bakış açısında etkisi olan faktörlerin araştırılması gerekmektedir. Vergi idaresinin bireyler ile daha sağlıklı bir ilişki kurabilmesi, mükelleflerin vergi ve idareye karşı bakış açısının bilinmesi ile mümkün olabilecektir(İpek ve Kaynar, 2009: 179).

Farklı vergi uygulamalarından meydana gelebilecek olumsuzlukların ortadan kaldırılabilmeye yönelik çabalar ahenkleştirme, uyumsuzlaştırma veya harmanizasyon terimleri ile ifade edilmektedir. Ayrıca ülkeler arası vergi uygulama farklılıklarının ortadan kaldırılarak bir bütünleşme sağlanması anlamında da kullanılmaktadır. Bir ülkede uygulamaya sokulacak yeni bir vergisel düzenleme uygulanmadan öncelikle o toplumun özellikleri, sosyo-psikolojik ve ahlak kurallarının tespit edilerek elde edilen değerlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Eğer bir ülkede başarılı olarak kabul edilen bir vergisel düzenleme aynı şekilde başka bir ülkede uygulanmaya çalışılırsa, sahip olunan sosyal sermaye farklılıklarından dolayı vergiyi algılayış şekli değişmekte ve aynı başarının yakalanma şansı düşmektedir(Demir, 2008: 22).

3.3.2 Vergi Politikalarını Verimli Kılma Amacı

Vergiler devletin kamu hizmetlerini finanse etmek maksadıyla cebren topladığı ve gelir kaynağının büyük bir kısmını oluşturan önemli gelir kaynaklarından biri olmakla birlikte; devletin ekonominin büyümesi ve kalkınması, ekonomik istikrar ve gelir dağılımında adaletin sağlanması için kullandığı en önemli politika araçlarından biridir. Bu sebeple vergi politikalarının doğru ve etkili bir şekilde uygulanma derecesi devletin amaçlarını gerçekleştirme konusunda doğrudan etkili olmaktadır(Demirtaş, 2017: 17).

Vergi ile amaçlanan hedeflere ulaşabilmek amacı ile çeşitli vergi politikaları tayin edilmektedir. Etkili bir vergi politikası oluşturabilmek ve ayrıca mükelleflerin memnuniyet düzeylerini en üst seviyeye çıkarabilmek adına, mükelleflerin uygulanan bu politikalar karşısında göstereceği tepkileri baştan dikkate almak gerekmektedir(Çiçek, 2006: 44).

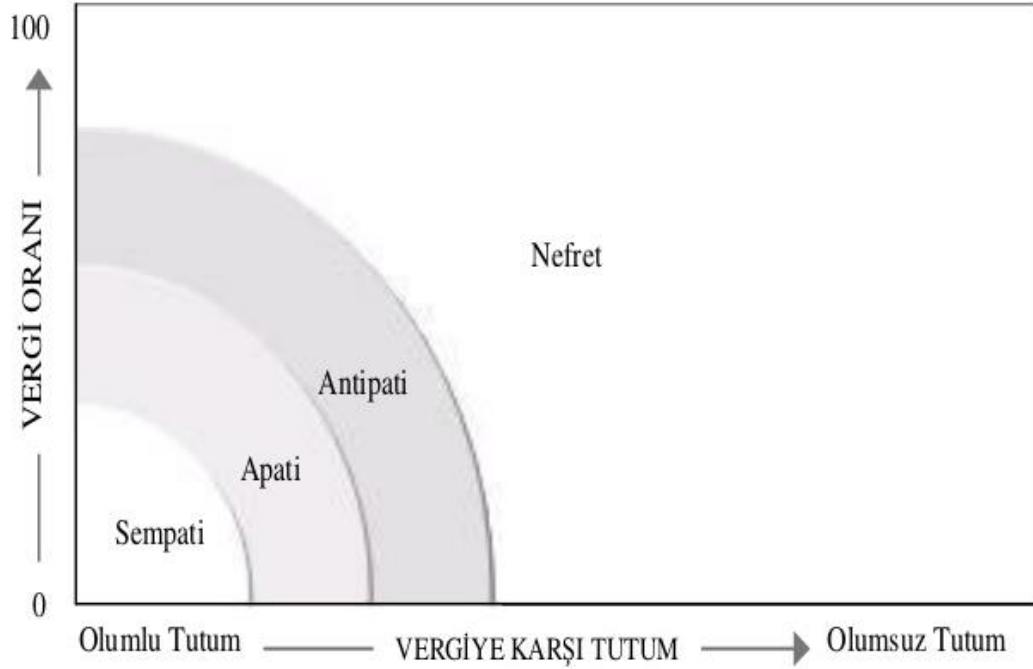
Vergilerin kendinden beklenen mali ve mali olmayan amaçlarını gerçekleştirebilmesi için vergi politikalarının etkinlik derecesinin artırılması

gerekmektedir. Bunu sağlayabilmek için de uygulanacak politikaları mükelleflerin de memnun kalacağı politikalar şeklinde seçilmesi gerekmektedir. Bu nedenle mükelleflerin bu politikalara vereceği tepkiler önceden belirlenmelidir. Devletin vergileri toplamasındaki başarısı, mükellef davranışlarının önceden tahmin edilmesiyle ilgili olduğu kadar, vergi yükümlülerine çeşitli ekonomik çıkarlar sağlanmasıyla da bir o kadar ilgilidir. Vergileme konusunda oluşan olumsuz tepkilerin ortadan kaldırılması için, vergi sisteminde değişikliğe gidilmesi ve eski vergiler yerine daha uygun vergilerin konulması gerekebilmektedir(Cansız, 2006: 116).

Uygulanacak doğru ve etkin vergi politikaları ile kayıt dışılığın önüne geçilerek vergilemenin daha adaletli bir sisteme dönüştürülmesi sağlanmalıdır. Bunun için yapılması gerekenleri kısaca özetleyecek olursak(Özdemir, 2014);

- Vergi sistemi ideal bir yapıya dönüştürülmelidir
- Kayıt dışılığın önüne geçilebilmesi amacıyla vergi oranları ve mükellefler üzerindeki vergi yükü azaltılmalı
- Vergi denetiminin etkinliği sağlanmalı
- Yenilenip gelişen bilgi ve teknolojinin kullanımı yaygınlaştırılmalı
- Toplumda vergi bilinci oluşturulmalı
- Vergi suçlarında caydırıcılığı sağlayacak cezalar verilmeli
- Vergi bürokrasisi minimum seviyeye çekilmeli.

Vergi politikalarının etkin uygulanmaması sonucu artan kayıt dışı ekonomi sonucunda vergi oranlarının artması, mükelleflerin vergiye karşı tutumlarında farklı değişimler meydana getirecektir.



Şekil 1: Mükellef Davranışları Yönünden Oran-Tutum Analizi

Kaynak: Eğilmez, M. (2016). "Laffer Eğrisi", <http://www.mahfiegilmez.com/2016/09/arz-yonlu-ekonomi-ve-laffer-egrisi.html> (12/06/2019)

Şekilden de görüldüğü gibi vergi oranları arttıkça mükelleflerin vergiye karşı tutumları olumsuz yönde değişmektedir. Vergi oranlarının artması ile mükelleflerin vergiye karşı olumlu tutumları ters yönde ilerlemektedir. Düşük oranlı vergiler karşısında mükellefler vergiye karşı sempati ile yaklaşırken, artan vergi oranları karşısında mükelleflerin tutumları nefret yönüne doğru değişmektedir.

3.3.3 Toplumsal İlişkileri Düzenleme Amacı

Ülkemizde her dönemde vergi politikaları devlet tarafından etkili bir maliye politikası aracı olarak kullanılmıştır. Devletin vergi politikaları ile alakalı yapacağı düzenlemeler toplumsal yapı ile uyumlu bir şekilde yapılması ve bu konuyla ilgili toplumun devlete duyduğu siyasi güveninin mümkün mertebede sağlanması gerekmektedir (Demircan, 2004: 533). Etkili bir vergi politikası uygulaması ekonominin gelişmesinde önemli bir rol alması, adil bir gelir dağılımı sağlaması, gelirden, harcamada ve servette yaşanan değişimleri kendiliğinden izlemesi, adaletli olması, kamu hizmetlerinin gerçekleşmesi için ihtiyaç duyulan finansmanı

sağlayabilecek verimlilikte olması gerekmektedir(Demircan, 2004: 536). Devletin uygulamaya koymuş olduğu vergi politikalarının bireylere yüklemiş olduğu yükümlülükleri toplum içindeki bazı sınıf ve zümreler tarafından çok daha fazla hissedilirken bazı grup ve sınıflar bunu daha az hissetmektedir. Buda bireyler arasındaki gelir dağılımının bozulmasına ve toplumsal barışın da zarar görmesine sebep olmaktadır. Çünkü kendilerini daha ağır bir vergi yükümlülüğü altında hisseden veya öyle olduğunu düşünen gruplar devlete ve diğer sınıflara karşı cephe alacaklardır ve bu durum vergi gelirlerinde olumsuz sonuçlar doğuracaktır(Şenyüz, 1994: 13).

Vergilendirme konusunda, yükümlüler arasında ki adalet sağlanamaz ise alınan yasal ve idari tedbirlerle birlikte amaçlanan başarıya ulaşılması mümkün olmayacak ve sosyal anlamda barış içerisinde bir toplum oluşturulamayacaktır. Bu nedenle, yükümlülerin psikolojisini olumsuz şekilde etkileyerek vergi ödeme konusunda onları isteksiz davranmaya itecek sebeplerin tespit edilip ortadan kaldırılması gerekmekte ve vergi psikolojisiyle ilgili politikalara ağırlık verilmesi gerekmektedir(Yeniçeri, 2004: 908).

4.MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISI VE ÖNEMİ

4.1 Vergi Algısı Kavramı

Algı, dış dünyadaki nesnelere varlığının ve özelliklerinin zihinde şekillenmesi eylemi olarak tanımlanır. Başka bir deyişle bireylerin vergileri duyu organları aracılığıyla anlamlandırmasıdır. Algılama bireyin o anda yaşamakta olduğu deneyimi özümseyerek, yeni bir bütüne ulaşma, kişilerin kendi çevrelerinden ulaştıkları bilgi, duygu, fikir ve mesajları değerlendirme şeklidir. Algılama bireyden bireye değiştiği gibi, kültürden kültüre de değişip farklılıklar göstermektedir. Mükellefin vergiyi algılama şekli içinde yaşamış olduğu toplumun benimsemiş olduğu vergi kültürü ile doğru orantılı olacaktır(Cansız, 2015:435).

Vergi algısı ise, bireylerin iç ve dış uyarıcıların etkisiyle, vergiye dair zihinlerinde oluşturdukları yargılar veya vergi olgusu hakkında bireylerin zihinlerinde şekil alan fikirler bütünü olarak tanımlanmaktadır(Sağlam, 2013: 319; Akıncı ve Başol, 2015: 172). Bir toplumda vergi bilincinin oluşabilmesi için evvela,

verginin bireyler tarafından algılanması gerekmektedir(Özen, Altunoğlu ve Öztornacı, 2015: 280).

Bireylerin yaşadıkları olayları algılanma durumlarıyla alakalı olarak göstermiş oldukları tutum ve davranışlarında farklılıklar görülebilmektedir. Dolayısıyla bireylerin durumları algılamalarına göre davranışları oluşmaktadır. İnsanlar, karşılaştıkları olaylar karşısında algı-tutum ve davranış biçiminde durum sergilerler. Yani bireyler bir olay sırasında karar verirken ilk olarak olayı algılar, sonra bir tutum takınır ve ona göre de bir davranış sergilerler(Taytak, 2010: 97).

Bireylerin vergiyi algılama hususunda; devlete ve hükümet politikalarına olan bakış açılarından hareketle, bireylerin vergi kavramını ne şekilde algıladığı, elde edilen vergilerin hükümetlerce ne şekilde kullanıldığı, vergi suçlarına, vergi cezalarına ve vergi denetimlerine ilişkin değerlendirmelerine, etraflarında bulunan diğer bireylere, özelde ödemiş oldukları vergiler sebebiyle hissetmiş oldukları vergi yüklerine ve bunun gibi pek çok konuyla doğrudan ilişkilidir. Ayrıca yukarıda bahsettiğimiz hususları bireylerin ne şekilde algıladıklarına, bireylerin sosyo-demografik (yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyi, gelir durumu vb.) özelliklerine bağlı olarak da farklılıklar göstermektedir(Akıncı, Başol, 2015:172)

Bu sebeple vergi sisteminin düzenli ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlayabilmek adına, bireylerin vergiyi doğru ve net bir şekilde algılaması ve verginin farkında olması gerekmektedir.

4.2 Vergi Algısının Önemi

Vergi algısı, algılama kavramından yola çıkarak, bireylerin vergileri duyu organları aracılığıyla anlamlandırması şeklinde ifade edilir. Vergi psikolojisi kavramının içinde bulunan vergi algısı kavramı, aynı anda insanların vergilere bakış açısını yansıtmaktadır. Vergileri, sunulan kamu hizmetlerinin fiyatı şeklinde algılamak, verginin mantığını anlayabilmek ve vergiyi doğru bir şekilde algılamak konusunda oldukça önemlidir. Vergilerin toplumun yararına olduğu fikri ve daha sonra hizmet olarak topluma yansıtacağı algısı ve bilincinin oluşması, vergilere olumlu yönde bakmaya neden olacak ve vergilendirme konusunda olumlu sonuçlar doğuracaktır(Sağbaş ve Başoğlu, 2005: 126).

Kişilerin vergileri doğru şekilde algıyıyor olmaması, sebebiyle vergilerini vermek istememesi, yalnızca toplum adına kötü sonuçlar doğurmakla kalmayıp, bunun yanı sıra devletin sunmuş olduğu hizmetlerden kişinin kendisinin, yakın etrafının veya toplumun gerektiği gibi yararlanamamasına sebebiyet verir. Yani kişinin vergilerini ödememesi toplumsal olduğu gibi şahsına da olumsuz sonuçlar doğuracak ve bir çok haktan yeteri kadar veya hiçbir şekilde yararlanamayacaktır. Uzun vadede ise ekonomide yaşanacak olumsuzluklar sonucunda işsizlik, enflasyon ve borçlanma sonucunda borçların faiz ödemelerinde yaşanacak sıkıntılar gibi istikrarsızlıklar oluşacaktır(Sağbaş ve Başoğlu, 2005:126).

Vergilerin toplum tarafından doğru bir şekilde algılanması, oluşan kayıt dışı ekonominin azaltılması ile vergi gelirlerinin artması yönünden önemli bir durumdur. Vergi gelirlerinde yaşanacak artış ise, devletin sağlayacağı mali ve ekonomik olanaklardan toplumun daha kaliteli bir şekilde faydalanması anlamına gelmektedir(Sağbaş ve Başoğlu, 2005:126).

Bireylerde, vergilere yönelik oluşan algı, izlenim, tutum, düşünce, davranış ve beklentiler, daha küçük yaşlarda oluşmaya başlamaktadır. Çocukların çevresinde bulunan bireylerin bu konuda ki düşünceleri ve tutumları çocuklar üstünde etkili olacaktır. Vergilere yönelik kavramlar hakkında ilkokul çağında bulunan öğrenciler de dahil bütün bireylerin bilinçlendirilmeleri bu konuda oldukça önem taşımaktadır. Çünkü bu bireylerin gelecekteki vergi mükellefleri olacakları düşünülduğünde erken yaşta çocuklara bu bilincin kazandırılması verginin doğru bir şekilde anlatılıp olumsuz düşüncelerin önlenmesi ilerde bilinçli yükümlülerin oluşmasına ve vergi sisteminde olumlu sonuçların doğmasına zemin hazırlayacaktır(Çakır, 2010: 20; Çelik ve Eroğlu, 2014: 303).

Vergileme konusunda ki algısal soruna sebep olan ve bunun sonucunda da kişilerde ki vergi ödeme arzusunu negatif yönde etkileyen fikrin, devletin kişilerin sahip oldukları malları gasp eden bir güç olarak bireylerin zihninde yer edinmesi ve bunun da vergi kanalları ile yapıldığına inanılmasıdır. Oysa ki toplum içinde yer alan bireylere verginin hizmet üretimi için alındığı ve verginin ödemenin bireyler için kutsal bir görev olduğu algısının yerleştirilmesiyle kişilerin vergi ödeme konusunda ki bakış açıları da olumsuz yönden olumlu yöne doğru ilerleyeceği görülecektir(Nadaroğlu 1985).

4.3 Vergi Algısıyla İlgili Kavramlar

4.3.1 Vergi Uyumu

Batı kaynaklarında vergi mükelleflerinin, vergiyi kendi rızaları ile vaktinde ve tam olarak beyan etmelerini etkileyen faktörler ve bu faktörlerin mükelleflerin vergi beyanları arasında olan ilişkisi üzerine yapılan araştırmalar “Tax Compliance” adı ile sürdürülmektedir. “Tax Compliance”, kelimesinin karşılığı vergi ödeme motivasyonu olarak da tanımlanmaktadır. Bu kavramın tam olarak Türkçe bir karşılığı bulunmamakla birlikte, bu alanda yapılan çalışmalar için “gönüllü uyum” veya “vergi uyumu” ifadelerinin kullanıldığı görülmektedir(Biberoğlu, 2006: 28). Vergi uyumu kavramı, bireylerin beyannamenin verildiği zamanda yürürlükte geçerli olan vergi yasaları, yönetmelikler, sirküler ve yargı kararlarına uygun şekilde vergi yükümlülüğünün beyannamede tam ve doğru bir şekilde belirtilmesi ve beyannamenin vaktinde vergi idaresine verilmesidir(Tuncer, 2002:109).

Vergi uyumsuzluğu ise, yukarıda yapılan tanımın tam aksine, vergi yükümlülüğünün bilerek veya bilmeyerek düşük ya da yüksek bildirilmesi, zamanında ve belirtilen şekil ve usullere uygun olmayacak biçimde bildirilmesi veya bildirilmemesi. Vergi uyumsuzluğu; vergi yükümlülüğü, yanlış anlama, dalgınlık ve benzeri diğer nedenlerden de kaynaklanabilmektedir. Bazı yazarlar istenmeyen hataları (eksik veya fazla bildirim) vergi uyumsuzluğu kavramı içinde tanımlamışken, diğerleri bu tanıma karşı çıkmıştır(Bayraklı, 2004:11)

Bireyler, vergiyi ya gönüllü olarak öderler (compliance) ya da yakalanma ve cezalandırılma riskini göz önüne alarak ödemezler (non-compliance). Kaynaklarda bu konuyu açıklayan başlıca iki teori bulunmaktadır: Rasyonel tercih teorisi (Allingham & Sandmo modeli) ve ahlaki duygular teorisi.

Rasyonel Tercih Teorisi (Allingham & Sandmo modeli)

Rasyonel tercihler (rational choice) teorisinin esasını “homo economicus” insan modeli oluşturur. Bu modele göre, insan doğası gereği faydasını maksimize ederken, maliyetlerini minimize edecek şekilde tercihlerde bulunan rasyonel bir insan modelidir. Bireyler bu görüş çerçevesinde fayda maksimizasyonu için olabildiğince minimum düzeyde vergi ödemeyi ya da vergi ödememeyi tercih edecek yönde

tutumunda ve davranışlarda bulunurlar. Bu esas yaklaşım kaynaklarda “Allingham & Sandmo (1972) modeli” “caydırma modeli” (deterrence model) ya da “beklenen fayda teorisi” (expected utility theory) şeklinde farklı isimlerle yer almaktadır(Aktan, 2012:2)

Rasyonel tercih modeline göre bireylerin vergiye karşı gönüllü uyumunu (voluntary compliance) etkileyen başlıca etmenler, yakalanma korkusu ve bunun sonucunda ceza alma risklerinin büyüklüğü, gibi etmenlerdir. Yani, bireyleri gönüllü uyuma uyma konusunda teşvik edecek faktörler etkin bir vergi denetimi ve cezaların caydırıcılığının yüksek olması gibi faktörlerdir. Allingham & Sandmo (1972) modeli, vergi kaçakçılığı (tax evasion) ile yakalanma riskinin(riskaversion) birbirleriyle ilişkili olduğunu varsayar (Aktan, 2012:3).

Allingham & Sandmo (1972) modeline göre vergi yükümlüleri, karşılaşmaları muhtemel olan ceza miktarı, denetlenme oranı ve yakalanma riski gibi olabilecek durumları göz önünde bulundurarak kişisel faydasını maksimize etmek adına vergi kaçırılmamı ve eğer kaçıracaksa ne oranda vergi kaçıracağına karar verecektir. Bu yaklaşıma göre vergi yükümlülerinin ceza ve denetleme oranlarını ve bunun gibi faktörleri tam olarak bildiği ve fayda fonksiyonlarının yalnızca gelirden ibaret olduğu kabul edilir. Allingham & Sandmo modeline göre vergi yükümlülerinin vergi beyanlarını ne oranda doğru vereceği yada verip vermeyeceğini, vergi oranları, ceza miktarları ve denetim oranları gibi etmenler belirlemektedir. Buna göre vergi denetimlerinin gerekli oranda ve etkinlikte olması ve cezaların da yeteri kadar caydırıcılıkta olması durumunda vergi kaçakçılığının olmayacağı varsayılır(Bayraklı, Saruç ve Sağbaş, 2004)

Allingham & Sandmo yaklaşımı, vergi beyanlarına etki eden bir takım faktörleri açıklama konusunda yardımcı olsa da vergi kaçakçılığı ile iş gücü arasındaki bağlantıyı dikkate almadığından dolayı kullanım alanları sınırlı kalmıştır. Yaklaşımaya yönelik eleştirilecek bir diğer konu ise vergi kaçakçılığında ki psikolojik maliyeti göz önünde bulundurmamasıdır. Bu alanda yapılan bir çok çalışma göstermektedir ki, bazı vergi yükümlülerinde vergi kaçırmanın maliyeti beklenen faydadan çok daha düşük seviyede olmasına rağmen, ahlaki olarak uygun bulmadıkları için vergi kaçırma yönünde eğilimler göstermediklerini ortaya koymuşlardır. Dürüst davranmamanın bu çerçevede vereceği rahatsızlık

duygusunun da bu yaklaşımda dikkate alınması gerekmektedir. Diğer taraftan, Allingham & Sandmo (1972) modelinde vergi yükümlüsünün, denetlenme sıklığı, ceza miktarı gibi faktörlerin değerini tam anlamıyla bilindiği varsayılmaktadır. Oysa ki gerçek hayatta bunun çok da mümkün olmadığı vergi yükümlülerinin bu faktörleri tahmin etmesinin oldukça güç olduğu görülmektedir. Ayrıca bu durum yapılan birçok çalışmayla da kanıtlanmıştır, kayıt dışı ekonomide çalışan bireylerin denetlenme oranını var olandan daha düşük olarak algıladıkları sonucuna bulunmuştur(Bayraklı & Saruç & Sağbaş, 2004).

Sosyo-Kültürel ve Sosyo-Psikolojik Yaklaşım

Kaynaklarda “tutumsal model” (attitudinal modeli) ya da “ahlaki duygular teorisi” (the theory of moral sentiments) şeklinde de bilinen bu yaklaşıma göre bireylerin vergi ödeme yada ödememe konusundaki tercihlerini belirleyen tek etmen bireysel çıkarlarını ve bireysel faydalarını maksimum seviyede tutmak değildir. Yaklaşıma göre bireylerin vergi ödeyip ödememe konusunda sergiledikleri tutum ve davranışları belirleyen faktörlerin en başında psikolojik algılama yer almaktadır. “Tutumsal model” veya “ahlaki duygular teorisi” konuyu yalnızca psikoloji ve etik yönden inceleyen bir yaklaşım olarak değerlendirilmekte olup, bizce, konunun sadece psikolojik ve etik faktörlerle kalmayıp farklı faktörlerin de eklenmesi gerekmektedir(Aktan, 2012:3).

4.3.2 Vergi Ahlakı

Kaynaklarda, araştırmacıların çoğu tarafından vergi ahlakı, vergi ödeme konusunda ki içsel bir güdüleme olarak tanımlanmaktadır (Dileyici, Aktan, 2006:126) Günter Schmolders vergi ahlakını kısaca, “vergi kaçakçılığı ve vergi cezaları karşısında alınan vaziyet” olarak tanımlamıştır (Schmolders, 1976:107)

Akdoğan’a göre vergi ahlakı, “mükelleflerin vergi yasalarından gelen yükümlülüklerini, gerektiği şekilde yerine getirme konusundaki tutumlarının seviyesine vergi ahlakı denmektedir. Vergi bilinci ile vergi ahlakı iç içe kavramlar olup, vergilendirme konusundaki yükümlülüklerin olması gerektiği gibi yerine getirilmesiyle anlam kazanmaktadır(Akdoğan, 1979:181).

Vergi bilincini etkileyen ya da oluşmasında gerekli olan faktörlerden biri de vergi ahlakıdır. Vergi ahlakı gelişen toplumlarda mükellefler tarafından, vergi ödevinin yalnız maddi bir eylem olmadığı ve bunun ödenmesi gerektiğinin bilincindedirler. Verginin toplum adına faydalı kamu hizmetlerinin sunulması ve bu sunulan hizmetlerden maksimum düzeyde yararlanılması için kullanılması gerekliliğini bilen, devleti onun için sorgulayan, vergi ödevini yerine getirmediği durumda vicdan muhasebesi yapabilen mükellefler için vergi ahlakı ve vergi bilinci sağlanmış olacaktır (Barber ve Odean, 2003: 440-442).

Mükelleflerde vergi bilinci ne kadar yüksek seviyelerde ise kamu geliri, sunulan kamu hizmetleri, sağlanan şartların en iyi seviyede olması buna paralel olarak yükselecektir. Ancak bunun tam aksi durumunda yani mükelleflerin sahip olduğu vergi ahlakının çok düşük olması ya da olmaması durumunda ortaya adaletsizlikler sunulan kamu hizmetlerinden herkesin eşit bir şekilde yararlanamaması gibi bir çok olumsuz durumlar doğacaktır. Yani buradan anlaşılacağı üzere vergi ahlakının artışına paralel olarak kamu geliri de artacaktır.

Toplumların kendi aralarında görülen çeşitlilikler gibi vergi ahlakı da toplumdan topluma farklılıklar göstermektedir. Nitekim vergi bilinç ve ahlakının benimsenmiş olduğu toplumlarda mükellefler vergi ödevlerini itina ile yerine getirmekteyken, vergi bilincinin ve ahlakının yerleşmediği yada çok düşük düzeylerde olan toplumlarda ise, mükellefler vergiyi bir yük şeklinde algılamakta ve buldukları her fırsatta bu yükten kurtulmaya çalışmaktadırlar (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 103; Güner, 2008: 7-8).

Vergi bilinci ve ahlakı, vergiyle ilgili ödevlerini yerine getirmekle yükümlü olan ödevlilerin davranışlarına etki eden önemli kişisel faktörlerdendir. Bunun içindir ki vergi ahlakının oluşmasında için önemli olan faktörler aynı şekilde, vergi bilinci içinde geçerlidir. Yani vergi bilinciyle vergi ahlakı arasında yakın bir ilişkinin bulunması bu iki kavramın birbiriyle bağlantılı olduğunu göstermektedir. Özellikle bu durum vergi veriminin en üst seviyede elde edebilmek ve vergi kaybını minimum seviyelere çekmek adına gereklidir (Trogler, 2004:3). Türkiye’de vergi etiği düzeyinin düşük oluşu vergileme sürecinde meydana gelen problemlerin en önemli nedenlerinden biridir (Tunçer, 2002b: 103).

Sunulan kamu hizmetlerinin ödenen vergilere nazaran daha az olduğu düşüncesi vergi ödevini yerine getirme konusunda bireylerde fedakâr davranmasına neden olmayacaktır. Ayrıca vergi ahlakı konusunda hassas davranan bir birey dahi vergi konusunda olumsuz bir davranış sergilerse, bu davranışın sebebi ilk önce vergi uygulamalarında yapılan yanlış uygulamada, daha sonra da devlete olan güvensizlikte ilişkili olabilecek nedeni araştırılmalıdır(User,1992b: 29, Engel, 1999: 65).

Vergi ahlakının olumlu yönde gelişebilmesi için, öncelikli dikkate alınması gereken konu vergi uygulamalarının, kişilerde ön yargının oluşmasına sebebiyet vermeyecek şekilde düzenlenmesidir. Şayet kişiler, vergi uygulamalarının adaletli bir şekilde uygulanmadığını düşünürse, vergi yükünden kaçmaya çalışacak ve vergi kaçırmada herhangi bir yanlışın olmadığını düşünecektir. Diğer yandan, vergi ödevlerini yerine getiren kişilerin ödedikleri vergiler karşısında yeteri kadar kamu hizmetinin sunulmadığını düşünen kişiler de, artık vergi ödeme konusunda çok istekli olmayacak ve vergiden kaçınmak isteyeceklerdir. Dolayısıyla vergi ahlakının toplum içinde yükseltilmesi, sadece kişilere bağlı bir durum değildir, bu konuda devlete de önemli oranda görevler düşmektedir. Uygulayacağı adil ve sistematik bir vergi sistemiyle kişilerde vergi ahlakının yükselmesinde katkıda bulunabilir ve buna bağlı olarak da vergi gelirlerini arttırabilir.

Vergi ile gerçekleştirilmek istenen hedeflere ulaşabilmek için, mükellefler de vergi bilincinin yükseltilmesine ve bununla ilintili olan genel kabul edilebilecek ahlaki kuralların geliştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu sebeple vergi ahlakı büyük bir öneme sahiptir. Toplumda vergi ahlakı seviyesinin yüksek olması, mükelleflerin vergi ödevlerini yerine getirirken kendi iradeleriyle tam ve doğru bir şekilde gerçekleştirmelerini sağlayacaktır. Bu durum aynı zamanda, vergi toplama sürecinde oluşabilecek maliyetlerin düşmesine ve vergilendirme sürecinin aksamadan sistematik bir şekilde işlemesine olanak tanıyacaktır. Buradan da anlaşılacağı üzere vergi ahlakı vergi gelirleri üzerinde büyük bir etkiye sahiptir(Organ ve Yegen, 2013: 244).

Vergi gelirlerinde ki verimlilik seviyesi, o toplumdaki vergi ahlakı ve vergi bilincinin mevcut seviyesiyle doğru orantıdadır. Vergi gelirlerinde verimin sağlanamamasının sebeplerinden biri de vergi bilinci ve ahlakının o toplumda tam

anlamıyla oluşmamış olmasıdır. Uygulanan sistemin daha çok, mükelleflerin beklentilerine uygun bir hale getirilmesi vergilerin verimliliğinin artırılması konusunda önemli bir etken olacaktır(Dülgeroğlu,1975: 242).

Bu etkenlerin yanı sıra mükelleflerin vergi ahlakının biçimlenmesi konusunda çevre faktörü de önemli bir yer almaktadır. Mükellef yaşadığı sosyal çevreden görüp etkileneceği gibi yaşadığı sosyal çevreyi de tutum ve davranışlarıyla, yaklaşımıyla etkileyebilmektedir. Devlete duyulan güvenin sarsıldığı bir ortam da bireylerin birbirini etkilemesi sonucunda vergiye karşı önyargılı davranışlar artacak ve bunun sonucunda vergilerin ödenmemesine bağlı olarak vergi kayıpları yaşanacaktır . Ya da dürüst davranılan devlete güvenin yüksek olduğu bir toplumda vergi kaçırmanın vergi ahlakına ters düştüğünün düşünülmesi vergi kaybının azalmasına vergi kayıplarının azalmasına neden olacaktır(Gökbunar vd., 1998: 81).

4.3.3 Vergi Bilinci

Ülkemizde vergilendirme sisteminde mükellefin beyan esası geçerli olmaktadır. Beyan esası mükelleflerin belirtmiş oldukları matrah üzerinden kendi kendine vergileme usulü şeklinde de adlandırılır. Beyan usulünde esas dayanak noktası, vergi karşısında mükellefin kendi durumunu yine en iyi kendisinin tespit edeceği yönündedir. Lakin, beyan usulünde başarının sağlanması için, mükellefin vergi bilincine sahip olması ve idarenin mükelleflere ait bildirimlerinin doğruluk derecesini araştırma konusunda göstereceği başarıyla doğrudan ilişkilidir. Günümüzde sayıları milyonları bulan mükellefleri vergi idaresinin, tek tek ele alıp inceleyemeyeceğine göre, burada görevin büyük kısmı mükelleflere düşmektedir. Mükellefin gelirini doğru bir şekilde ve zamanında bildirmesi gerekmektedir. Buna bağlı olarak vergilemede başarının yakalanmasının temel şartı, vergi bilincinin mükelleflerde geliştirilmesidir(Sürmen 2009:11).

Vergi bilinci, vatandaşların elde etmiş oldukları gelirlerinden, sahip oldukları servetlerinden veya yapmış oldukları harcamalardan; devletin varlığını sürdürebilmesi ve ondan beklenen hizmetleri sunarken yapmış olduğu giderlere gerektiği gibi yasal bir şekilde katılmaları gerektiğinin farkında olması şeklindedir(Gib, 2008:24).

Narta' ya göre vergi bilinci, "devletin yerine getirmekle sorumlu olduğu kamu hizmetlerinin karşılanması adına, vatandaşların, gelirlerden veya servetlerinden kanunlarda belirtilmiş olan usul, esas ve oranlara uygun bir şekilde katılmaları gerektiğini, fark etme, bilme, hatırlama yeteneğine sahip olmalarıdır.

Sağlam'a göre vergi bilinci "Vergilerin yasal olarak ödenme zorunluluğu olmasına rağmen kişilerin vergi karşısındaki tutum ve davranışları, her şeyden önce verginin kişilerce algılanmasına ya da ne şekilde algılandığına bağılı olması" olarak tanımlanır.

Şener'e göre vergi bilinci; yalnızca vergi ödevinin farkındalığı şeklinde algılanmaması gerektiği yönündedir. Çünkü, vergi ödeme bilincinin yanı sıra ödenmiş olan vergilerin hangi alanlarda harcandığının denetimini de içine alan bir kavram şeklinde değerlendirmiştir.

Aydemir'e göre vergi bilincinin önem "Toplumun sahiplenmeyeceği ve benimsenmeyeceği hiçbir şeyin kalıcı olmayacağına yönünde, ilk olarak mükellefiyet ile vatandaşlık arasında ki bağın kurulması, ve verginin vatandaşların temel ödevlerinden biri olduğu yönünde bir eğitim anlayışı benimsenmesi gerekmektedir. Yani her şeyden önce bunun bir vatandaşlık görevi olduğunun bilincine varılmalıdır. Mevcut durumu her geçen gün daha iyiye götürecek ve bir sonraki günü bir önceki güne göre daha iyi şartlara taşıyacak olan yeni nesillerin bu alandaki eğitimleri ve bu eğitimlerde onlara aşılacak vergi bilincinin önemi kavranmadığı takdirde, vergi kaçakçılıklarının önüne geçilemeyeceği gibi kayıt dışı ekonominin de kayıt altına alınabilmesi pekte mümkün olmayacağı" yönünde açıklamada bulunmuştur.

En basit şekilde tanımlanacak olursa, devlet insan topluluğunun, bir kara parçasının ve de egemenlik kavramlarının bir araya gelmeleri sonucunda oluşur. Ancak oluşan bu devletin devamlılığını sürdürmesi ve çağa uyum sağlaması için bir takım harcamalar yapması gerekmektedir, bu harcamalar kamu harcamaları şeklinde adlandırılmaktadır. Yani miktarı ne olursa olsun her devlet kamu harcamalarını yapmak durumundadır. Geçmişe nazaran devletin vatandaşlara karşı görevleri ve sorumlulukları daha da artmıştır. Çünkü zaman ilerledikçe koşullar değişmekte şartlar gereği gereksinimler farklı yönlerde gerçekleşmektedir. Bu durum yapılan

kamu harcamalarının oranlarını yükselttiği için vatandaşların bu kamu harcamalarında ki katılım payları da buna paralel olarak artış göstermiştir(Ömürbek vd, 2007: 103). Vatandaşın edinmiş olduğu gelirden vergi alınmasından dolayı vergi yükü şeklinde ifade edilebilen bir baskı hissetmiştir. Hissedilen bu baskının derecesinin ise kişiler arasında değişiklik gösterdiği gözlemlenmiştir. Bazı mükellefler bu baskıyı fazlasıyla hissederken kimileri ise çok daha hafif hissetmişlerdir. Bu durumda vergi yükünün farklı düzeylerde hissedilmiş olmasının sebeplerinin araştırılması gerekmektedir. Ulaşılmak istenen hedeflere vergiler ile varılabilmesi için, kişilerin vergilendirme karşısındaki tutumları ve bakış açıları olumlu yönde iyileştirilmelidir. Bu sebeple vergi algısı ve vergi ahlakı kavramları vergilendirme konusunda oldukça önem taşımaktadır(Çataloluk, 2008: 214).

Toplumlarda vergi bilincinin gelişmesi açısından; mükellefin vergilendirme konusunda bilinçli olması ve verginin mükelleften alınma sebebinin farkında olması, ayrıca toplanan bu vergilerin hangi alanlara harcandığının bilinmesi esas faktörlerdendir. Verginin toplanma amacının bilincinde olunması ve bu amacın toplum tarafından benimsendiği durumda kişilerin vergiye karşısında ki dirençleri azalacak ve vergiye gönüllü uyum artacaktır(Gökbunar, 1995:80). Ayrıca, vergi bilincinin gelişmesi açısından mükelleflerin vergi karşısında iyi bir psikolojiye de sahip olmaları gerekmektedir. Rasyonel bir vergi sisteminin sağlanabilmesi için ekonomik, psikolojik ve sosyolojik durumlar da önem arz etmektedir. Sonuçta gelişen vergi bilincine bağlı olarak devlet için gerekli olan finansman kaynağının devamlılığı sağlanmış olacaktır. Vergi gayretini en etkili şekilde tutma eğilimi için toplumu oluşturan bireylerin vergi bilincine sahip olmasının yanı sıra hem vergi idaresinin hem de mali yargının etkinliğinin tam olması gerekmektedir. Vergi bilinci kamu gelirlerinin etkinliğini sağlaması açısından, ayrıca genel tüketici durumundaki kişilerinde edinmesi gereken bir davranış kalıbı olarak kabul edilmektedir(Taytak, 2010:498).

Vergi bilincinin temel amacı mükellefin yapmış olduğu vergi ödemelerinin boşa yapılan bir ödeme olmadığı konusunda bilgilendirilmesidir. Mükelleflerin toplanan vergilerin kullanım alanları konusunda önyargılı yaklaşımlarda olmalı bu konuda yeteri kadar bilgilendirilip tatmin olmamaları vergi bilinci üzerinde ki etkisi

yadsınamaz oranda yüksektir. Çünkü mükellef ödediği vergilerin nerelere ne oranda kullanıldığı gerekli yerlere yararlı bir şekilde kullanıldığını algılaması kişilerin vergiye gönüllü uyum oranını artıracaktır.

Bir ülkede vergi bilincinin sağlandığı durumda, kayıt dışı ekonomi önüne geçilir ve büyük oranda sosyal-ekonomik gelişmeler sağlanmış olur. Bu durum vergi idaresinin yapmış olduğu ve vergi denetimleri de daha kolaylaştırarak, hızlı ve etkili olmasını sağlar. Bireyler ise ödemiş oldukları vergilerin ne şekilde kullanıldığını denetlemek adına otoriteye karşı vergi tekniğinin açık, saydam, net olması konusunda baskı yaparak demokrasinin gelişmesinde katkıda bulunmuş olurlar(Çak vd., 2010:76-77). Bir ülkenin vergi bilinci seviyesi ne kadar yüksek olursa o ülkenin yaşanabilirlik düzeyi de o kadar yüksek olur. Atatürk ise vergi bilincinin önemini şu şekilde vurgulamıştır; “Devletin her kurumu ancak güçlü bir maliye ile yaşar.” Güçlü bir maliyenin gerçekleşebilmesi içinde vergi bilinci gerekmektedir (Taytak, 2010:499).

Bu kapsamda bakılacak olursa vergi bilinci kavramıyla ilgili önemli iki husus göze çarpmaktadır. Bunlardan birincisi mükelleflerin vergi konusunda öncelikle vergi kavramının ne olduğu konusunda bilinçlenmesi yani geniş kapsamda mükelleflerin, mevzuat ve uygulama konusunda ayrıca idarenin ödevleri hakkında bilgi sahibi olması şeklinde ifade edebiliriz. İkincisi ise, mükelleflerin vergilerin neden toplandığı konusunu bilmeleridir. Ancak bu tanımlar ışığında vergi bilincini sadece vergi ödeme bilinci şeklinde algılanması yanlış olacaktır. Çünkü, bu aynı zamanda mükelleflerin ödemiş oldukları vergilerin nerelere harcandığının denetlenmesi, alacaklı durumunda ki kamu kurumlarının denetimini de ifade eden bir kavram olarak değerlendirilmesi daha doğru bir tanımlama olacaktır.

İKİNCİ BÖLÜM

MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISI VE VERGİ ALGISINA ETKİ EDEN FAKTÖRLER

2.1 Vergi Algısını Etkileyen Faktörler

2.1.1 Bireysel Faktörler

Vergi karşında mükelleflerin davranışlarına etki eden faktörler bu kısımda ele alınacaktır. İlk olarak mükelleflerin sergiledikleri davranış nedenlerinde kişisel faktörlerin neler olduğu incelenecektir. Bireysel faktörlere maruz kalmış olan mükelleflerin vergi karşısında gösterdikleri tutum ve davranışlar değişkenlik gösterecektir. Bireysel faktörler isminden de anlaşılacağı gibi yalnızca kişinin kendisine etki eden ve kişinin kendisiyle kaynaklı faktörlerdir. Bireysel faktörler konusunda toplu bir etkiden bahsedilemez. Bu sebeple ortaya çıkan etkilerin kişiler arasında farklılıklar göstermesi de beklenen bir sonuçtur.

2.1.1.1 Demografik Özellikler

Meslek, cinsiyet, yaş, din, ırk, eğitim ve medeni durum gibi faktörlerin vergiyi algılamada önemli bir yere sahiptirler. Bu alanda yapılan araştırmalar sosyo-demografik faktörlerin, vergi uyumu üzerindeki etkileri hakkında pek çok teorinin geliştirilmesini sağlamıştır. Yani kişiden kişiye farklılık gösteren yaş, meslek, eğitim gibi durumlar kişilerin vergiye bakış açılarında da farklılıklar ortaya çıkarmaktadır.

Yapılan bilimsel ve deneysel çalışmalar göstermektedir ki, yaş ile vergi uyumu arasında doğru bir orantı bulunmaktadır. Yaşlı bireyler, yaş daha genç bireylere nazaran risk almayı sevmeyen, vergi üzerine daha fazla bilgi sahibi olan, vergi vermenin sosyal ve siyasi bir sorumluluk olduğunu düşünen bu bağlamda verginin önemini genç bireylere nazaran daha iyi kavrayan mükelleflerdir. Yaşlı bireylerin verginin önemini daha iyi anlamasının temel sebebi, verginin karşılığı

olarak görülen kamu hizmetlerinden yaşlı bireylerin, genç bireylere nazaran daha fazla yararlanması olarak gösterilebilir. Genç bireylerin ise vergiler karşılığında sunulan kamu hizmetlerinden bazı noktalarda yaşlı bireylere göre daha az faydalanmakta ve daha az bilgi sahibi olmaktadır. Yapılan çalışmalar neticesinde ortaya çıkan sonuç, yaş ile vergi bilinci arasında doğru bir orantı bulunmaktadır. Vergiye uyum noktasında da, vergi bilincine dayanarak, yaş ile vergi uyumu arasında da bir doğru orantının olduğu sonuçları ortaya çıkmıştır(Özdemir ve Ayvalı, 2007:51).

Bir diğer demografik faktörlerde bireylerin medeni durumudur. Bireylerin evli veya bekar olmasına göre farklılık gösteren bu durum, vergi uyumu ile düşünüldüğü zaman ortaya farklı sonuçlar çıkabilmektedir. Bekar bir bireyin kendi kendisine yettiği ölçüde bir geliri olması sebebiyle, medeni durumunun değişmesi halinde daha fazla gelire ihtiyaç duyacaktır. Bu ihtiyaç halinde de eskiden ödediği vergiyi ödemek ona artık daha ağır gelecektir. Bu açıdan bakıldığı zaman, bekar bir bireyin evli bir bireye nazaran vergiye daha uyumlu olacağı sonucuna varılmaktadır. Ancak bekar bir insanın alacağı riskin seviyesi, evli bir bireye nazaran daha yüksek olma eğilimi göstereceğinden, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma durumu, bekar bireylerde evlilere nazaran daha yüksek olabilmektedir (Çoban, 2004:49). Medeni durumla ilgili yapılan çalışmalarda, Crane ve Nourzad (1990) evli bireylerin bekar bireylere nazaran vergi uyumlarının daha düşük olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Orviska ve Hudson (2002) yapmış oldukları çalışmada medeni durumun evli veya bekar olması ile vergi uyumu arasında herhangi bir ilişki bulamamışlardır. Torgler ve Schneider (2004) yapmış oldukları çalışmada evli bireylerin sosyal ağ ve çevrelerinin bekar bireylere nazaran daha fazla ve daha nitelikli olduğu sonucuna ulaşmış ve evli bireylerin bekar bireylere nazaran, vergi uyumlarının daha yüksek olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Bunun gibi yapılmış birçok çalışma ve farklı sonuçlara ulaşılmıştır (İpek ve Kaynar, 2009:119).

Bir başka demografik faktör ise bireylerin eğitim düzeyidir. Eğitim düzeyi verginin algılanması açısından önem taşıdığı gibi vergi uygulamalarının gerçekleştirilmesi konusunda da önemlidir. Eğitim düzeyleri sayesinde bireylerin vergiye karşı bakış açılarının değiştirilmesi mümkün olabilmektedir. Aynı zamanda eğitim ve öğretim sayesinde sorumluluk duygusu yüksek bilinçli bir toplumun

temelleri atılabilir. Eğitim seviyesi düşük olan bireylerin, vergiye karşı girişmiş oldukları yanlış davranışlarda kendilerini haklı olan tarafta görebilmektedirler. Buna karşın eğitim seviyesi yüksek olan bireyler, vergi yasalarını daha kolay algılayıp bu duruma uyum gösterme konusunda daha bilinçli davranabilmektedirler. Orviska ve Hudson'un 2002 yılında İngiltere'de ki 860 denek üzerinde gerçekleştirdiği bir anket çalışması, eğitim ve öğretim düzeyinin artması, vergi bilincini vergiye olan uyumu olumlu yönde desteklediğini göstermiştir(Çiçek, Karakaş, Yıldız, 2008:36).

Bireylerin dini inanışları da vergiye karşı davranışlarını etkileyen bir başka faktördür. Aktan ve Çoban'a göre dini inanışların etkisinin küçümsenmeyecek kadar büyük bir öneme sahiptir. Örneğin; İslam'ın şartlarından biri olan zekât vermek. Zekatın ödenmesi dini bir emir olmasından dolayı müslümanlar için önemlidir. Devletin almış olduğu vergilerin dini referanslarla bir ilgisi bulunmamaktadır. Ama vergilendirmenin kutsallığına ve ihmal edilmesinin dinen hoş görülmeceği bir durum olduğu gibi açıklamaların yapılması vergiye karşı tutum ve davranışların olumlu yönde gelişeceğine ve vergi bilincinin yerleşmesine katkı sağlayacaktır (Aktan ve Çoban, 2006: 151).

Yükümlülerin sahip olduğu meslek grubu, vergiye karşı gösterecekleri tutum ve davranışları belirlemede önemli yer almaktadır. Bazı mesleklerin vergileri başka kişiler üzerine yansıtabilmesiyle vergi yükünden bir ölçüde kurtulabiliyor olması veya bu durum karşısında daha çok çalışarak tepki verirken, bir başka meslek grubu ise hissettikleri ağır vergi yüküne karşın elde ettikleri gelirlerden vazgeçip çalışmayarak tepki verebilirler. Burada gelir elde etme esnekliğine sahip mesleklerin, geliri ne şekilde ve hangi şartlarda elde edildiğini, gelir elde ederken dikkate alınması gereken indirimlerde, vergiye karşı olumlu ve olumsuz davranışlar geliştirilmesine katkı sağlamaktadır(Çataloluk, 2010:221). Vergi karşısında toplumsal olarak gösterilen direnişin bir örneği, Fransa'da 1954 yılında Poujade hareketi adıyla verginin reddi şeklinde gösterilmiştir. Poujade adında ki kasabanın esnafları önderliğinde gerçekleşen verginin ortaklaşa reddi hareketi, Poujade'in Parlamento'ya seçilmesiyle sonuçlarını göstermiştir(Muter vd, 1993:25).

Bir diğer demografik faktör ise cinsiyet faktörüdür. Yapılan çalışmalar ışığında, kadınların erkeklere nazaran vergiye daha uyumlu olduğu sonucuna varılmıştır. Kadınların, erkek bireylere nazaran vergi ödevlerini daha eksiksiz bir

şekilde yerine getirdiği, vergiye katılım bazında düşünüldüğü zaman, erkeklerden daha fazla vergiye katıldığı, vergi sistemi adalet boyutuyla ele alındığı zaman, erkeklere nazaran vergi sistemini daha adil gördüğü, vergi kaçırma durumlarında erkeklere nazaran daha kolay yakalandığı, risk boyutunda erkeklere nazaran daha az risk aldığı ve alacağı ceza boyutuyla düşünüldüğü zaman, alacağı cezanın vergiden daha yüksek olacağını düşünmesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Yani buradan anlaşılacağı gibi kadınların vergi ödeme konusunda da erkeklere oranla daha bilinçli olduğu ve vergi ödevlerini yerine getirme konusunda daha hassas davrandıkları görülmektedir(Çoban, 2004:47).

2.1.1.2 Vergi Ödeme Gücünün Etkinliği

Bireylerin sahip olduğu gelir, servet ve yapmış oldukları harcamaların baz alındığı göstergeler, vergi ödeme gücünün göstergelerini meydana getirmektedir. Bireylerin belli bir tutarda servete sahip olması ve belli bir tutarda harcamada bulunabilmesi kişinin sahip olduğu gelirle doğrudan bağlantılıdır. Bu sebeple kişilerin gelirleri diğer unsurdan önde gelmektedir. Bunun sebebi ise kişilerin belli bir gelir düzeyine sahip olmadan servet edinemeyecek ve belli bir düzeyin üstünde harcamalarda bulunamayacaklardır(Şenyüz, 1995: 27-28).

Kişilerin vergi ödeme gücünü yansıtan başlıca ölçüt gelir kabul edilir. Fakat gelirin vergi ödeme gücünde ölçüt olarak kabul edilmesine rağmen, en az geçim indiriminden dolayı gelirin hepsi vergiye konu edilemez. Gelir miktarının yansırı vergilemede, gelir sahibi kişinin kişisel durumu, medeni hali, ailevi durumu, sağlık durumu gibi sübjektif etkenler ile gelirin elde edilmiş olduğu kaynak da göz önünde bulunur. Bu faktörler dikkate alınarak belirlenen tutarın üstünde kalan kısım vergilendirilmektedir. Gelirin biriktirilmesiyle servet elde edilmiş olur, bu nedenle kişinin veya bir ailenin vergi ödeme gücü yalnızca bir takvim yılı içinde edinmiş olduğu gelire değil, bunun yanı sıra sahip olmuş olduğu servetle de bağlantılıdır. Tüketim harcamaları da aynı şekilde, vergi ödeme gücünün başka bir belirtisi şeklinde gösterilmektedir(Nadaroğlu, 1974:377- 378).

Anayasa'nın 73.maddesinde,“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi vermekle yükümlüdür.” ifadesi yer almaktadır. Bu maddeye dayanarak kişilerden ödeme gücüne göre vergi toplanması anayasa ile de güvence altına alınmıştır. Bu farklılık göz önüne alınması vergi adaleti açısından önem teşkil etmektedir(Kumluca, 2003:93).

Mükellefler gelirlerinde meydana gelen belli oranlardaki azalmaya yol açan vergileri ödemek için tüketimlerini ya da tasarruflarını kısma yöntemine gitmektedirler. Bu sebeple vergi dolayısıyla uğrayacakları refah kayıplarını en aza indirmek için tüketim ya da tasarruf tercihlerini değiştirmektedir. Yani düşük gelir grubunda yer alan mükellefler zorunlu ihtiyaçlarını kısarak vergilerini öderken, yüksek gelir grubunda yer alan mükelleflerin ise lüks tüketim miktarında çeşitli azalmalar meydana gelmektedir. Burada oluşan adil olmayan bu durum karşısında bireyler bu vergi yükünü farklı derecelerde hissedeceklerdir. Mükelleflerin gelir durumlarının aynı olmaması, hissedilen subjektif vergi yükünü farklılaştırarak vergiye karşı gösterilecek tepkilerin de farklı şekillerde ortaya çıkmasına sebep olmaktadır(Taşkın, 2010: 72).

Yükümlülerin hissettikleri bu vergi yükü karşısında tepkilerini minimum seviyelere çekecek şekilde ödeme güçlerine göre vergi toplanması gerekmektedir. Ödeme gücüne ulaşma konusunda günümüzde, en az geçim indirimi, artan oranlılık ve ayırma ilkesi olmak üzere üç yöntem kullanılmaktadır. En az geçim indirimi, asgari yaşam koşullarının gerektirdiği gelir tutarının vergi dışında tutulması şeklindedir. Yani, ödeme gücünün, en az geçim indirimi tutarından başladığı kabul edilir. Bu durumda, net gelirden en az geçim indiriminin düşülmesiyle ulaşılacak tutar vergilendirilebilir gelir olarak baz alınmaktadır. Artan oranlılık, bir verginin matrahının yükselmesine bağlı olarak oranında yükselmesidir. Yani burada ki amaç, yükümlünün üzerinde ki refah kaybını en aza indirmek için verginin, düşük gelirlilerden düşük oranlarda, yüksek gelirlilerden yüksek oranlarda vergi alınması amaçlanmıştır. Ayırma ilkesi ise, gelirin elde edildiği kaynağa göre, yani emek geliri elde edenle, sermaye geliri elde eden bireylerin birbirinden farklı vergilendirme oranlarına tabi tutulmasıdır. Bu açıdan bakarsak, emek gelirlerinin sermaye gelirlerine göre daha düşük oranlarda vergilendirmeye tabi tutulması gerekmektedir.

Çünkü sermaye gelirleri emek gelirlerine oranla daha güvenilir, sürekli ve zahmetsiz gelirlerdir(Şenyüz, a.g.e. , s.28-29)

Vergilemede bireylerin ödeme gücü göz önünde alınmadan uygulamalarda bulunulması mükellefler üzerindeki vergi yükünün daha da artmasına sebep olacaktır. Bu durum da mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu ve de vergi bilincini olumsuz olarak etkileyecektir. Bunun neticesinde de vergi kayıp ve kaçakların da artışlar görülecektir(Kaynar, 2007:25).

2.1.1.3 Subjektif Vergi Yüğü

Devlet gelirlerini artırma konusunda başvurduğu yöntemlerden biri de vergi oranlarını arttırma yöntemidir. Ancak bu yöntem mükellefler tarafından pek de hoş karşılanmayan bir durumdur. Çünkü; vergi oranlarının artması demek kişilerin daha fazla vergi ödenmesi anlamına gelmekte ve vergi yükünün kişiler üzerinde daha çok hissedilir duruma gelmesi demektir(Çoban, 2004:24). Vergi ödemenin kişiler üzerinde ne derece de hissedildiğini gösteren kavram ise subjektif vergi yüküdür (vergi tazyiki). Objektif vergi yükü ödenen vergi ile kazanılan gelirin birbirine oranlanmasıyla bulunduğu için hesaplanması kolay bir yöntem olmasına rağmen subjektif vergi yükünün hesaplanması okadar kolay değildir. Vergi yükünün yalnızca sayısal değerlerle ifade edilmesi durumunda aynı gelir düzeyine sahip kişilerin aynı miktarda vergi ödeyecek ve vergi yükleri de birbirine eşit olacaktır. Ancak, genellikle vergi ödeme konusunda hissedilen baskı psikolojik bir durumdur(Şenyüz, 1995: 15).

Vergilemede adalet ilkesinin sağlanabilmesi adına mükelleflerin gelir düzeylerinin farklı olmasını göz önüne alınarak vergilemenin yapılması gerekmektedir. Günümüzde servet, gelir seviyesi ve tüketim gibi unsurlar ödeme gücünün göstergeleri olarak kabul edilse de birçok gelişmiş ülkede ödeme gücünün göstergesi olarak gelir seviyesi kabul edilmektedir. Ödeme gücü göstergelerinin yanı sıra mükelleflerin ekonomik ve sosyal durumlarının birbirinden farklı oluşu, psikolojik yapılarındaki değişiklikler sebebiyle olaylar ve durumlar karşısında farklı tepkileri göstermeleri, vergilemede adalet ilkesinin uygulanabilirliğini güçleştiren bir durum olmaktadır(Akdoğan, 1996: 204).

Verginin ödenmesi sonucunda mükellefin kullanılabilir gelirinde meydana gelen azalmadan dolayı mükellefin hissetmiş olduğu subjektif vergi yüküne sonucunda vergi mükellefler tarafından olumsuz olarak algılanacaktır. Bu algının içselleştirilmesi durumunda ise bu durum bireyde bazı tutumlara sebep olacaktır. Bu tutumlar ise kişilerde bir takım davranışlara mahal verecektir(Demir, 2008: 69). Bu durumda vergi bilinci dediğimiz olay mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirme konusundaki istek seviyeleri ve vergi ahlakı olarak tanımladığımız kişilerin vergiye karşı içsel güdüleme durumu fazlasıyla subjektif vergi yükünün etkisi altında kalmaktadır. Mükelleflerin hissetmiş oldukları vergi yükü olumlu ya da olumsuz yönde arttıkça mükelleflerin vergiye karşı bakış açıları da vergi yükünün artış yönüne göre olumlu ya da olumsuz yönde değişiklik gösterecektir. Çünkü vergi oranları doğrudan subjektif vergi yüküyle orantılıdır(Aktan ve Çoban, 2006: 141).

Vergi yükünün farklı algılanması mükelleflerin vergi karşısındaki davranışlarının farklı olmasına neden olmaktadır. Özellikle vergi yükün ağır hisseden bir mükellefin vergiye karşı davranışı ve bakışı vergi yükünü normal hisseden bir mükellefe göre daha farklıdır. Yani vergi yükünü ağır hisseden bir bireyin vergiye göstereceği tepki, vergi yükünü daha hafif hisseden bireye göre çok daha sert olacaktır. Vergi yükünde ki bu eşitsizlik vergi bilincinin oluşmasını ve vergiye gönüllü uyumu azaltan bir etkendir(Tunçer, 2002:104).

2.1.1.4 Mükellefin Eğitim Öğretim Düzeyi

Bir toplumun gelişmişlik seviyesini gösteren unsurlardan biri olan eğitim düzeyi, vergiye karşı davranışların oluşmasında belirleyici bir role sahiptir. Çünkü eğitim, bireyleri iyi bir vatandaş olabilme, iyi bir katılımcı olabilme, sorgulayabilme, araştırabilme, bilgiye ulaşabilmek gibi çok yönlü geliştirebilme gücüne sahiptir. Yapılan bazı çalışmalar mükelleflerin eğitim düzeyinin yükselmesinin vergi konusunda bilinçli bir toplumun oluştuğunu bu durumda verginin kamu hizmetlerinin sürdürülebilirliği açısından öneminin toplum tarafından daha kolay kavranmasına sebep olduğunu göstermektedir. Ancak bazı çalışmalar neticesinde ise eğitim düzeyinin artmasının mükelleflerin vergilerin verimli alanlarda kullanılması durumunu daha iyi sorgulamalarına imkan sağlamaktadır. Ancak bu durumu kötüye

kullanarak nasıl vergi kaçırabileceklerini daha iyi öğrenmesi açısından vergiye karşı olumsuz tepkiler geliştirilmesi gibi bu durumu olumsuz yöne çevirdikleri de görülebilmektedir(Karaot, 2010: 18).

Genel olarak eğitim seviyesinin yüksek olması kişilerin vergiyi ödeme konusunda uyumlu davranmasını kolaylaştıracağı düşünülmektedir. Yüksek öğrenim seviyesine sahip olan mükelleflerin yasaları anlama konusunda daha başarılı oldukları, vergi mevzuatını ve vergi mevzuatında yapılan değişiklikleri daha kolay takip edebildikleri, yasal değişiklikler karşısında daha çabuk uyum gösterdikleri ve vergilendirme konusunda şekli ödevlerde daha bilinçli oldukları ifade edilmektedir(Yeniçeri, 2004: 919). Lewis'e (1982) göre de eğitim seviyesinin artmasıyla birlikte vatandaşlık bilinci de artacak ve bu kişilerin kamu harcamaları ile vergiler arasında ilişkiyi kurabilecek ve bu sayede vergi ahlakı da artmış olacaktır(Demir, 2008: 122). Eğitim seviyesi düşük olan bazı kişilerde ise vergiye karşı takındıkları olumsuz tavırlarında kendilerince haklı olduklarını iddia edecek ve yaptıklarının yanlış olmadığını savunarak buna devam edeceklerdir(Şenyüz, 1995: 35).

Yapılan bir çok çalışmada eğitim düzeyinin yükselmesinin mali konulardaki olumsuz davranışları azalttığı ifade edilmektedir. Vergilendirme karşısında olumsuz davranışlarda bulunanlardan çoğunluğu, gelir seviyeleri yüksek olup ve devletin sunduğu transfer harcamalarından daha düşük pay almış olan kişilerdir. Yalnız gelir düzeyinin yüksek olması ile vergiye karşı olumsuz tutumların varlığı eğitim ve öğretim düzeyinin yükselmesi ile en aza indirilebilir(User, 1992:43).

Devlet vereceği eğitimler ile vergilerin nerelere harcandığı, vatandaş olmanın gereği olarak alındığı, bu ödenen vergilerin ülkenin ve vatandaşlarına daha iyi koşullar sunabilmesi için gerekli olduğu ve devletin temel gelir kaynağının bu toplanan vergilerden oluştuğu konuları bireylere kazandırarak bilinçli bir toplum oluşturmalıdır. Özellikle vergi ile ilgili eğitimlerin bireylere küçük yaşlarda verilmeye başlanmış olması vergiye karşı daha bilinçli ve daha sorumlu bireylerin yetişmesine yardımcı olacaktır. Bu yetişen bireyler gelecekteki mükellef kitlesini oluşturacağından çok daha bilinçli bir toplumla karşı karşıya kalınacaktır.

2.5.1.5 Devlete Olan Bağıllık

Mükelleflerin vergilere karşı yaklaşımı ve sergiledikleri davranışları belirleyen farklı faktörlerin bulunduğu genel kabul görmüş bir gerçektir. Kişilerin devlete olan bağıllığı ve devlete duymuş olduğu güvende bu faktörlerden bir tanesidir(Hazman, 2009: 68). Devlete olan bağıllık esasen devletin devlet olma niteliklerini ne ölçüde yerine getirebildiğine bağlıdır. (Tunçer, t.y.:210). Vatandaşlar devleti soyut bir kavram olarak algılamakta, devlet ile ilgili düşüncelerini ise somut olaylarla değerlendirmektedir(Aktan ve Çoban, 2006:151). Mükellefler, kafalarında yaratmış oldukları devlet imajı ve devlete yükledikleri görevler doğrultusunda devletin yapmış olduğu kamu hizmetlerini değerlendirerek devlete vergi verme konusunda olumlu ya da olumsuz bir görüşe sahip olabilirler. Eğer mükellefler kamu hizmetlerinin finansmanı için toplanan vergilerin verimli alanlarda değerlendiremeyerek israf edilip verimli bir şekilde değerlendirilmediği şeklinde bir düşünceye kapılırsa yani devletin kötü yönetildiği fikrine sahip olursa vergi vermekten kaçınacaktır. Ancak kamu harcamalarından en iyi şekilde faydalanan, verginin sağlıklı harca edildiğini düşünen mükelleflerin, kamu otoritesini her durumda ve daima yanında hisseden mükelleflerin devlete olan bağıllığı artacağından güven içerisinde vergi vermeye gönüllü olacaktır. Ayrıca yükümlüler arasında haksız olarak gereğinden fazla vergi ödendiği, kamu harcamalarının gereksiz olduğu, harcamaların şeffaf olmadığı ve devletin vergi konusunda adil davranmadığı düşüncesinin hakim olması vergi ödememenin bir hak gibi görülmesine yol açarak toplumsal boyutlarda vergi reddi ve isyanı gibi önemli sonuçlar ortaya çıkaracaktır(Çataloluk, 2008: 219).

Devletin varlığını etkin bir şekilde ve her durumda hisseden yükümlüler vergi ödeme konusunda, devlete sadık bir şekilde bağlı kalarak vergilerini ödeme konusunda daha da istek duyacaklardır. Vergi ödeme konusunda mükellefler; devletin demokratik, hukuki, siyasi ve ekonomik yapısına duyacakları güven derecesine orantılı olarak istekleri aynı doğrultuda artacaktır. Bu durumun sağlanmadığı yani devletin yapısına güven duyulmaması durumunda, onun askeri ve polisiye bir yapıya sahip olduğu hissine kapılan bireyler vergi ödememek adına çeşitli yollar arayacaklardır(Şenyüz, 1995: 27-28).

Devlete duyulan bağlılık derecesinin azaldığı durumlarda vergiden kaçınmanın ve vergi kaçırmanın artmasıyla devlet gelirlerinde azalmalar meydana gelir ve devletin itibarının zayıflamasıyla hükümetler zor durumlar içine düşebilir. Mükelleflerin, devlete bağlılık duygusunun gelişmiş olması bireylerin vergi yüküne katlanmalarını çok daha kolaylaştırabilir(Çataloluk, 2008:220).

Kısaca toparlayacak olursak vatandaşların vergilerini ödeme de gönüllü olması ve bunu bir yük olarak görmemesi, devletin varlığını ve otoritesini kabul etmesi ve ona güven duyması arasında doğru bir orantı bulunmaktadır. Yani devlete olan bağlılık arttıkça mükelleflerin vergiye karşı gösterecekleri tepki oranı azalacak, bağlılığın azalması durumunda ise vergiye karşı gösterecekleri tepkilerin şiddeti artacaktır. Bu durumda devletin mükellefe daha çok güven veren, toplanan gelirlerin yapılan harcamaların daha şeffaf ve ulaşılabilir şekilde yapılması ve uygulamaların bu yönde geliştirilmesi gerekmektedir. Kamu harcamalarının etkinliği ve vergilemedeki adalet, mükellef ile devlet arasındaki bu ilişkinin oluşmasında önemli rol oynamaktadır.

2.1.1.6 Siyasi İktidar Hakkındaki Düşünceler

Mükelleflerdeki vergi bilincine etki eden önemli faktörlerden bir diğeri de bireylerin siyasi iktidar hakkındaki görüş ve düşünceleridir. Parlamenter sistemi kabul etmiş olan ülkelerde siyasi partiler iktidarın temelini oluşturmaktadır. Burada siyasi partiler için asıl amaç iktidar olmak ve bunu uzun süre devam ettirmektir. Bu amaçlarını yerine getirebilmek için siyasi partilerin kullandığı en büyük araç, kamu harcamalarının temel gelir kaynağını oluşturan vergilerdir. Bu sebeple vergilerle ilgili çok sayıda vaatlerde bulunarak birçok kararlar almakta ve vatandaşlardan oy toplamaya çalışmaktadırlar. Mükelleflerin hissettiği vergi yükünü hafifletebilmek adına, yeni vergiler çıkarmak, eski vergilerden bir kısmını kaldırmak, vergi oranlarında değişiklik yapmak, istisna ve muafiyetlerin kapsamını ya da miktarını değiştirip genişletmek gibi vaatlerde bulunmaktadır. Ayrıca siyasi partiler, denetim konusunda daha gevşek bir politika tercih ederek ve mükelleflerin vergilerden kaçınmasını özendirerek vatandaşları bu yöntemlerle cezbetmeye ve etkilemeye çalışmaktadırlar(Berksoy ve Demir, 2004:520).

Siyasal iktidarların vermiş oldukları kararların bir kısmı vergilerle alakalı olması sebebiyle bütün toplumu az ya da çok bir şekilde etkilemektedir. Burada en önemli belirleyici unsur şüphesiz ki, mükellefler üzerinde ki vergi yükleridir. Vergi yükünü azaltmaya yönelik iktidar partilerin vergiler üzerinde bir takım yenilikler yaparak bireyleri etkileyebilmektedirler. Vergilere ilişkin yapılan bu düzenlemeleri, kimi mükellef grubu olumlu karşılarken, kimi mükellef grupları da olumsuz karşılama eğilimi göstermektedirler. Mükelleflerin gösterecekleri bu eğilimi etkileyen başlıca etkenlerden biri de, bu düzenlemeleri yapmış olan siyasi iktidarın mükellefler tarafından desteklenip desteklenmiyor olmasıdır(Çiçek, 2006:61). Bu sebepten dolayı, iktidar partisini destekleyen mükelleflerin hükümetin vergi ile ilgili yapmış olduğu düzenlemeleri savunurken, bu partiyi desteklemeyen grubun ise eleştirme eğiliminde bulunmalarıdır. Mükelleflerin desteklemiş oldukları siyasi iktidarın vergi alanında almış olacağı kararları doğru olup olmaksızın destek verip onaylıyor olmaları, ancak bunun tam tersi bir durumda yani, desteklemiyor oldukları bir siyasi iktidarın vergi alanında yapmış olduğu düzenlemelerin doğru olmasına rağmen eleştiriyor olma gibi yanlış eğilimlerde bulunmaktadır(Tuay-Güvenç, 2007:25). İktidar olmuş siyasi partilerin, almış olduğu kararları benimsemeyerek ve siyasi iktidara karşı oldukları durumda, almış oldukları ya da alacakları kararlar karşısında tepki olarak, onların etki alanlarından kurtulma konusunda yollar arayacaklardır. Bu duruma bağlı olarak da vergi vermeme veya kaçınma gibi durumlar söz konusu olacaktır(Çataloluk, 2008:219-220)

Burada diğer açıdan bakacak olursak, iktidardaki partinin uygulayacağı vergi politikaları da, mükellefin siyasi iktidarı benimsemesi açısından önemli rol oynayacaktır. Vergi indirimleri gibi yöntemlerle mükelleflerin üzerine düşen vergi yüklerinin azaltılması, vergiye gönüllü uyumun artmasına yol açacaktır. Ancak vergi gelirlerinin arttırılması amacıyla vergi oranlarının arttırılması, toplanacak vergi gelirlerinin azalması sonucunu ortaya çıkaracaktır. İktidardaki partilerin, mükelleflerin davranışlarını olumsuz yönde etkileyecek vergileme politikalarını uygulaması ise aleyhlerine olacaktır (Alkan, 2009: 27). Yani burada vergi oranları arttırılarak gelirin arttırılması amaçlanırken bu durum bireyler üzerinde ters tepki

doğuracak ve vergi kaçırma, vergiden kaçınma gibi yollara başvuracaklardır. Bunun neticesinde ise arttırılması amaçlanan gelir tam aksine azalacaktır.

İktidar partisinin, vergi sisteminde meydana gelen boşluklarla, sistemin yapısında önemli değişikliklerde bulunacak tercihlerde bulunmaması gerekmektedir. Ayrıca ülkenin ekonomik yapısı ile vergi idaresinin bulunmuş olduğu gelişmişlik seviyesi arasında bulunan farklılıklar optimal düzeye getirilmelidir(Ay ve Talaşlı, 2008:139). Çünkü vergi sisteminde yaşanacak aksamalar mükellefleri olumsuz şekilde etkileyecek ve iktidar partisine tepki göstermesine ve olumsuz davranışlarda bulunmasına neden olabilir. Yani, mükellefin görüşüne yakın olan siyasi partinin iktidara gelmesiyle birlikte mükelleflerin uygulanmakta olan vergileri daha adil görmesini sağlayacak ve ülkedeki vergi bilincinin ve vergi uyumunun artacağı sonucu elde edilmiş olacaktır.

Özetleyecek olursak mükellefin siyasi görüşü doğrultusunda bir partinin iktidara gelmesi, mükellefin vergi bilinci ve vergi ahlakını önemli derecede etkilemektedir. Çünkü seçimlerde mükellefler sahip olduğu siyasi görüşlerle ve bu görüşler çerçevesinde kendisine en yakın gördüğü siyasi partiyi ve bu partinin iktidara gelmesi halinde alacağı bütün kararları bunların içinde vergi alanında almış olduğu kararlar da dâhil olmak üzere hepsini destekleyecektirler. Mükellefin ne yönde destek vereceği, aynı şekilde mükellefin vergiye karşı tutumunu ve davranışlarını da yönlendirecektir. Bireylerin desteklediği partinin iktidar partisi olması halinde aldığı kararlar bireyler tarafından kabullenilip desteklenecek, ancak tam tersi durumda yani desteklemediği bir partinin iktidar partisi olması durumunda partinin kamu harcamalarına dahil olmak istemeyecek ve vergisel görev ve sorumlulukların da isteksiz davranacaktır. Bu da vergi gelirlerini olumsuz yönde etkileyecek ve azalmasına neden olacaktır.

2.1.1.7 Mükellefin Gelir Düzeyi

Kişilerin sahip olduğu gelir seviyeleri ve servet seviyeleri birbirlerinden farklıdır. Vergilendirme konusunda esas olan kişilerin ödeme güçlerine göre adil olarak vergilendirilmesidir. Gelir düzeyi ve vergi oranlarının mükelleflerin gönüllü uyumuna ne oranda etkide bulunduğu konusunda birçok araştırma yapılmıştır, bunlardan biri de Clotfelter (1983)'in yapmış olduğu çalışmadır(Çelikkaya 2002).

Bu çalışmada, gelir vergisi tarifesinin ilk diliminden vergilendirilen daha düşük gelire sahip mükellefler hariç, mükellef gruplarının tamamı gelir seviyeleri arttıkça daha yüksek tutardan beyan verme eğiliminde oldukları ancak bu eğilimin vergi oranları yükseldikçe verilen beyan tutarının azaldığı gözlemlenmiştir. Yani, incelenen mükellef grubunda görülen, gelir düzeyi arttıkça vergi kaçırma eğiliminin düşük gelir gruplarında daha yaygın olduğu, yüksek gelir gruplarında ise vergi oranlarına bağlı olarak değişiklik gösterdiği sonucuna ulaşılmıştır(Çelikkaya, Gürbüz,s.3-4).Yapılan bu araştırmalar sonucunda elde edilen sonuçlara göre mükelleflerde gelir düzeyi artış gösterdikçe, vergi kaçırma eğilimlerinde de artış olduğu görülmektedir(Kumluca, 2003:93).

Yüksek oranda gelir elde eden mükelleflerin gelirlerinin artması sonucunda ödeyecekleri vergiler de artacaktır bu sebeple daha düşük gelire sahip kişilere nazaran vergi kaçırma konusunda daha çok eğilimde bulunmaktadırlar. Bir başka neden ise düşük gelirli mükelleflerin vergi kaçırmaları sonucunda ödeyecekleri cezaların tutar açısından kendilerini maddi olarak zor durumda bırakacağını düşünmesidir. Buradan anlaşılacağı üzere, sahip olunan gelir düzeyi ile vergiler karşısında gösterilen davranışlar arasında ters bir ilişki bulunmaktadır. Ayrıca mükelleflerin arasında bulunan gelir eşitsizliği kişilerin vergiye karşı gönüllü uyumunu olumsuz yönde etkilemektedir(Tuay ve Güvenç,2007:21).

Vergi oranlarının mükelleflerin tutum ve davranışları üzerindeki etkisi konusunda çok açık varsayımlar ortaya konamamasının sebebi vergi oranlarındaki değişimin mükellefler üzerinde iki karşıt etki oluşturmasıdır. Yani, bir taraftan vergi oranlarındaki artış, başarılı kaçakçılıktaki marjinal kazancı arttırdığı için daha fazla kaçakçılığı teşvik ederken, diğer taraftan ise daha yüksek bir vergi oranı, vergi sonrası geliri azaltmak suretiyle ilave bir etki yaratır, ki bu durum kişilerin riske karşı davranışlarına bağlı olarak daha az kaçırmalarına sebep olabilir (Bayraklı ve diğerleri, 2004:209-211). Genel anlamda vergi oranlarının vergi kaçakçılığının başlıca belirleyicisi olduğunu, marjinal vergi oranlarını düşürmenin daha yüksek gelir beyanına teşvik etmek suretiyle verginin tabana yayılmasına katkı sağlayacağını ortaya koyan ampirik çalışmalar bulunmaktadır. Aynı şekilde Laffer etkisi de vergi oranlarının artmasının belli bir noktaya kadar olumlu sonuç doğurduğu, ulaştığı maksimum noktadan sonra vergiye karşı olumsuz tepkiler nedeniyle vergi

hasilatında düşmeye neden olacağını ifade etmektedir(Miller ve Struthers, Çeviren Aktan, 2003, s.300); (Akbulut, 2003, s.93). Söz konusu tepkinin boyutları vergi tabanının dar olduğu ülkelerde vergi yükünün dar bir vergi tabanı üzerinde yoğunlaşması vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkilediği görülmektedir. (Akbulut, 2003, s.94).

Gelir düzeyiyle ilgili olarak ele alınacak bir diğer konu ise yaşanan gelir eşitsizlikleri ve bunlar neticesinde mükelleflerin vergi konusunda göstermiş oldukları gönüllü uyumun ne yönde etkilediği konusudur. Bir ülkede gelir eşitsizliği arttıkça buna paralel olarak yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarında bir düşüş görülmektedir. Bu bulgu gelir eşitsizliğinin arttığı durumlarda vergiye gönüllü uyumu sağlamak amacıyla alınan kararların etkisini yitirdiğini göstermektedir. Effer 1991 yılında yapmış olduğu araştırma; artan gelir eşitsizliği nedeniyle toplam gelir üzerinde maddi olmayan kaynakların daha fazla paya sahip olması sonucunda işlemlerin görünebilir olmasını azaltacağı, ayrıca artan sayıdaki yükümlünün vergiye gönüllü uyumunun finansal zorluk ve eşitsizlik ortamında olumsuz olarak etkileneceğini göstermiştir. Bu araştırma, daha düşük gelire sahip mükellefin finansal zorluklar nedeniyle vergi kaçırma yöntemlerine daha çok başvuracağını öne sürmekte ayrıca yakalanması sonucunda ise karşılaşılabilecek cezai yaptırımları paraya olan ihtiyacı sebebiyle dikkate almayacağını göstermektedir. Sonuç olarak bir ülkede gelir eşitliği sağlanmadıkça, gelirden yaşanan adaletsizlik devam ettiği sürece vergiye gönüllü uyum konusunda alınan kararlar etkisiz kalacaktır(Tuay ve Güvenç, 2007: 21).

2.1.1.8 Diğer Mükelleflere Bakış Açısı

Mükelleflerde vergiye karşı takınılan tavırlar bakımından, diğer diğer mükelleflerin vergisel durumları hakkındaki görüşleri de önemli olmaktadır. Vergi ödevini yerine getirmekle yükümlü olan mükelleflerin bazılarının vergi ödevlerinin yerine getirme konusunda sergileyecekleri olumsuz tutum ve davranışlar, diğer mükelleflerin tutum ve davranışlarına da etki edebilmektedir(Çataloluk, 2008:219). Mükellefler bazen kendi ödedikleri vergileri diğer mükelleflerin ödedikleri vergilere kıyaslama yaparak kişisel bir kanaat oluştururlar. Mali yükümlülüklerini kanunlara uygun bir şekilde tam ve zamanında yerine getiren mükellefler kendisiyle aynı hayat

standartlarına sahip ya da daha iyi hayat standartlarına sahip mükelleflerin ödediği vergilerle kendi ödediği vergileri birbiriyle kıyaslayacaktır. Eğer kendisinin bu durumda diğer mükellefe göre daha fazla vergi ödediğini görür, haksızlığa uğradığı ve ağır vergi yükü altında ezildiği düşüncesine kapılırsa, en azından kıyaslama içerisine girdiği vergi mükellefi kadar vergi ödemek için vergiden kaçınma yollarına başvuracaktır. Ayrıca mükellefler kendisine uygulanan denetimlerin diğer mükelleflere uygulanmadığını ve zamanında ödediği vergilerin af çıkması sonucunda diğer mükelleflerce ödenmemesi neticesinde kendisini aldatılmış ve haksızlığa uğramış hissetmesi vergiye karşı olumsuz tepkilerinin artmasına yol açacaktır (Samadova, 2009: 48-49).

Aynı Şekilde beyan esasına göre vergilerini ödeyen mükellefler, vergileri kaynakta kesilen mükelleflere nazaran daha esnek olarak davranabilmektedirler. Vergileri kaynakta kesilen mükelleflerin ödemesi gereken vergiler, ödedikleri vergilere eşit olduğu halde; diğer mükelleflerin ödenen vergileri, bazı durumlarda ödenmesi gereken vergiden düşük olabilir. Yani bu durumda kaynakta vergi kesintisine uğrayan mükellefin vergilerini ödeme konusunda herhangi bir esneklik ya da vergiden kaçınma gibi bir durumu olmayacaktır. Bu durumda, mali yükümlülüklerini tam anlamıyla yerine getirmiş olan mükelleflerin, yasalara uymayan eksik yada hiç vergisini ödemeyen ve gerekli denetimlerden geçmeyen mükellefleri gördükçe adaletsiz davranıldığı düşüncesiyle, ödemiş oldukları vergiler onlara artık çok daha ağır gelmeye başlarlar(Şenyüz, 1995: 41).

Diğer mükelleflerin davranışları kadar toplumun değer yargıları da mükelleflerin vergi karşısında sergilemiş oldukları tutum ve davranışları da etkilemektedir. Bir toplumun genelinde vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yaygın bir durum ise dürüst mükellefler bu durumdan olumsuz bir şekilde etkilenmektedir. Eğer içinde yaşadıkları toplumda vergiye karşı dürüstlükten ziyade eksik vergi ödeme alışkanlığı ve vergi kaçırma eğilimleri yaygın ve bu durum cezasız kalabiliyorsa bu dürüst vergi mükelleflerini de olumsuz etkileyerek onların vergi ödeme şevkini kırabilmektedir(Gerçek, 1998:24). Ancak mükellefler, diğer bütün mükelleflerin de vergi borçlarını ödeme konusun da sadakat içinde olduklarını ve eksiksiz yerine getirdiklerini görür ve bunun da her vatanseverin bir bir görevi

olduğunu kabul ederse; ödemeleri gereken vergi ile ödemiş oldukları vergi arasında uyum sağlanmış olacak ve bunu daha da istekle yapacaktır(Sofuoğlu, 1997:132-142).

Bir ülkede bulunan değer yargıları bireylerin vergilere karşı bakış açısını önemli ölçüde etkilemektedir. Vergi bilincinin tam olarak oluşmadığı bir toplumda vergi kaçırmanın doğal varsayıldığı bir anlayışın hüküm sürmesi vergisini düzenli olarak ödeyen bireye küçümsenerek bakılması diğer bireyleri vergi ödeme konusunda olumsuz olarak etkileyecektir. Hatta böyle bir ortamda vergi kaçırmanın bir hüner olarak görülmesi, diğer bireyleri de yanlış sevk edebilir. Ancak vergi ödemenin önemini farkında olan, vergi bilinci yüksek olan toplumlar da vergi kaçırmanın bu hareketleri toplum tarafından normal kabul edilmeyip hatta toplum tarafından dışlanacaktır. Bu durumda devletin üzerine düşen görev vergi denetiminin etkin olarak uygulanması vergi mükellefleri arasında adalet unsurunun herkese eşit olarak sağlanması ve vergilerin herkesin ödeme gücüne göre toplanması gerekmektedir. Bu duruma gerçekten inanıp uygulandığını düşünen bireyler zaten kendileri vergilerini gönüllü olarak ödeyeceklerdir. Bu şekilde vergi idaresi mükelleflerin vergilendirilme sürecinde diğer mükellefler hakkındaki olumsuz düşüncesini en aza indirgeyerek vergi toplamada etkinliği arttırabilir.

2.1.1.9 Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakış Açısı

Mükelleflerin vergi ödeme konusunda ilgilendikleri esas konulardan biri de toplanan vergilerin nerelere harcandığı konusudur. Kendi çabasıyla elde etmiş olduğu emeğinin karşılığını devlete cebren ve karşılıksız bir şekilde vermiş olduğu düşüncesine sahip bir mükellef, ödemiş olduğu vergiyi sorgulamayı kendine görev bilmiştir. Ödenen vergilerin her ne kadar karşılıksız bir ödeme olduğu kabul edilse de mükellefler, yararlanmış oldukları kamu hizmetlerini ödemiş oldukları vergilerin bir karşılığı şeklinde görürler. Mükellef, ödemiş oldukları vergiler neticesinde yapılan kamu harcamalarının kendisi ve ülkesine yararlı olduğu düşüncesinde ise, ödediği vergilerin gerçekten gerekli yerlerde harcandığına inanırsa bu doğrultuda vergi bilinci de artacaktır. Ancak yapılan kamu harcamalarının verimsiz alanlarda harcandığını düşünüyor ve bu harcamalardan bir yarar elde etmiyorsa vergiye karşı bakışı olumsuz yönde değişecek ve vergi kaçırma konusuna çok daha yakın duracaktır(Kıldış, 2000:124).

Mükellefler, devlet tarafından minimum kamu harcaması ile maksimum düzeyde kamusal hizmetinin sunulmasını ister ve bu harcamalar yapılırken devletin tasarruflu davranmasını ve bilinçli bir şekilde yapılmasını arzu ederler. Mükellefler, devlet tarafından yerine getirilen kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi sırasında tüm aşamalarda oluşacak tüm israf ve savurganlığa dikkat etmektedirler. Bu sayede ödemiş oldukları vergilerin daha etkili kullanılmış olduğunu ve hissetmiş oldukları vergi yükünün hafifleyeceği kanısındadırlar. Devletin, yapacağı kamu harcamaları sırasında toplanan vergi gelirlerini tasarruflu kullanmadığı takdirde mükelleflerin hissetmiş olduğu subjektif vergi yükünün artmasına sebep olacak ve bunun neticesinde de mükelleflerin vergi ödeme istekleri azalmış olacak. Vergi ödemek istemeyen mükellef ise vergi ödemekten kaçınacak ve bu ödeyeceği vergiyi ödemek yerine kendince daha verimli gördüğü başka bir alana harcama yapma tercihinde bulunabilecektir. Mükellefler için ödemiş oldukları vergilerin ne şekilde harcandığı bu derecede önem teşkil ediyorken, ödedikleri vergilerin nerelere gittiği konusunda bilgi sahibi olmaları bireylerin vergi bilincini arttıracaktır(Şenyüz, 1995: 42).

Ödeme güçlerine göre vergilerini ödeyen mükellefler için yapılmış olan kamu harcamalarından yararlanma dereceleri de birbirinden farklılıklar gösterir. Yani ödedikleri vergi, tutarı ile yararlandıkları kamu harcamalarının birbirine oranları farklıdır. Ödenen vergiler ile karşılığında alınan hizmetler arasındaki orantısızlık mali rant ve mali sömürü kavranmalarını meydana getirmiştir. Mali rant; ödenmiş olan verginin faydasının yararlanılmış olan kamu hizmetlerinin faydasından daha düşük olmasını şeklinde tanımlanır. Mali sömürü ise bunun tam tersi yani, yararlanılmış olan kamu hizmetlerinin faydasının ödenmiş olan vergi faydasından daha düşük olma durumudur(Aktan ve Çoban, 2006:144).

Bir başka mühim nokta ise mükelleflerin ödemiş oldukları vergiler ile faydalanmış oldukları kamu hizmetleri birbiriyle karşılaştırma durumlarıdır. Mükelleflerin sunulan kamu hizmetlerinde memnuniyetliği sağlamak vergi uyumu yönünden önemli olsa da realitede yapılan hizmetlerin fayda-maliyet analizleri yapılıp sunulması gerekir. Fayda-maliyet analizlerine göre yapılacak hizmetlerin sonucunda devletin gereksiz olarak yapacağı harcamalardan kurtulmuş olmasının yanı sıra yaptığı harcamalar da mükellefe tam olarak fayda sağlayacaktır. Genellikle

mükellefler ödemiş oldukları vergiler ile yararlanmış oldukları kamu hizmetlerinin orantısız olduğunu ve ödedikleri vergilerin daha fazla olduğunu yani mali sömürüye uğradıklarını düşündükleri için vergiye ödemeye karşı tepki gösterir ve vergi ödeme konusuna soğuk bakarlar(Bayraklı vd., 2004: 217).

Devletin, yapılan kamu harcamaların boyutunu, nasıl ve nerde yapıldığı gibi sorulara açık ve net olarak cevap vermesi mükellefin devlete olan güvenini tazeleyecektir. Ayrıca vergi bilincinin gelişmesine de katkıda bulunacaktır. Yani burada devletin mükelleflere şeffaf olması gerekmektedir. Sunulan hizmetlerin yerinde ve tercihlere uygun olması da vergi bilincini ve vergiye gönüllü uyumu olumlu yönde etkileyecektir. Burada önemli olan devlet tarafından elde edilen vergi geliriyle hangi verimli ve etkin kamusal mal ve hizmet sunulduğu, ne tür yatırımların yapıldığı mükellefe faydalarının olup olmadığı, olduysa ne oranda faydalandıkları anlatıldığı sürece bu durum vergi bilincinin oluşmasını da olumlu etkiler ortaya çıkaracaktır(Saruç ve Sağbaş, 2002:72).

2.1.1.10 Diğer Bireysel Faktörler

Mükellefin bireysel çıkar kaygısı ve geleceğe dair duyduğu endişe gibi faktörler vergiye karşı tutumunu etkileyebilmektedir. Kişisel çıkar kaygısı, kişilerin öncelikli olarak ekonomik çıkarlarını korumak istedikleri gerektiğini ifade etmektedir.

Bireyler vergilerini düzenli olarak ödedikleri zaman, bu vergiler devlet için finans kaynağı oluşturacağından devlet bu kaynağı gerekli yatırım finansı için ve sunacağı kamu hizmetleri için kullanarak vatandaşların bu hizmetlerden faydalanmasını sağlar. Bu döngü sırasında hem bireyler hem de devlet karşılıklı olarak çıkar sağlamış olurlar. Eğer mükellefler bireysel çıkarlarını önde tutan (homo economicus) görüşe göre davranırlarsa, vergisini vermemek veya mümkün olduğunca az vergi vermek isteyecekler, yani faydasını maksimize edecek tüketimde bulunmaya çalışacaklardır. Bu durum da mükellefler vergi kaçırma teşebbüsüne girişebilirler. Tabii ki bu durum her mükellef için bu geçerli olmayabileceği gibi kimi mükellefler kendi çıkarlarını gözetmeksizin vergilerini düzenli olarak ödeyeceklerdir. Yani bireyler sadece kendi çıkarlarını düşünen bir yapıdan öteye

psikolojik ve çevresel pek çok faktörden etkilenebilmekte ve ve bunların etkisi altında kararlar verebilmektedir (Aktaş, 1993:43).

Bunların yanı sıra yükümlünün yaşı bandı, dini görüşü, eğitim düzeyi ve kültür düzeyi gibi şahsi durumları da vergi ödemeleri konusunda etki eden önemli faktörlerdir. Genç yaştaki bireyler genelde gelirlerinin çoğunu tüketime ayırma eğilimi içerisindedirler, 25-30 yaş bandındaki bireylerin daha yüksek bir gelire sahip olma istekleri ve aile kurup daha iyi hayat şartlarına kavuşma istekleri olduğu için, bunların etkisinde kalarak vergi ödeme konusunda isteksiz davranabilirler. Daha ileri yaşta bulunan bireyler ise, belli bir hayat standardına ulaşabildikleri için, bunun devamlılığını sürdürmek isteyip, daha yüksek bir hayat standartı beklentisi içinde olmazlar. Bu yaş bandında olan vergi yükümlüleri, daha genç yaştaki gruplara göre vergi ödeme konusunda daha yumuşak bir tutum sergilerler(Çataloluk, 2008:221).

Mükellefin hangi meslek grubunda olduğu da vergiye karşı tutumları belirleme konusunda önemli rol oynamaktadır. Bazı meslek grupları üzerlerindeki vergi yükünü başkalarına yansıtarak bundan bir nebze kurtulabilirler ya da daha çok çalışarak tepki verebilirler. Bazı vergi mükellefi meslek grubu ise zahmetlice ve zor şartlarda elde ettikleri gelirlerinden vazgeçerek çalışmamayı tercih edebilirler (Muter, Sakınç, Çelebi, 1993:25).

Yükümlünün sahip olduğu dini inancı mali konularda belirleyici bir faktör olabilmektedir. Dini inançları güçlü olan bir yükümlü, dini kurallara göre konulan vergilere itibar eder. Çünkü mensup olunan dinin bir ödevi gibi kabul edilen vergiler, mükellefler kolaylıkla kabullenip, uyum göstereceklerdir. Vergi de devlete ödenen bir borç ve yükümlülük olarak kabul edildiğinden, mükelleflerin devlete karşı olan yükümlülüğünü yerine getirmeyerek borcunu ödememesi bir tür hırsızlık olarak görülebilir. Ancak inançlarının gerekliliğinde olmayan veya tam tersi bir düşünceye sahip olan bir yükümlü, vergi ödemek için gönüllü olmayacaktır. Vergi ödememe konusunda bir tutum içerisine girecektir. Vergi mükelleflerinin dini inancının kuvvetliliğine göre vergisel yükümlülüklerini yerine getirmesi ve vergiye gönüllü uyum göstermeleri beklenebilir(Biberoğlu, 2006: 54). Maliye ile diyanet teşkilatının bir işbirliği içinde bulunup vatandaşları dini konularda aydınlatması, dini yönden de vergi ödemenin gerekli olduğu düşüncesini toplumda yayması suretiyle, vergi ödemeye karşı gösterilen olumsuz tavırların önüne geçilebilir(Şenyüz,1995: 48).

2.1.2 Çevresel Faktörler

Bireysel faktörlerin yanı sıra çevresel faktörlerinde vergilendirme konusunda mükelleflerin gösterecekleri davranışlar üzerinde ve vergi bilincinin oluşmasında etkisi bulunmaktadır. Bu faktörler üç ana grupta toplamak mümkündür. Bunlar; vergi sisteminden kaynaklı faktörler, vergi yönetiminde kaynaklı faktörler ve ekonomik yapıdan kaynaklı faktörlerdir.

2.1.2.1 Vergi Sisteminden Kaynaklanan Faktörler

Ülkede belli bir dönem içinde uygulamada olan vergilerin hepsine vergi sistemi denilmektedir. Bireyler ve kurumlar yönünden bakıldığında, bunların belirli dönemlerde ödemekle sorumlu oldukları vergilerin tümü şeklinde ifade edilmektedir(Çiçek, 2006: 54). Vergiler belirlenmiş olan kurallar çerçevesinde mükelleflerden toplanmaktadır. Verginin toplanması adına koyulmuş olan bu kurallar daima aynı kalmamaktadır, değişen şartlar, ülke ekonomileri ve sosyal değişikliklerle birlikte değişmekte ve gelişmektedir. Bu değişimler bazı durumlarda yetersiz kalabilmektedir, bunun sonucunda ise bir takım sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu sorunları aşağıda ki şekilde tek tek ele alacağız.

2.1.2.1.1 Vergi Adaleti

Adalet kavramı mutlak ve kesinliği olan bir kavram değildir. Aynı şekilde vergi adaleti içinde bu durum geçerlidir geçerlidir. Kişiden kişiye farklılıklar gösterecektir. Kimileri için adalet kavramı adil dağılım iken kimileri için ise kendi çıkarlarını korumaya yönelik bir kavramdır(Gencel, 2005:150).

Sosyal adaletin sağlanmasında sosyal politika aracı olarak vergiler büyük önem taşımaktadır. Sosyal devletler tarafından geliştirilen vergi sistemlerinde gelir dağılımındaki eşitsizliklerin önüne geçilmesi ve böylece vergi adaletinin sağlanması amaçlanmaktadır. Bu bağlamda devlet ve mükellefler, vergilemede adalet koşullarının sağlanabilmesi adına sürekli olarak çeşitli girişimlerde bulunmaktadır. Devlet açısından bu girişimler vergi reformlarının yapılması yönünde iken, bireyler

ve sosyal gruplar açısından ise bu girişimler mevcut durumlarını koruyacak ya da kendi lehlerine fayda sağlayacak yönde olmaktadır (Kargı ve Cihan, 2010: 29). Normatif bir kavram olan vergilemede adalet kavramı, tarihsel süreç içinde değişik şekillerde ele alınmış ve herkes tarafından kabul edilebilen sınırları hala oluşmamıştır. Vergiye gönüllü uyum ile vergi adaleti arasında ilişkiye bakıldığında, mükellefler tarafından adil olmadığına inanılan vergi algısı, vergiye karşı olumsuz tepkilere neden olacaktır Ancak genel anlamda vergilemede adaletin sağlanması, eşit durumdakilerin eşit muameleye tabi tutulmalarına ve verginin ödeme gücüyle orantılı olmasına bağlıdır. Vergi adaleti, verginin konulmasından vergi idaresinin uygulamalarına ve vergi yargısına kadar tüm aşamalarını içerir(Gürdal, 1994:8).

Adaletli bir vergi sisteminin varlığının mümkün olması ve vergi yükünün mükellefler arasındaki adil dağılımı vergiye gönüllü uyumu olumlu yönde etkileyecektir. İstisna ve muafiyet gibi uygulamalarla bazı kişi veya gruplara imtiyazlar sağlanması, bazı mükellef gruplarına ağır vergi yükü yükletilmesi toplumsal açıdan istenmeyen durumların yaşanmasına sebep olacaktır. Ayrıca mükellefler arasında vergilemede adaletin sağlanmadığı düşüncesinin yaygınlaşması vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı, vergi reddi ve isyanı gibi olumsuz davranışlarda bulunulmasına yol açacaktır. Bireyin ödediği vergilerin ödeme gücüne göre toplandığı inancı mükellefler arasında adaletin sağlandığı düşüncesini yaygınlaştırarak toplumda vergi bilincinin oluşumuna olumlu katkı sağlayacaktır (Alkan, 2009: 30). Görüldüğü gibi vergi gelirlerinin artması konusunda vergi adaleti önemli bir role sahiptir. Vergi adaletinin sağlanması ile mükelleflerde oluşacak olumlu düşünceler vergi gelirlerine direkt olarak yansıtacaktır.

Kanun koyucular tarafından teorik olarak vergi adaletinin sağlanmış olduğunu düşünmelerinin bir önemi yoktur, burada asıl önem taşıyan mükellefler tarafından verginin adil olduğunun kabul edilmesidir(Edizdoğan, 1982;45). Çünkü bu sebeple verginin kişilerin ödeme güçlerine göre alınmadığını düşündüklerinden vergi yükünün dağılımda adaletsizlik olduğu kanaatindedirler. Böylece vergi sisteminin teoride adaletli olması, mükellefler tarafından adaletsiz olarak kabul edilmekte ve mükelleflerin vergi bilincine olumsuz yönde etki etmektedir. Oysa mükellefler tarafından kabul gören ve dirençlerini en aza indirecek bir vergi sistemi,

mükellefler tarafından benimsenip kabul edilir ve mükellefler vergi ödeme konusunda dirençlerini kırarak ödemeye gönüllü katılırlar(Giray, 2008;14).

Vergiler, bazen politikalar gereği, bazen de uygulama kaynaklı aksamalar nedeniyle, yüklerini mükellefler üzerinde eşit olarak dağıtamazlar. Kimileri bu yükü fazlasıyla hissederken kimileri de bunu daha az hissetmektedirler. Yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarını sağlayabilmek için, toplam vergilerin adil bir şekilde paylaştırıldığına yani paylarına düşen vergi yükünün adil ve makul olduğu fikrine inanmaları gerekir. Nitekim Türkiye’de ücretlilerin gelir vergisi içindeki payının hala yüksek oranlarda bulunması, vergi adaleti için kötü bir gösterge oluşturmaktadır. Ödenen vergiler içinde milli gelirden yüksek pay alanların ödedikleri verginin az, düşük pay alanların ödedikleri verginin çok olması ise, vergilemede dikey adaletin sağlanmadığını vurgular. Bu adaletsiz koşullarda ise, bir vergi sisteminin adil olduğu konusunda hizmet erbabını ikna etmek mümkün olmaz(Tuay, Güvenç, 2007:29- 30).

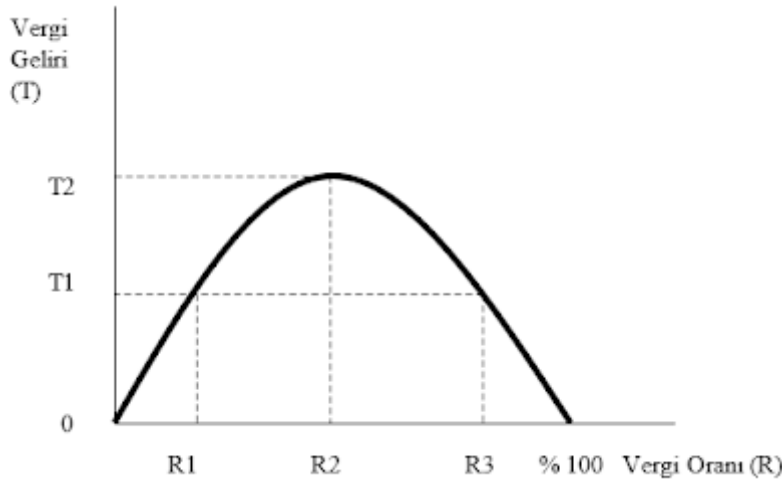
Ülkemizde mükelleflerin yüklenmiş oldukları vergi yüklerini öteki mükelleflerin yüklendiği vergi yükleri ile karşılaştırmaları sonucunda, vergi sisteminin adil olmayışından yakındıkları görülmektedir. Yani ülkemizde mükelleflerin birçoğu adaletin sağlanmadığı yönünde düşüncelere sahiptir. Vergi sisteminin adil olmadığı konusunda dile getirilen hususları şunlardır; kayıt dışı oluşan ekonomi, vergi oranlarının yüksek oluşu, yaygın muafiyet ve istisnaların varlığı, götürü usul vergilendirme (basit usul vergilendirme), vergi aflarının yaygın oluşu şeklinde saymak mümkündür(Çelebi,1997: 3).

2.1.2.1.2 Vergi Oranları

Bireylerin vergiler karşısındaki tutumu uygulamada olan vergi oranlarıyla ilgili düşünceleri ile yakından bağlantılıdır. Vergi oranlarında meydana gelen değişim, vergi mükelleflerinin davranışlarını özellikle vergiyle bağlantılı olarak değişen tüketim miktarlarını etkilemektedir. Vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünen bireyler vergiler karşısında olumsuz davranışlar sergileyebilirken, bu oranların uygun seviyelerde olduğunu düşünen bireyler vergiler karşısında olumlu davranışlar sergileyebilirler(Biberoğlu, 2006: 67-68). Devlet açısından vergi gelirlerine daha fazla ihtiyaç duyuldukça bu oranların artırılması gündeme

gelmektedir. Bu da verginin doğru olmamakla birlikte daha fazla alınacağı beklentisini oluştururken, gerçekleşmesi halinde mükelleflerin harcanabilir gelirinin de düşmesine sebep olacaktır(Armağan,2007:250).

Vergi oranlarının ekonomik faaliyetlere olan etkisini açıklayan Arthur Laffer, arz yönlü iktisadın en önemli dayanağını oluşturan vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi yaptığı çalışmayla ortaya koymuştur. Bu analizde artan vergi oranlarının optimal seviyesinin üzerine çıktığı zamanlarda toplanan vergi gelirlerinin düşüreceğini belirtmektedir. Çünkü insanlar çalışmak yerine vergisiz para kazanma yollarını arayacaklar ve bu durumda ekonomide kayıt dışılığı karşımıza çıkaracaktır. Hükümetler artan vergi oranlarının etkisini minimize etmek yaşanan gelir kaybını telafi etmek için vergi muafiyeti ve istisnası uygulanmasına yönelecek vergi adaleti gittikçe daha da bozulacaktır. Bu durum da mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu olumsuz bir şekilde etkileyecektir(Kıldış, 2000: 186).



Şekil 2: Vergi Geliri ve Vergi Oranı Arasındaki İlişki (Laffer Eğrisi)

Kaynak: <http://www.mahfiegilmez.com>

Şekil 2’de görüldüğü gibi vergi geliri, vergi oranlarının belli bir noktaya kadar yükseltilmesi sonucu artmaktadır. Ancak optimal noktaya varıldıktan sonra vergi oranlarının artışı vergi gelirlerinin düşmesine neden olacaktır. Yani, Vergi oranı R1’den R2’ye arttırıldığı varsayılırsa, vergi gelirleri de T1’den T2’ye yükselecektir. Vergi oranı R2’den R3’e arttırıldığı varsayılırsa. Bunun sonucunda kişilerin elde

etmiş oldukları gelirlerinin büyük bir kısmını vergi olarak ödeyeceklerini bildiklerinden dolayı çalışma saatlerini azaltmaya gidecek ve vergi tahsilâtının artmayacağı, tam tersine T2'den T1'e gerileyeceği görülecektir. Bu durumda vergi oranlarının belli bir noktadan sonra düşürülmesi vergi gelirlerini arttıracaktır.

Emeği sonucunda elde etmiş olduğu gelirini, harcamalarında ve tasarruflarında kullanacak olan mükellefler, vergi oranlarının artması sonucunda harcamalarında ve tasarruflarında kısmaya gidecek ve bu duruma mali yönden ve psikolojik yönden uyum göstermeye çalışacaktır. Bu durumda mükellef sadece karın tokluğuna çalışmış olacaktır, herhangi bir tasarrufta bulunamayacak ve zaruri ihtiyaçları hariç bir tüketimde bulunamayacaktır. Bu da mükellefleri çalışmamaya ya da vergi kaçırma yönüne yönlendirecektir. Ayrıca, katma değer vergisinin veya özel tüketim vergisinin yüksek oranlarda olması kişilerin vergi dirençlerini, dolayısıyla da gelişmiş olmayan vergi bilincinin mühim nedenlerindedir. Mükelleflerin bu gibi yüksek vergi oranlarıyla karşılaşması durumunda yapmış olduğu alışverişlerde fatura almamaya teşvik edilmektedirler(Yenigün, 2012:43).

Vergi oranlarının arttırılması ekonomik birimlerin kararlarını aşağıda ki şekillerde etkilemektedir:

- Bireylerin çalışma gayretleri azalabilir ya da çalışmamayı tercih edebilir,.
- Ekonomik birimler yapacakları yatırımları azaltabilirler ya da üzerine düşen vergi yükünün dayanılmaz bir seviyeye ulaşması halinde işletmesini kapatma yolunu seçebilir.
- Ekonomik birimler tasarrufa ayırdıkları tutarı azaltabilir ve negatif tasarruf (kredi kullanarak borçlanma) durumu yaşanabilir.
- Mükellefler hissettikleri ağır vergi yükü nedeniyle vergi konusunda yapacakları işlemleri tam ve eksiksiz bir şekilde vergi dairesine bildirmekten kaçınabilir ve/veya yeni işe başlamalarda kişi ve kurumlar faaliyetlerini vergi dairelerine bildirmeden yürütmeyi seçebilirler. Bu durum da kayıt dışı ekonominin artmasına, gelir kayıplarının yaşanmasına yol açmaktadır(Aktan, Dileyici ve Vural, 2006; Kırcı, 2006: 32).

2.1.2.1.3 Vergi Afları

Vergi affı, vergi kanunlarının aksine hareket eden kişilere yönelik uygulanmakta olan idari ve hukuki yaptırımların kaldırılması durumudur. Diğer bir ifade ile devletin kendi yetkilerini kullanıp çıkarmış olduğu kanunlarla alacak hakkından feragat etmesidir. Bu uygulamadan vergi mükellefi ödemesi gereken vergi miktarını tam olarak ödemeyen kişi ve kurumlar yararlanır. Farklı ülkelerde farklı zamanlarda uygulamaya konmuş olan vergi aflarının gerek kapsamaları ve gerek süreleri açısından farklılıklara sahiptirler. Bazen çıkarılmış olan vergi afları genel tüm vergileri kapsamına alırken bazen de yalnızca belli başlı vergileri kapsamına alabilmektedir, bir kısmı yalnız vergi cezalarını kapsamaktayken bir kısmı ise gecikme faizleri hatta vergilerin aslını dahi kapsayabilecek şekilde uygulamaya konulabilmektedir. Yine bazı vergi afları uzun süreli ve tekrarlı bir şekilde uygulanırken bazıları kısa süreli olarak bir defa için uygulanabilmektedir (Tunçer, 2002: 3). Yani vergi affı kavramını, mükelleflerin ödemekle yükümlü oldukları borçlarını ve bu borçlarla alakalı mali veya cezai kovuşturmalardan tamamıyla ya da belli kısımda kurtulma olanağının sağlandığı bir durum olarak algılayabiliriz.

Vergi aflarının temel özellikleri değinecek olursak şöyle sıralanabilir:

- Vergi afları yasalarla çıkarılabilmektedir.
- Vergi affı devletin kendi alacağından rızayen vazgeçmesidir.
- Vergi affı geçmişe yürür ve etkilerini geçmişe dönük bir şekilde doğurur.
- Devlet, çıkarmış olduğu vergi aflarıyla birlikte cezalandırma hakkından feragat eder(Şenyurt, 2008:313)

Vergi aflarının asıl amacı kamu adına ek kaynaklar oluşturmak ve bütçe gelirlerinin artışına olanak sağlamalarıdır. Vergi afları kısa vadelerde vergi gelirlerin de artış sağladığı için genelde ekonomik sebeplere dayanmaktadır. Ancak vergi afları ekonomik sebeplere dayanmasının yanı sıra bir çok hukuki, idari, siyasi, ve teknik sebeplere de dayanabilmektedir. Her ne sebebe dayanıyor olursa olsun çıkarılan vergi afları toplumun bir kesimde olumlu karşılanırken, diğer bir kesimin de olumsuz bir şekilde karşılanabilmektedir(Savaşan, 2006: 41-44).

Vergi affının olumlu olduğunu düşünen kesimin temel dayanağı; hükümet açısından vergi gelirlerinde yaşanacak hızlı artışlar, yönetsel faaliyetlerde maliyetlerin azalacağı, kayıt altına alınmayan kişilerin daha sonraki çıkarılacak aflarda daha iyi bir şekilde izlenmesi ve kayıtların tutulması sonucunda vergide gönüllü uyumun artırılabilceği fikridir. Vergi aflarına karşı görüşler ise; bu durumun vergilerini düzenli olarak ödeyen dürüst mükelleflerin artık vergi sisteminde adaletin olmadığını düşünmelerine neden olması, gelecekte yaşanacak vergi uyumsuzluğu konusunda cesaret vermesi ve vergi kaçırılmasının yanlış olduğu fikrinin bu doğrultuda giderek azalması ve bu durumun normalleşmesidir(Çetin,2007:178).

Vergi affını savunan bireylerin bir kereye mahsus vergi affının gelecekteki vergiye gönüllü uyumu arttıracığı görüşünü ileri sürerken, vergi affına karşı çıkanlar ise vergi kaçırıcılara vergi affıyla birlikte vergi yüklerini azaltacak şekilde ayrıcalık sağlanmasının vergisini zamanında ödeyen dürüst mükelleflerin haksızlığa uğradıklarını düşünmelerine yol açmasıyla birlikte vergi affının uzun vadede gönüllü uyum üzerinde olumlu etkiden ziyade olumsuz etkiler meydana getireceğini ileri sürmektedir. Vergi affını eleştirenler bu iddialarını destekleyecek çeşitli fikirler ortaya koymaktadır. Bunların birincisi, mükelleflerin vergi uyumunu arttırmaya yönelik, daha ağır cezalarla desteklenmek üzere bir defalık, kaçakçılığı önlemek için uygulanırsa ve vergi sistemine tabi olmayan kayıt dışı sektörlerin kayıt içine alınmasını sağlayabilirse vergi afları olumlu etkiler ortaya çıkaracaktır. Ancak, bu uygulama vergi yükümlülüğünü zamanında ve tam olarak yerine getirmiş olan sorumluluk sahibi mükelleflerin bu durumdan rahatsız olmasına ve vergilendirmeye karşı davranışlarını olumsuz yönde etkilemesine neden olabilir(Tuay ve Güvenç, 2007:28).

Bu görüşlerin bir ikincisi ise, yapılan vergi affının mükellefler tarafından devamlı olacağı beklentisi, vergi uyumunu olumsuz yönde etkileyecektir. Mükellefler de bu afları sürekli olacağı düşüncesi vergi ödemesine engel teşkil edecek ve nasıl olsa bir daha af çıkacağını düşünecektir. Dolayısıyla af uygulamasının normal bir uygulama olmadığı ve tekrarının olmayacağı yönünde ciddi mesajların verilmiş olması ve doğrultudaki kararlılığın ortaya konması ve

uygulanması gerekir. Ayrıca, yapılan af sonrası denetimin sıkı şekilde yapılması vergi uyumunu artıracaktır(Savaşan,2006:42-43).

Vergi affi konusunda, önemli olan mükelleflerinin vergi affi konusunu nasıl algıladıklarıdır. Şayet vergilerini düzenli bir şekilde ödeyen dürüst mükelleflerin, çıkarılan vergi aflarının vergi kaçırın kişilere verilen bir ödül ya da ayrıcalık olarak algılanması, kendilerinin haksızlığa uğradıklarını ve hatta kullanıldıklarının düşünmelerine neden olacaktır. Vergi aflarının vergilerini düzenli ödemeyenlere ve hatta hiç ödemeyenlere, vergi suçu işlemiş olanlara sunulmuş bir avantaj olarak görülmektedir. Bu sebeple, sık sık çıkarılacak olan vergi afları, mükelleflerin zamanında ödeme yapmaları konusunda gönülsüz davranmaya itecek ve hatta hiç vergi ödememe konusunda cesaretlendirecektir. Düzenli vergi ödeyen mükelleflerin, çıkarılan vergi aflarının adil bir uygulama olmadığı fikrinde oldukları için çıkarılan vergi aflarının sonrasında vergiye olan uyumları azalış göstermektedir. Bu sebeple sık sık çıkarılan vergi afları, vergi ödevlerini zamanında ve gerektiği gibi yerine getiren mükellefleri rahatsız edecek, dolayısıyla da vergi sistemine, vergi idaresine, vergilendirmedeki adalete ve devlete duyduğu güveni azalacaktır. Özellikle sık sık af çıkarılan ülkelerde mükelleflerin yeni afların çıkacağı beklentisi cezalarda caydırıcılığı ortadan kaldırabilmektedir(Biçer, 2006:62). Buradan varılacak nokta sık sık çıkarılacak olan vergi afları bir süre sonra kişilerde olumsuz bir intiba bırakacak ve devlet gelirlerinin arttırılması amaçlanırken tam tersine vergisini düzenli olarak ödeyen mükellef de ödememeye yönelecek ve gelirler azalacaktır.

Konuyu toparlayacak olursak, vergi afları ile devlet elde edeceği vergi gelirlerinden vazgeçerek mükellefleri ödemekle yükümlü oldukları vergiden kurtarmayı amaçlamaktadır. Ancak çıkarılan bu vergi aflarının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde olumlu ve olumsuz etkileri görülecektir. Eğer çıkartılan vergi afları vergi gelirlerinin artmasını, vergi idaresinin iş yükünün azalmasını, vergi kaçakçılığına karşı daha sert önlemlerin alınmasını sağlıyorsa vergiye karşı gösterilen gönüllü uyum mükellefler arasında artacaktır. Ancak çıkartılan vergi afları mükellefler arasındaki vergi adaleti ve eşitliğini zedeliyor, vergi ödeme konusundaki kişilerin isteklerini azaltıyor ve yeni af beklentilerinin doğmasına yol açıyorsa burada vergiye gönüllü uyum üzerinde olumsuz etkiler görülecektir(Taşkın, 2010: 27). Burada dikkat edilecek konu sık sık vergi affi çıkarmaktan ziyade daha seyrek ancak

daha hedef odaklı afların çıkarılması gerekmektedir. Bu durumun dürüst mükellefleri rahatsız etmeyecek düzeyde olması gerekmektedir.

2.1.2.1.4 Vergi Cezalarının Etkinliği

Vergi cezaları, devletin kanunlarla koyduğu yükümlülükleri yerine getirmeksizin vergi suçu işleyen kişilere uygulanan ve onları bir takım yoksunluklara uğratan yaptırımlar bütünüdür(Bayraklı, 1996:87). Ülkemizde vergiler beyanname esasına dayalı olmakla birlikte beyan edilen bu matrahların gerçeğe ne derecede uygun olduklarının saptanması oldukça zordur. Bu nedenle mükelleflerin vergi yasalarına aykırı hareket etmesi sebebiyle karşılaşacakları yaptırımların göze alınamayacak kadar caydırıcı nitelikte olması gerekmektedir. Ayrıca uygulanacak yaptırımların, mükellefleri yürürlükteki vergi yasalarına uymaya yöneltmesi ve vergiye gönüllü uyumu arttıracak nitelikte olması gerekmektedir(Şaan, 2008: 33).

Vergilerin beyan esasıyla veriliyor olması belirsizlik altında verilen bir karardır. Bunun sebebi mükellefin vermiş olduğu beyanda gelirin tamamını beyan etmemesi halinde ceza olarak vergi otoritelerinin kendiliğinden tepki göstermemesidir. Beyan esasına göre mükellefin belirtmiş olduğu tutar bir denetime tabi olmadan işleme alınabiliyor. Burada vergi mükellefi gerçek gelirini beyan etmemiş olabilir ya da gerçek gelirinden daha az bir geliri beyan etmeyi seçebilir. Eğer gerçek gelirini beyan etmemeyi seçerse karşılaşacağı yaptırım vergi otoriteleri tarafından yapılacak araştırma ve denetimlere bağlıdır. Denetimlerin artırılması ve cezaların daha yüksek tutularak caydırıcılığının etkili olması, mükelleflerin beyanlarını daha doğru bir şekilde vermelerini sağlayacaktır.

Aksi halde kişiler kendilerince fayda-maliyet analizi yapacaklardır. . Kişilerin yapacağı bir fayda maliyet analizi ile işleyeceği suç hakkında fikir sahibi olacaktır. İşleyeceği suçun sağlayacağı maddi menfaat ile suç sonrası ödeyeceği cezayı karşılaştırıp, tercihini çıkacak sonuca göre yapacaktır. Bu kapsamda marjinal vergi oranları vergi kaçırmanın faydasını, kaçırılan gelir üzerine uygulanan ceza oranı ise vergi kaçırmanın maliyetini oluşturmaktadır. Bu sebeple vergi ceza oranlarının yüksek oluşu vergi kaçırmanın maliyetini arttıracığından mükellefler vergi kaçırmak yerine gelirlerinin doğru bir şekilde beyan edecektir. Vergi ceza oranlarının yüksekliği hem riskten hoşlanmayanların vergi kaçakçılığını azaltırken

hem de caydırıcı etki yaratmak suretiyle vergi kaçakçılığının azalmasını sağlayacaktır. Ayrıca uygulanacak cezaların belli "götürü miktarlar " şeklinde uygulanmasından ziyade beyan dışı bırakılan gelir miktarı arttıkça artan miktarda cezanın ödenecek olması ise mükellefler tarafından doğru beyan edilen gelirlerde artış yaşanmasına sebep olacaktır(Bulut, 2007: 32).

Birçok ülkede vergi kayıp ve kaçaklarının esas nedeni, yürürlükteki vergi cezalarının yeterince rasyonel olmaması ve etkin bir şekilde uygulanmaması olarak gösterilmektedir. Vergi cezalarının yeteri kadar caydırıcı olmayışı, vergi kaçakları konusunda bir önleyicilik de bulunmuyor. Kanunlarla konulan vergilerin toplanmasında en etkin araç olan cezaların çok iyi tasarlanması ve uygulanması gerekmektedir. Ayrıca vergi cezaları, yargı organlarının yoruma girmesini gerektirmeyecek ve kişilerin okuyup anlayacak şekilde açık ve net tanımlanmalıdır. Böylece vergi cezaları mükelleflerin yaptırım unsurunu göze alarak vergiye gönüllü uyum göstermesinde önemli bir rol oynamaktadır(Bakır, 2009: 82-83).

2.1.2.1.5 Vergi Kanunlarında Yapılan Sık Değişiklikler

Vergi mevzuatının basit, sade ve anlaşılır olması ve bunun yanı sıra sık sık değişikliklere uğramaması toplanacak vergi gelirlerini artırarak bir ülkede uygulanan vergi sisteminin başarısını önemli oranda etkilemektedir. Mükelleflerin vergi ödeme sürecinde karşılaşacakları işlemler karşısında tereddütte kalmamaları için vergi mevzuatının herkes tarafından kolayca anlaşılıp yorumlanabilecek bir düzeyde olması gerekmektedir. Sade ve anlaşılır bir vergi mevzuatı mükelleflerin işlerini daha kolay yapmasına ve bunun neticesinde de vergi uyumunun daha çok sağlanmasına neden olacaktır. Ayrıca uygulanacak vergi mevzuatının kısa dönemde büyük değişiklikler göstermemesi ve uzun dönemde süreklilik arz etmesi de mükelleflerin ne tür bir uygulamaya tabii olacaklarını bilmeleri yapacakları plan ve işler açısından önemlidir. Sık sık yapılan değişiklikler mükelleflerin vergi sistemine olan güvenini sarsar ve sistemin yerleşmesini zorlaştırır. Bu kapsamda vergi sisteminde sık sık düzenlemeler yapılması da mükelleflerin gelecekteki belirsizliğini arttıracığından orta ve uzun vadede plan yapılmasını zorlaştıracak ve hatta bazı durumlarda engelleyecektir. Böylece mükellefler vergi kanunlarının değişeceği yönünde bir beklenti içine girmekte ve kayıt dışılığa yönelmektedir. Ayrıca yapılan sürekli

değişikliklerle vergi yapısının yeterince açıklayıcı olmayışı yönetim maliyetlerinin, uyum maliyetlerinin artmasına ve vergi mükelleflerine ödenen verginin yanı sıra birde profesyonel desteğe ihtiyaç duymaları nedeniyle ekstradan ödemeler de getirmektedir(Dinçer, 2007: 49-50). Yani mevzuat üzerinde sıklıkla yapılacak olan değişiklikler mükelleflerin önlerini görme konusunda onları şüpheye düşürecek ve kararları konusunda olumsuz bir şekilde etkileyecektir. Bu da mükelleflerin vergi uyumunu zorlaştıracak dolayısıyla yasal olmayan yollara başvurmalarına neden olacaktır. Bunun neticesinde de vergi gelirlerinde düşüşe neden olacaktır.

Vergi kanunlarında sık sık yapılan yenilikler, her defasında kişilerin yeni hükümleri takip edip öğrenilmesini ve yenilenmiş mevzuata uyum sağlamasını gerektirecektir. Dolayısıyla bütün bunlar, karışık olan vergi tekniğinin çok daha karışık bir hal almasına neden olacak ve mükelleflerin mevzuata uyum sürecindeki maliyetlerin artmasına sebep olacaktır. Bu sebeple vergi psikolojisi açısından vergi hukukunun sürekliliği uygundur, çünkü bir vergi türüyle yahut bir vergi tekniğiyle ne kadar uzun süre yaşanır, bu vergi türüne o kadar çok alışılır ve kabullenilir. Bu sebeple, vergilendirmenin ilkelerinden biri olan “istikrar ilkesi” ne uyulmaması ve vergi mevzuatının sık aralıklarla değiştirilmesi bu durumun eleştirilmesine neden olmuştur. Vergi mevzuatında sık yapılan değişiklikler yalnızca mükelleflerin açısından değil, uygulayıcılarının açısından da zorluklara sebep olmuştur. Yani, yeni çıkarılan vergilere alışmak, kurallarını öğrenmek, vergi karşısında yüksek direniş gösteren mükellefe karşı uygulama da bulunmak gelir idaresi çalışanlarının yoracak ve zor durumlarda bırakacaktır. Tabi ki, tüm bunlar eski vergilerin daima iyi olması ve değiştirilmemesi anlamına gelmemektedir(Gerçek- Yüce, 1998: 16-17).

Kısa sürelerde değişikliğe uğrayan vergi mevzuatı mükellefin vergi karşısında bakış açısını ve sergileyeceği davranışları olumsuz yönde etkileyecek olsa da, bu durum vergi mevzuatında uzun süre değişiklikler yapılmaması gerektiği anlamına gelmemektedir. Çünkü ülkenin değişen sosyo-ekonomik şartları göz önünde bulundurularak vergi mevzuatının buna uygun bir şekilde değiştirilmesi ve dış ülkelerin mali mevzuatlarıyla bir koordinasyon sağlayabilmek adına değişiklikler yapılması olması gereken bir durumdur. Yapılacak bu değişikliklerin makul düzeylerde olup mali koşullarla entegre olması gerekmektedir. Aksi durumda sürekli değişikliğe uğraması ve ülkenin mali koşullarına uyum sağlamamış vergi yasaları

neticesinde vergi kaçakçılığı ve kayıpları da artış gösterecektir(Karatoy, 2009: 82). Şöyle ki, mevzuatlarda sık sık yapılan değişiklikler kişiler üzerinde olumsuz sonuçlar doğurmaktadır, ancak bu değildir ki sürekli aynı vergi türleri ya da aynı teknikler kullanılmalı. Tabii ki değişen ve gelişen zamana uyum sağlayan, mükellefler açısından daha avantajlı olacak etkili ve etkin yenilikler yapılmalı ve uygulanmalıdır. Burada esas olan vergi mevzuatının değişikliğe gerçekten gerek olduğu zamanlarda yapılmasıdır, yani keyfi değişikliklerden kaçınmak ve zaruri durumlarda değişikliğe gidilmesi gerekmektedir. Yapılacak vergi mevzuatı değişikliklerinde mevzuatın sadeleştirilmesi ve kolay anlaşılabilir olması durumunda hem mükellefler açısından hem de toplumun geneli bakımından vergi bilincinin artırılması kolaylaşacak ve mükelleflerin vergi kanunları hakkında daha net ve anlaşılır bilgiler edinmesi sağlanacaktır(Alkan, 2009: 31).

Vergi kanunları ile ilgili değişiklik sürecinin hızlı gerçekleşmesi, yapılan düzenlemelerin iyi bir şekilde hazırlanmasına ve tartışılmasına engel olmakta bazı önemli noktaların gözden kaçmasına ya da yeterli araştırmanın yapılmamasına sebep olabilmektedir. Bu sebeple bazen yapılan bu düzenlemeleri değiştirmek amacıyla tekrardan kanun çıkartılması gerekebilmektedir. Vergi mevzuatının karmaşıklığının ve anlaşılabilirliğinin nedenleri arasında kanuni düzenlemelerle idareye verilen yetkiler neticesinde çıkarılan idari düzenlemeler yer almaktadır. Hem vergi kanunları hem de bu kanunlara ilişkin ayrıntılı açıklamalar içeren idari düzenlemelerin fazlalaşması ve bazen yapılan bu düzenlemelerin kanunları aşmasıyla mükelleflerin vergi mevzuatında olan gelişmeleri takip etme süreci ve vergiye gönüllü uyumları olumsuz yönde etkilenmektedir (Aydoğdu, 2009: 16).

2.1.2.1.6 Vergi Denetimlerinin Etkinliği

Devlet, olduğundan daha düşük vergi beyanında bulunarak ya da hiç bir vergi beyanında bulunmayarak vergi kayıplarına sebebiyet veren mükellefleri belirlemek amacı ile vergi denetimlerinde yapar. Vergi denetiminin temel amaçlarından biri, mükelleflerin kanunlara uygun bir şekilde beyanlarını vermelerini ve vergilerinin ödemelerini sağlamaktır. Mükelleflerin kanunlara uygun davranma eğilimlerini, kendilerinin her an denetlenebileceğini bilmelerini arttırmaktadır. Yasalara uygun davranmayarak vergisini tam ve zamanında ödemeyen mükellefler için vergi

denetimi ve bu denetimler sonucunda uygulanacak cezaların büyüklüğü bir risk faktörüdür. Ancak vergi cezalarının salt yaptırım etkisi ne kadar fazla olursa olsun yakalanma tehlikesi içerisinde olmayan mükelleflerin bu cezalardan etkilenmesi mümkün değildir. Bu sebeple vergi denetimlerinin sıklığı ve etkinliği vergi gelirlerini olumlu yönde etkileyecektir(Biberoğlu, 2006: 70).

Vergi denetimine başvurulmasının gerekçeleri arasında gösterilecek bir diğer amaç ise vergi kaçakçılığının önüne geçilmesidir. Bu durumun sağlanması halinde vergilerden beklenen mali amaçlar gerçekleşmiş olup, bütçeye ihtiyaç duyulan gelir beklendiği miktardan sağlanmış olacaktır. Etkin vergi denetimi sonucunda, gelir dağılımında adaletin sağlanması mümkün olacak ve dolayısıyla vergilerden beklenen sosyal amaç gerçekleşmiş olup vergi bilincinin de yerleşmesi sağlanmış olacaktır (Gümüş, 2005:230-231).

Vergi denetiminin yukarıda bahsi geçen amaçlarının yanı sıra farklı bir çok amaçları daha bulunmaktadır. Bunlar, vergi kaçakçılığının önüne geçilmesi, ek gelir elde edilmesi, adil bir gelir dağılımının sağlanması, kişilerde vergi bilincinin geliştirilmesi ve vergi kanunlarının herhangi bir tereddütün olmayacağı şekilde uygulanabilirliğini sağlamak gibi birçok amacı bulunmaktadır. Ancak vergi denetiminde asıl amaç, mükelleflerin vergi kanunlarına uygun şekilde hareket edip etmediğini denetlemek, denetlenemeyen kişilerin de her an denetlenebilecek oldukları hissini onlara vererek caydırıcı bir etki oluşturmaktır(Gümüş, 2005: 231). Çünkü mükellefler denetimler neticesinde etrafındakilerden herhangi birisinin vergi kaçırmaktan dolayı yakalandığını gördüğü takdirde kendisini doğru beyan verme zorunluluğunda hissedecektir. İsteyerek vergilerini ödemese dahi olsa dahi hissetmiş olduğu bu baskıdan dolayı mükellef, düzenli bir şekilde vergisini ödeyecek ve gerçeğe uygun beyanlarda bulunacak ve bu sayede vergi ahlakı yüksek seyredecektir(Demir, 2008: 87). Bu konuyla ilgili yapılan çalışmalarda hiç denetim geçirmemiş olan mükelleflerin ya da çok sık denetim geçirmiş olan mükelleflerin ayırım olmaksızın denetimin ne derece önemli olduğunun bilincinde oldukları ve denetlenebilir olma olasılığı dahi, verecekleri beyanı olumlu yönde etkileyeceği sonuçları elde edilmiştir(Çelikkaya ve Gürbüz, 2008: 46).

Uygulamada olan vergi cezalarının vergi kaçırmanın önüne geçebilecek nitelikte olması kişilerin vergiler karşısında gösterecekleri olumsuz davranışları bazı durumlarda engelleme konusunda yeterli olmayabilir. Çünkü burada esas mühim olan, uygulanan cezaların önleyici niteliğe sahip olmasının yanı sıra bunların etkin bir şekilde de uygulama alanı bulmasıdır. Vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmesi ve cezaların caydırıcılık derecesi ancak yapılan etkili denetimler sonucunda sağlanmış olur(Şahin, 2010:29). Çünkü vergi denetiminin etkili oluşu, mükelleflerin yakalanabilme olasılıklarını arttıracığından ve de mükelleflerin vergilendirme konusunda adalet kavramının algılanmasında olumlu şekilde etkilediğinden dolayı mükellef psikolojisi ve buna bağlı gerçekleşen davranışları üzerinde önemli bir role sahiptir(Aktan ve Çoban, 2006: 146). Bu nedenledir ki bir devletin vergilendirme sanatına ne derecede vakıf olduğu, mükelleflerin görüşlerini önemseyen ve psikolojik açıdan uygun şartları sağlayan vergi denetimi yönteminde net bir şekilde görülmektedir(Turhan, 1998: 82). Yani vergi denetimi sırasında uygulanan teknik ve yöntemlerin, kişilerin vergi karşısında ki psikolojik durumları da göz önünde tutularak yapılması daha sağlıklı sonuçlar elde edilmesine olanak sağlayacaktır.

Vergi denetiminin etkinliği ve gücü vergi sisteminin adil bir şekilde işlemesi açısından oldukça önemlidir. Günümüzde ülkelerin vergi denetimleri gelişmişlik seviyeleriyle doğru orantılı bir şekilde etkililik göstermektedir(Özsemerci vd., 2004:13). Vergi denetimleri ve incelemelerinin ekonomilerinin gelişmekte olduğu, kurumlaşmış ve çok uluslu şirketlerin az oluşu, küçük ve orta boydaki işletmelerin çok sayıda oluşundan dolayı etkili bir şekilde yapılamamakta ve kayıt dışı ekonomilerin artması konusunda etkin bir rol almaktadır(Tecim, 2008:48).

2.1.2.1.7 Vergi Sisteminin Uygulanabilirliği

Vergiyi meydana getiren olayın gerçekleşmesiyle birlikte vergilendirme sürecin de bulunan, verginin tarh edilmesi, tahakkuk ettirilmesi, tebliğ edilmesi ve verginin tahsilatı aşamalarında idare etkin bir şekilde rol üstlenmekte ve idareye önemli görevler yüklenilmektedir. Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesiyle başlayan vergilendirme süreci vergi borcunun idare tarafından tarh edilmesiyle kesinleşerek vergi borcunun tebliğ edilmesi sonrasında verginin tahakkuk etmesiyle

ödenecek duruma gelir ve tahsil aşamasında yapılacak olan ödemeye de son bulur. Bahsi geçen aşamaların tümünde vergi idaresi yetkili ve görevlidir. Bu sebeptir ki vergi sisteminin etkililiği, yalnızca vergi mevzuatının iyi bir şekilde hazırlanmış olmasının yeterli olmadığı, bunun yanısıra vergi idaresinin ne oranda etkili olduğuna ve bütünlüğüyle de doğrudan bağlantılıdır (Yeniçeri, 2004: 912). Toparlayacak olursak vergi sisteminin etkililiği yalnızca yerinde ve adaletli olarak uygulamaya konulmuş vergi kanunlarıyla değil, bunların yanısıra bu kanunları uygulamaya koymaya yetecek sayıda vergi dairelerinin mevcut olmasına da bağlıdır. Bundan dolayıdır ki vergi idarelerinin yapıları, kapsamaları ve bulundukları kaynaklar, personelleri, vergi denetimleri, vergi idaresi-yükümlü arasındaki ilişkileri gibi bir çok etmen mükelleflerin vergi karşısında takınacakları tutum ve davranışları konusunda etkili olmaktadır(Yüce ve Gerçek, 1998: 21).

Vergi idaresinin mükellef odaklı olması mükellefin vergiye karşı gönüllü uyumunu arttırma yönünde etkide bulunacaktır. Mükellef odaklı çalışan vergi idaresi özellikle işlerin hızlı bir şekilde gerçekleşmesine, tarafsız davranılmasına, mükelleflerin sorunlarına kesin ve çabuk çözüm bulunması gibi durumlara özen göstermelidir. Mükelleflerin vergi idarelerinde işlerinin sorunsuz ve hızlı yürütmesi onlar için olumlu bir görüşe sahip olmaları konusunda etkili olacaktır(Çataloluk,2008:222). Vergi idaresi çalışanlarının mükellef odaklı çalışırken özellikle içten davranması mükelleflerin vergi ve vergi idaresine karşı önyargılı davranmalarının önüne geçecektir (Karyağdı, 2001:1). Şöyle ki mükellef vergi dairelerinde kendisiyle yeteri kadar ilgilenilmediği düşüncesine kapılırsa bu mükellef vergi ödeme konusunda isteksizliğe sürüklenebilecektir. Ancak mükellefin vergi dairelerinde gerekli ilgiyi gördüğünü düşünür ve bu ilgiyi görürse vergi ödeme konusunda çok daha istekli davranacak ve bunun sonucunda çok daha yüksek bir vergi bilincine ve vergi ahlakına sahip olmasına vesile olacaktır. Kendisine vergi personeli tarafından gösterilen muameleye göre mükelleflerin davranışları da farklılıklar gösterebilecektir. Bu bağlamda vergi idarelerinin mükellef odaklı bir şekilde çalışmalarını sürdürmeleri iki taraf arasında meydana gelmesi muhtemel sorunların önüne geçmesi konusunda etkili olabilecek ve mükelleflerin vergi idarelerine karşı bulundukları önyargıları engelleyebilecektir. Ayrıca bu durum mükelleflerin sahip olduğu vergi bilincinin gelişmesi konusunda katkı

sağlayacaktır(Alkan, 2009: 36). Kısacası mükellefin, vergi idaresinde görmüş olduğu muamele vergi ödeyip ödememe konusunda etki edecek bir unsurdur. Karşı taraftan göreceği ilgi hoşgörü onun vergi öderken ki hissettiği yükü bir nebze de olsa hafifletecek ve daha gönüllü bir şekilde ödemesini yapacak görevlerini yerine getirecektir.

Vergi idareleri vergi uygulamalarının daha etkin yapılabilmesi açısından gerekli ve yeterli olan teknolojik alt yapıya sahip olmalıdır. Bu sayede yapılan hataların azaltılmasının sağlanması, vergi tahsilâtlarının kolaylaşması ve vergi denetimlerinin hızlanması sağlanacaktır. Ayrıca vergi daireleri arasındaki bilgisayar bağlantısının bütün vergi dairelerini kapsayacak şekilde oluşturulan bilgisayarlara dayalı mali bilgi toplama (istihbarat) ağının bütün ülkede yaygınlaşması, vergi idaresinin etkinliğinin artırılması açısından büyük önem taşımaktadır (9. Kalkınma Planı, 2001: 60).

Vergi idaresinde düzenli olarak işleyebilen bir organizasyonun kurulması, iyi bir gelir politikalarının oluşturulması ve bu politikalara uygun bir mevzuatın hazırlanıp etkili bir şekilde uygulanmaya konulmasının sağlanması ancak iyi eğitilmiş kalifiye personellerle mümkün olacaktır. Etkin bir hizmet üretimi için amaca uygun yükseköğrenim görmüş kişilerin denetim elemanı olarak görev yapması aynı zamanda vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi açısından da önemlidir (9. Kalkınma Planı, 2001: 29).

Vergi sistemini oluşturan vergilerin sayıca miktarının çokluğu, gereksiz kırtasiyeciliğe ve zaman kaybına yol açtığı için, aslında çok da ağır bir vergi yüküne neden olmasa dahi mükelleflerce bazı farklı psikolojik algılamalara yol açabilmektedir. Ayrıca, gelişmekte olan ülkeler açısından, mevcut vergilerin sayısının artması, vergi kaçakçılığını arttıran bir etken olarak görülmektedir. Nedeni ise, değişik ve çok sayıdaki vergilerin hem vergi sistemini karmaşık hale getirerek, hem de devletin aktif bir maliye politikası izlemesini zorlaştırarak kaçakçılığın artmasına neden olması şeklinde gösterilmektedir(Çiçek-Karakaş-Yıldız, 2012 45-46). Vergi çeşitliliğinin artması ve çok sayıda verginin olması mükellefler üzerinde olumsuz etkiler doğurmaktadır. Vergilerin sayıca artması mükelleflerin üzerinde daha ağır bir vergi yükü yükleyeceği düşüncesiyle ve yeni birçok vergiyi araştırıp

öğrenmenin getireceği yük kişilerin kanunsuz yollara başvurmasına sebep olabilmektedir.

Toparlamak gerekirse, mükellefler vergi olayını vergi idaresini ve vergi dairesinden gördükleri muamelelerle özdeşleştirmekte bu durum da mükelleflerin vergiye karşı bakışını ve tutumlarını etkilemektedir. Vergiye karşı bakışın olumlu yönde olabilmesi için vergi idaresi çalışma şartlarını iyileştirmeli, halkla ilişkilere önem vermeli, mükellefe karşı gösterilecek ilgi alakaya özen gösterilmeli, nicelik ve niteliksel personel sorununu çözmeli, inceleme ve denetim yetersizliğini gidermeli ve daha etkin bir şekilde uygulamalı ve teknolojik imkanlardan daha fazla yararlanmalıdır(Karaot, 2010: 22).

2.1.2.1.8 Vergi Bürokrasisinin Ağırlığı (Kırtasiyecilik)

Vergi matrahlarını belirleyen yükümlülerin, tarh aşaması ile ödeme aşaması arasındaki bu süreçte bir takım aşamalardan geçerler. İlgili aşamaların her biri, beraberinde getirdiği bazı formalitelerin gerçekleştirilmesini gerekli kılar. Bu formaliteler yükümlülerin görevlerini yerine getirirken bir takım kaygılara kapılmalarına neden olur. Mükelleflerin artan oranlı ve bezdirecek derecede bir kırtasiyeciliğe maruz kalmaları durumunda, bu durum onların vergiden kaçınmalarına yol açacaktır. Hele yoğun bir formalite uygulamasının varlığında işletmelerin ölçek büyüklüğü, faaliyet alanlarının değiştirilmesi gibi durumların söz konusu olması durumu, işletme sahipleri açısından formalitelerin daha da artması anlamına gelmektedir. Bu formaliteler işletme sahiplerinin işlerini büyütüp geliştirmeleri konusunda çekinmelerine neden olabilecek ve hatta vazgeçmelerine bile sebep olabilecektir. Yapılan birçok uygulamalı araştırmalarda, yoğun bir bürokrasinin, kişilerin vergi kaçırma eğilimlerinde artışa neden olduğunu ortaya koymaktadır(Şenyüz, 1995:71).

Teknolojik gelişmelerle birlikte, çoğu işlemin vergi dairelerine gitmeye gerek kalmadan, gerçekleştirilebilmesine imkan vermiş ve dairelerin otomasyon sistemine geçmesiyle birlikte, yaşanan zaman kayıplarını ve bu tarz kırtasiyecilikleri minimum seviyeye indirmiştir. Bu bağlamla, Türkiye'de kamudaki e-dönüşüm çerçevesinde Maliye Bakanlığının da, e-maliye ve e-beyanname uygulamalarını başlatması

kırtasiyeciliğin azaltılması anlamında önemli bir adım olarak algılayabiliriz(Şenyüz, 1995: 71).

Bürokrasi farklılıkları bireylerin vergi uyumuna direnmeleri ve bu konunun uluslararası alanda farklılık göstermesinin nedenlerindedir. Devlet işleyişi içerisinde bürokrasinin artması, beraberinde bürokratik yolsuzlukları getirecektir. Hem geniş çaplı bir bürokrasinin hem de buna bağlı olarak bürokratik yolsuzlukların varlığı, bireylerin hükümetlere güvenlerini sarsacak ve hükümetin uyguladığı politikaları kabul etmeme gibi etkiler ortaya çıkacaktır.

Devletin bürokrasiyi azalttığı ve yolsuzluğun kontrolünü arttırdığı yerlerde, vergi uyumunun daha yüksek olduğu görülmektedir. Yani vergiye uyumu, bürokrasinin seviyesi ile ters orantılıdır. Bu durum özellikle vergi uyumunun düşük olduğu ve yetersiz kalan devlet gelirleri nedeniyle ekonomik kalkınmanın zor olduğu gelişmekte olan ülkeler ve geçiş ekonomileri için kritik önem taşımaktadır. Geçiş ekonomilerinde bürokrasi ve müdahaleciliğin bir kombinasyonu bulunmaktadır(Ahmed Riahi-Belkaoui, 2008:3).

İdarenin, mükellefi önemseyen, fikirlerini dikkate alan bir idari tekniği sağlayabilmiş olması gerekir. Bu nedenle uygulamaların kişilere güven veren tarzda olması, işleri hızlı bir şekilde sonuca bağlanması, işlemlerde tarafsızlığın sağlanabilmesi, vergi toplama konusunda maliyetlerin minimum seviyede tutulması, vergi idarelerinin uygulamadaki en son yöntemleri takip ederek faaliyet alanlarını geliştirmesi gerekmektedir. Bu tarz yaklaşımlarla birlikte mükelleflerin, idarenin çalışmaları konusunda tarafsızlığını sağlayabildiği ve etkili çalıştığı yönünde ki düşünceleri kuvvetlenecek ve vergi idarelerinin taleplerine daha olumlu cevaplar vermelerine neden olacaktır. Vergi yönetimlerinin vergi toplama konusunda gösterecekleri eksikliklerin tümü, kamu otoritesinin varlığını tehdit edecek boyutlara ulaşabilir(Şenyüz, 1995: 49).

Vergi kanunlarındaki düzenlemelerin yanı sıra önemli olan bir diğer konu da etkili işleyen bir vergi idaresinin sağlanabilmesidir. Verginin yalnızca vergi kanunlarının yazdığı şekilde toplanmasıyla, verginin etkili, rasyonel ve mükelleflere minimum düzeyde hissetmelerini sağlamak mümkün değildir. Uygulanacak olan bu yasaları kurumların da düzgün ve disiplinli olarak yapılandırması gerekmektedir(Ünsal, 1987:53). Gerekli bilgi düzeyinden yoksun, yasa hükümlerini

kavrama ve uygulama yeteneği bulunmayan personellerce tarafından yasaların uygulanmaya çalışılması durumunda, keyfi uygulamalar meydana gelecek ve yükümlülerin beklentileri de karşılanmayacaktır. Kanun ve uygulamaları önce çalışanlar anlayıp kavramaları gerekmektedir. Bilinçsizce ve ezbere yapılan işlemler peşi sıra bir çok hatayı da beraberinde getireceklerdir. Bu tür belirsizlikler ve hatalar yükümlüyü endişe ve şüpheye sürükleyerek vergiden soğumalarına ve vergi karşısında gösterecekleri direncin artmasına sebep olacaktır(Şenyüz, 1995:52).

Vergi idarelerinin en iyi şekilde teşkilatlanmış olması tek başına yetmeyebilir, personelin sahip olduğu bilgi ve beceriler bu durumda karşımıza önemli bir sorun olarak çıkabilir. Personelin vergi mevzuatına hakimiyet derecesi ve yeteneğinin yanı sıra, elde edeceği gelir seviyesi ve işini en iyi şekilde yerine getirebilmesini sağlayacak çalışma ortamı da vergi idaresinin etkinliği açısından önemli bir konudur. Kendi çalıştığı kurum ve ortamda yeteri kadar tatmin olamayan kişilerin, vergi mükelleflerine yönelik uyumlu ve ılımlı davranması beklemek fazla iyimser bir durum olur. Vergi idaresi çalışanlarının işin içinde olması sebebiyle bir çok şeyi daha ayrıntılı bilmekte ve görmektedirler. Toplanması konusunda aracı bir konumda olduğu vergi memurunun, vergi gelirlerinin israf edildiğini ve bu gelirin bazı kesimlere devlet tarafından adil olmayan bir şekilde aktarıldığı ve kayırıldığı hissine kapılması durumunda verimli çalışması çok olanaklı bir durum değildir. Onun bu düşüncesi vergi mükelleflerine karşı olumsuz davranışlar sergilemesine neden olacaktır(Samadova, 2009:62).

2.1.2.2 Ekonomik Yapı ve Konjonktrlerle İlgili Faktörler

Bir ülkenin ekonomik durumu o ülkenin vatandaşları üzerinde, özelikle de vergi ödemekle yükümlü mükellefleri üzerinde etkili olmaktadır. Vergiler bireylerin tktim ve tasarruflarından kısılarak karşılıksız ve zorunlu olarak devlete ödendiği için, bireylerin tktimini ve kullanım özgürlüğünü olumsuz olarak etkilemekte olup, vergilerin toplanma ve harcama şekilleri mükelleflerin vergiye göstermiş olduğu önemi artırmaktadır. Vergi sistemi, vergi uygulamalarını içine almakta olup, uygulamada olduğu ülkeden ayrı bir şekilde ele alınamayacağı gibi; o ülkede mükelleflerin vergiye karşı tutumlarını ülkenin milli gelir seviyesi, kamu harcamaları ve enflasyon oranları gibi ekonomik etmenlerle etkileyebilmektedir(iek, 2006:48).

2.1.2.2.1 Enflasyon

Gelişmekte olan ülkelerin, ekonomik istikrarını bozan başlıca sorunlarından biri de enflasyondur. Enflasyon; cari fiyatların, ülkedeki yaşanan talep fazlası nedeniyle toplam arzın toplam talebi karşılayamamasından dolayı fiyatların artış göstermesi sebebiyle, paranın değerinde yaşanan düşme sonucu, fiyatlar genel seviyesinin sürekli bir şekilde yükselmesi olarak tanımlanabilir. Enflasyon, kısa dönemde gelir dağılımını ve kaynak kullanımını bozmaktadır. Uzun dönemde ise, ekonomik kalkınma ve büyümeyi olumsuz yönde etkilemektedir. Enflasyonun vergiler üzerindeki en belirgin etkisi vergi matrahı üzerinde görülmesidir. Çünkü enflasyon nedeniyle kamu harcamaları hızla bir şekilde artar ve bu durum vergi oranlarının artması şeklinde sonuçlar doğurur(Özbilen,2009:1).

Enflasyon, gelir vergisi mükelleflerinin vergi yükünün değişmesine de yol açmaktadır. Artan oranlı gelir vergisine sahip ülkelerde özellikle enflasyonist dönemlerde gerekli önlemler alınmaz ve gerekli düzenlemeler yapılmaz ise bu vergi sonucunda elde edilen gelir artarken bireylerin üzerlerinde hissettiği vergi yükü ve bu vergi yükünün mükellefler arasındaki dağılımı büyük ölçüde değişmektedir. Reel gelirlerde artış olmamasına rağmen nominal gelirlerin artması sebebiyle mükelleflerin daha üst gelir dilimine girmelerine ve daha yüksek vergi oranlarından vergilendirilmelerine yol açan bu süreç mali uyuşma (fiscal-drug) olarak adlandırılmaktadır. Piyasa yapısı bozuklukları enflasyonun artmasına neden olur, yani bir ürünü üreten firma sayısı az sayıda ise o ürünün fiyatı rekabet eksikliği nedeni ile yüksek olur(Gürbüzer, 1997: 3).

Ayrıca enflasyon, işletmelerin maliyetlerinin olduğundan daha düşük görünmesine, dönem karlarının olduğundan fazla gösterilmesine, vergilerin, kar paylarının ve ücretlerin artışına neden olurken, işletmenin sahip olduğu sermayesini de erozyona uğratmaktadır. Yaşanan bu yüksek enflasyonun sonucunda ise birçok birey işletmesini büyütmeğe ziyade, işletmenin devamlılığını idame ettirebilmek için vergi kaçırma yöntemine yönelebilmektedir. Mükellefler enflasyon sebebiyle reelde elde edilmemiş bir kazancın vergisini doğal olarak ödemeyi de reddedecektir. Çünkü yüksek enflasyonun mevcut olduğu dönemlerde dahi vergilerini düzenli

olarak ödeyen mükelleflerin, bir süre sonra sermayeleri eriyerek yok olacak ve işletme faaliyetlerini sonlandırmak zorunda kalacaklardır. Bir diğer açıdan da, enflasyon vergi sistemlerini saptırarak, vergi mekanizmalarının ortaya çıkış amaçlarının dışına çıkmasıyla vergi yapısının da deforme olmasına sebebiyet vermektedir. Ortaya çıkacak bu durum, mükellefin vergi sistemine karşı bakışı ve duyduğu güveninin zedelenmesiyle sonuçlanabilecektir(Gerçek, 2004:76).

Vergi yükümlülüğünün, büyük bir kesim üzerinde çoğu zaman bir reddediş şeklinde karşılanmış olması durumunun yalnızca vergi kaçırma amacıyla yapıldığı söylenemez. Çoğu kez, vergi ödeme konusunda hassas davranan mükelleflerin, ekonomik sistemde yaşanan bazı yapısal sorunlar sonucunda, ödevlerini tam anlamıyla yerine getirmelerine rağmen gerçekte olması gerekenden daha ağır bir vergi yükü altında oldukları iddiasını öne sürmektedirler. En büyük iddia konusu da fiyat artışları nedeniyle ve gerçek bir gelire sahip olmayan bir kesimin de vergi yükü altında eziliyor olmasıdır(Kulu, 2000:37). Burada haklı olaraktan vergisini düzenli olarak ödeyen mükelleflerin katlanmış olduğu vergi yükü karşısında, bir başka mükellefin vergi kaçırarak işlerini yürütmesi bunun yanı sıra kamu hizmetlerini fazlasıyla kullanması, dürüst mükelleflerin üzerinde ki vergi yükünü çok daha ağır hale getirmektedir. Bu durum karşısında da mükellefler veriye karşı tepki verecek ve direnç göstereceklerdir.

Kamu maliyesi için enflasyon bir çeşit vergileme usulüdür. Çünkü, tıpkı vergi gibi enflasyon da kişilerin ellerindeki satın alma güçlerinde bir azalma meydana getirmektedir. Enflasyon bir vergi politikası olarak vergilemenin bir başka alternatifi olarak kabul edilmekte, devletin bütçesine getirmiş olduğu gelir etkisi “enflasyon vergisi” şeklinde tanımlanmaktadır. Ellerin nakit mevcut olanların ve nakit alacağı bulunanların bütünü üzerine konulmuş bir tür vergi olarak kabul edilebilir. Dolaylı vergilere benzediğinden dolayı da onun bütün avantajlarına sahip olmaktadır. Bu nedenle, yükümlülerin ödeme güçlerini direkt olarak hedef almadığı için, net bir tavrın oluşmasına da yer vermemektedir(Şenyüz, 1995:76–77).

2.1.2.2.2 Kamu Harcamaları

Kamu harcamaları olgusu devletin varlığının en elzem unsurudur. Modern devlet anlayışı içerisinde ihtiyaçlar giderek artmakta, ihtiyaçların karşılanabilmesi için kamu kesimi her geçen gün daha fazla harcama yapmak zorundadır. Yapacağı bu harcamaların büyük bir kısmını toplayacağı vergilerle finanse edecektir. Toplanacak vergiler nedeniyle, kişiler kullanılabilir gelirlerinde ödeyecekleri vergilerden dolayı meydana gelecek olan azalmadan rahatsızlık duyarlar ve vergi ödeme konusunda isteksiz davranırlar. Bu sebeple bireyler vergiler sebebiyle kullanılabilir gelirlerinde, tasarruf ve harcamalarında yaşanacak olan bu azalmayı önlemek için vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya yönelirler. Milli gelirin ülke içinde bireyler ve sektörler arasında adil bir şekilde dağılmış olmaması bazı kesimlere avantaj sağlarken, bazı kesimler üzerinde bir yük oluşturarak bireylerin vergiye karşı tepki göstermelerine yol açmaktadır(Aydın, 2006: 6).

Mükelleflerin elde etmiş oldukları kazançlardan, vergi şeklinde devlete aktarılan kısmın, devlet mercileri tarafından etkili bir biçimde kullanılmadığını, toplanan bu vergilerle belli kesim ve gruplara avantajlar sağladığını, bunun neticesinde de kamu harcamalarından kendilerinin gerektiği oranda yararlanmadıklarını düşünmeleri vergi kaçırma konusunda ki eğilimlerini arttıracaktır. Vergi kaçırma girişimi, kişilerin ödemiş olduğu vergiler ile kamunun sunmuş olduğu hizmetlerden yararlandığı pay oranına göre değişkenlik gösterir. Mükellefin, ödemiş olduğu vergilerin faydalanmış olduğu kamu hizmetlerinden daha fazla olduğu kanısına varırsa, vergi kaçırarak elde edeceği gelirin marjinal faydasının artacağını düşünür. Bu durumda kişilerin vergi kaçırma eğilimlerini arttırıcı yönde etkide bulunur. Bu noktada etkin bir kamu harcama analizi yapılmalıdır. Yapılacak olan analizler, kamu kaynaklarının nerelere ne oranda harcamalar yapıldığının ortaya çıkarılması yönünden, vatandaşların ve sivil toplum kuruluşlarının iktisadi açıdan karar verici merciler üstünde baskı oluşturmasını sağladığı için önemlilik arz etmektedir. Bu şekilde, yerel kesimde yaşayan insanların, merkezin kendileri adına somut ve daha etkin kararlar almalarını sağlayabileceklerdir. Kişilerin toplanan gelirlerin nerelere harcandığı konusunda daha net bilgi almaları ve bu harcamaların şeffaf olması kişilere güven verecek ve vergi ödeme konusunda daha istekli olacaklardır. Ancak vergi indirimlerinin, muafiyetlerin ve vergi istisnaları gibi

vergisel avantajların bu eğilimleri azaltıcı yönde etki edecektir(Gerçek- Yüce, 1998:35- 36).

Mükelleflerin vergi uyumu konusunda etkili bir durum olan hükümet-birey ilişkileri değişik yönleriyle vergiye gönüllü uyumu arttırıcı ya da azaltıcı özellikler içermektedir. Vergilendirme yetkisine sahip olan ve toplanan bu gelirleri kullanabilen siyasi otoritenin yükümlüler tarafından ne şekilde algılandığı bu çerçevede önemlilik arz etmektedir. Kişilerin bu otoriteye karşı güven duymamaları, yapılan işlerin kişileri tatmin edip etmemesi gibi durumlar bakış açlarına etki edecektir. Bunun için kamu harcamalarının yapılış aşamasında ve bu aşamada ortaya çıkabilecek kırtasiyecilik, israf, savurganlık, yolsuzluk gibi problemler, mükelleflerin ödedikleri vergilerin karşılığını alıp almadığına yönelik düşünceleri, kamu tarafından sunulan hizmetlerin sunuş biçimi ve kalitesi, yönetime bağlılık tarzında konuların üstünde durulmalıdır(Tunçer, 2002: 125).

2.1.2.2.3 Milli Gelir Düzeyi

Ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin temel göstergesi, kişi başına düşen milli gelir seviyesi olarak görülmektedir. Kişi başına düşen milli gelir ile vergi yükü kıyaslanarak bireylerin vergi harcamaları konusunda bilgi elde edilebilir. Gelişmekte olan ülkelerin, gelişmiş ülkelere nazaran kişi başına düşen milli gelirleri daha düşüktür. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerde yaşayan bireyler daha fazla vergi yüküne ve vergi fedakârlığına katlanmak durumundadırlar. Vergilerini rahat ve harcamalarını kısmadan ödeyemeyen mükellefler, vergiye karşı olumsuz davranışlar sergileyebilmektedirler(Kaynar, a.g.m., s. 35).

| Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı | | | | | | | | | | |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| | 1965 | 1990 | 2000 | 2007 | 2010 | 2012 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| Avusturalya | 20,6 | 28,1 | 30,5 | 29,6 | 25,3 | 27,0 | 27,3 | 27,9 | 27,8 | .. |
| Avusturya | 33,5 | 39,3 | 42,3 | 40,5 | 41,0 | 41,8 | 42,7 | 43,1 | 42,2 | 41,8 |
| Belçika | 30,6 | 41,2 | 43,5 | 42,7 | 42,6 | 44,2 | 45,1 | 44,8 | 44,1 | 44,6 |
| Kanada | 25,1 | 35,2 | 34,8 | 32,6 | 31,1 | 31,3 | 31,3 | 32,7 | 32,7 | 32,2 |

| | | | | | | | | | | |
|-----------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Şili | .. | 16,9 | 18,8 | 22,7 | 19,6 | 21,3 | 19,6 | 20,4 | 20,2 | 20,2 |
| Çek Cumhuriyeti | .. | .. | 32,4 | 34,2 | 32,5 | 33,7 | 33,1 | 33,3 | 34,2 | 34,9 |
| Danimarka | 29,1 | 44,4 | 46,9 | 46,4 | 44,8 | 45,5 | 48,5 | 46,1 | 46,2 | 46,0 |
| Estonya | .. | .. | 31,1 | 31,3 | 33,3 | 31,7 | 32,3 | 33,3 | 33,7 | 33,0 |
| Finlandiya | 30,0 | 42,9 | 45,8 | 41,5 | 40,8 | 42,7 | 43,8 | 43,9 | 44,0 | 43,3 |
| Fransa | 33,7 | 41,2 | 43,4 | 42,5 | 42,1 | 44,4 | 45,4 | 45,3 | 45,5 | 46,2 |
| Almanya | 31,6 | 34,8 | 36,2 | 34,9 | 35,0 | 36,4 | 36,7 | 37,0 | 37,4 | 37,5 |
| Yunanistan | 17,1 | 25,2 | 33,4 | 31,2 | 32,0 | 35,5 | 35,7 | 36,6 | 38,8 | 39,4 |
| Macaristan | .. | .. | 38,5 | 39,4 | 37,3 | 38,4 | 38,0 | 38,7 | 39,2 | 37,7 |
| İzlanda | 26,1 | 30,9 | 36,3 | 38,9 | 33,2 | 35,0 | 38,3 | 36,3 | 51,6 | 37,7 |
| İrlanda | 24,5 | 32,4 | 30,8 | 30,4 | 27,0 | 27,6 | 28,4 | 23,1 | 23,3 | 22,8 |
| İsrail | .. | .. | 34,9 | 34,2 | 30,7 | 30,0 | 31,2 | 31,3 | 31,3 | 32,7 |
| İtalya | 24,7 | 36,4 | 40,6 | 41,7 | 41,9 | 43,9 | 43,5 | 43,1 | 42,6 | 42,4 |
| Japonya | 17,6 | 28,2 | 25,8 | 27,5 | 26,5 | 28,2 | 30,3 | 30,6 | 30,6 | .. |
| Kore | .. | 18,8 | 21,5 | 24,8 | 23,4 | 24,8 | 24,6 | 25,2 | 26,2 | 26,9 |
| Letonya | .. | .. | 29,1 | 28,2 | 28,2 | 28,6 | 29,0 | 29,2 | 30,4 | 30,4 |
| Litvanya | .. | .. | 30,8 | 30,0 | 28,3 | 27,0 | 27,5 | 28,9 | 29,8 | 29,8 |
| Lüksemburg | 26,4 | 33,5 | 36,9 | 36,1 | 37,4 | 38,4 | 37,4 | 37,1 | 38,1 | 38,7 |
| Meksika | .. | 12,1 | 11,5 | 12,0 | 12,8 | 12,6 | 13,7 | 15,9 | 16,6 | 16,2 |
| Hollanda | 30,5 | 39,7 | 36,9 | 35,7 | 35,7 | 35,6 | 37,0 | 37,0 | 38,4 | 38,8 |
| Yeni Zelanda | 24,5 | 36,2 | 32,5 | 33,9 | 30,3 | 31,6 | 31,2 | 31,6 | 31,6 | 32,0 |
| Norveç | 29,4 | 40,2 | 41,9 | 42,1 | 41,9 | 41,5 | 38,8 | 38,4 | 38,7 | 38,2 |
| Polonya | .. | .. | 32,9 | 34,6 | 31,4 | 32,1 | 31,9 | 32,4 | 33,4 | 33,9 |
| Portekiz | 15,7 | 26,5 | 31,1 | 31,8 | 30,4 | 31,8 | 34,3 | 34,4 | 34,3 | 34,7 |

| | | | | | | | | | | |
|--------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Slovak Cumhuriyeti | .. | .. | 33,6 | 29,2 | 28,1 | 28,3 | 31,1 | 32,2 | 32,4 | 32,9 |
| Slovenya | .. | .. | 36,6 | 37,1 | 36,9 | 36,8 | 36,2 | 36,4 | 36,5 | 36,0 |
| İspanya | 14,3 | 31,6 | 33,2 | 36,4 | 31,2 | 32,1 | 33,6 | 33,6 | 33,2 | 33,7 |
| İsveç | 31,4 | 49,5 | 49,0 | 45,0 | 43,2 | 42,6 | 42,6 | 43,1 | 44,0 | 44,0 |
| İsviçre | 16,5 | 23,7 | 27,6 | 26,2 | 26,6 | 26,9 | 26,9 | 27,6 | 27,8 | 28,5 |
| Türkiye | 10,6 | 14,5 | 23,6 | 23,1 | 24,8 | 24,9 | 24,6 | 25,1 | 25,3 | 24,9 |
| İngiltere | 30,1 | 32,9 | 32,9 | 33,0 | 32,3 | 32,4 | 31,8 | 32,2 | 32,7 | 33,3 |
| ABD | 23,5 | 26,0 | 28,2 | 26,7 | 23,5 | 24,1 | 26,0 | 26,2 | 25,9 | 27,1 |
| | 24,9 | 31,9 | 33,8 | 33,6 | 32,3 | 33,1 | 33,6 | 33,7 | 34,0 | 34,2 |

Tablo 2: Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı

Kaynak : https://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_3.xls.htm

2.1.2.3 Vergi Yönetiminden Kaynaklanan Faktörler

Bir ülkede belirli bir anda uygulamada olan vergilerin tümünün oluşturmuş olduğu demet, o ülkede ki var olan vergi sistemini meydana getirmektedir. Vergi sistemi ise iyi bir yönetim ile etkin hale gelmektedir. Yükümlüler vergi yönetimiyle olan ilişkilerini en az ödedikleri vergi kadar önemserler. Vergi yönetiminin, yükümlü psikolojisi açısından göstereceği başarılı uygulama yöntemleri vergiye karşı direnmeleri azaltır. Vergi yönetimi, mükelleflerin tespit edilmesi ve beyannamelerinin kabul edilmesi, verginin tarh edilmesi, tahakkuk ettirilmesi ve tahsilâtlarının yapılması, mükellefin işe başlaması, işi bırakması, vergi incelemelerinin yürütülmesi, vergi ihtilaflarının çözüme vardırılması, vergilerle ilgili hesapların yapılması, kayıt ve dosyaların tutulmasıyla görevli olan örgütlerdir. Bu örgütler, parlamentolar tarafından kabul edilip uygulamaya konmuş kanunların öngördüğü vergileri toplamakla yükümlüdürler. Vergi toplama konusunda Vergi yönetimlerinin yapacakları herhangi bir eksiklik yada hatalar nedeniyle, devletin varlığı tehdit altına girebilecek boyutlara varabilir. Bu tarz durumlarla karşı karşıya

gelmemek adına, vergi yönetimlerinin etkili çalışmalarını sağlamak gerekmektedir (Şenyüz, 1995:49).

İyi planlanmış bir vergi yönetimiyle birlikte bireylerin vergi sorumluluklarını yerine getirirken maruz kaldıkları işlem maliyetlerinin minimum seviyelerde tutulmasına olanak sağlamak mümkündür. Bireyler açısından meydana gelmiş olan işlem maliyetlerinin çoğunluğu, bireylerin bilgi edinebilmek için katlandıkları maliyetlerinden oluşmaktadır. Bu maliyetlerde bireyler üzerinde yük olmakta ve bireyleri vergi ödeme konusunda olumsuz olarak etkilemektedir. Bireyler ödemek zorunda oldukları vergiler sebebiyle olmasa bile vergilerin beraberinde getirdiği bir sürü formaliteden sebep vergilerden kaçınmak isteyebilirler(Giray, 2008:10)

Vergilerin yerine getirilmesinin yasal sınırları, vergi tekniği kavramıyla ifade edilir. Vergi tekniği, bize yükümlülüğün genişliğini ve gerekliliklerini gösterir. Bu genişlik ve gerekliliklerin, yükümlülerin yerine getirebilecekleri düzeyde belirlenmesi önemli olmaktadır. Aksi takdirde, yükümlünün yapabileceğinden fazlasının istenmesi yükümlünün farklı yollara başvurmasına sebep olabilir. Yükümlü psikolojisi açısından vergi yönetimi ve vergi tekniği, birbirinin ayrılmaz parçalarıdır. Çünkü, iyi bir vergi yönetiminin olmadığı bir ortamda, kusursuz bir vergi tekniğinin uygulanması mümkün olmayacaktır. Aynı şekilde, uygulanması çok güç olan bir vergi tekniği karşısında iyi niyetli vergi yönetimin yapabileceği çok fazla bir şey yoktur(Şenyüz, 1995:48).

Vergi yönetiminde etkinliğin sağlanabilmesi ise; yükümlünün vergileme sürecinde en iyi hizmeti alabilmesini sağlamak adına nitelik ve nicelik bakımından yeterli donanımına sahip personelin olması, teknolojik imkanlardan tam anlamıyla yararlanmış olup hızlı bir şekilde bilgiye ulaşabilmek ve işi çözümlendirmek, şeffaflığı sağlamak, işlemlerde tarafsız olmak, etkili vergi denetimi olarak sayılabilir(Giray, 2008:11).

Kaliteli bir yönetim biçiminin sağlanabilmesi için memurların teklici güçlerinin azaltılması ve almış oldukları ücretlerin onları memnun edecek düzeyde olmasının sağlanması, işe alımlarda ve terfilerde liyakat ilkesine bağlı kalınmalıdır(Gediz Oral, 2011:411). Vatandaşlar, en az maliyetle en kaliteli hizmeti alabilme beklentisi içinde vergilerini, yetkili kamu görevlilerine emanet ederler. Bu açıyla bakıldığı takdirde, kamu hizmetinin bir “emanet” olduğu varsayılır. Kamu

görevlilerinin, üstlenmiş oldukları bu emanetin bilincine vararak hareket etmeli, kamu hizmetlerini en etkili, en verimli şekilde, aksatmadan ve dürüst olarak yürütmelidirler; kamu görevlilerinin mesleki etik ilke ve standartlarına göre görevlerini yerine getirdikleri esnada ve takdir yetkilerini kullanırlarken bu ilkelere bağlı kalmak zorundadır. İsrاف ve görevi kötüye kullanma devlet yönetiminde, halk ile kamu görevlilerinin arasındaki güvene dayalıdır(T.C. Başbakanlık, 2012:12).

2.1.2.3.1 Personel Sorunu

Vergi kanunlarında yapılan düzenlemeler etkin bir vergi idaresinin oluşturulması için çok önemli olmasıyla birlikte tek başına yeterli olamayacağı da bir gerçektir. Vergi idaresinde çalışan personelinde uyumlu, hoşgörülü, anlayışlı, bilgili sahibi ve mükellefi doğru şekilde yönlendirebilmesi gerekmektedir. Vergi kanunlarının uygulama aşamasında, vergi yönetimi ile mükellef karşı karşıya gelebilmektedir. Bu yapılanmada mükelleflerle doğrudan ya da dolaylı olarak iletişim halinde olan idari personelin, mükellefleri anlayan ve onların psikolojisini yakından bilen ve vergi kanunlarının uygulanmasında hakim olan bireyler olması gerekmektedir. Aksi halde, mükellefi vergisini gönüllü ödeme konusunda ikna edemeyen, mükellefi bu psikolojiye hazırlayamayan ve verimli bir şekilde işleyemeyen bir vergi yönetimi mükellefin vergi karşısındaki direncinin daha da artmasına sebep olacaktır(Ünsal, 1987:51).

Ülkede vergi idaresi personelinin donanımlı olması, nitelik ve nicelik yönünden de yeterli düzeyde olması önemli bir faktördür. İş yükü yönünden yoğun olan ülkelerde ihtiyacı karşılayacak yeterli sayıda personel bulunamayabilmektedir. Vergi yönetimleri, geniş kapsamlı bir şekilde vergicilik hizmeti yürütmektedirler. Bütün bu hizmetlerin sunulup görevlerin yerine getirilebilmesi için, yeterli sayıda personele gerek duyulur. İstihdam edilen personelin ihtiyaç duyulan personel sayısından az olması, çalışan vergi personellerinin çok fazla iş yüküyle karşı karşıya kalmasına neden olur. Yaşanacak olan bu durum karşısında, mevcut personelin çalışma şevkinin kırılmasıyla birlikte işlerin karışmasına ve uzayıp sarkmasına yol açacaktır. Bu olumsuzluklar karşısında mükellefin işlerinin karışması ve uzaması mükellefleri olumsuz yönde etkileyecek ve kişilerin vergi idarelerine önyargılı yaklaşımlarına neden olacaktır. Bu durum vergi bilinci konusunda mükellefleri

olumsuz bir şekilde etkileyecektir. Mükelleflerin böyle durumlarla karşı karşıya gelmemesi için, iş analizleri ve etütleriyle birlikte vergicilik hizmetinin niteliklerinin belirlenmesiyle, işin yerine getirilebilmesi için yeterli sayıda ki personelin istihdamına olanak sağlanmalıdır(Şenyüz, 1995:50)

Vergicilik sistemin de maliye, iktisat, hukuk, muhasebe alanları üzerinde en az minimum seviyede bilgi sahibi personellere ihtiyaç duymaktadır. Belli bir bilgi birikimi olmayan, mevzuatı yorumlayıp, analiz etme ve uygulama yetenekleri bulunmayan personellerle işler yürütülmeye çalışılırsa yanlış işlemler yapılabilir ve yapılan bu yanlışlar birbirini takip ederek telafisi olmayan sonuçlar ortaya çıkabilir. Personelin konuya tam anlamıyla hakim olmaması nedeniyle, soruları cevaplamakta gösterecekleri tereddüt mükellefleri şüpheye düşürecek bunun sonucunda ise devlete ve vergi idarelerine duyduğu güvenini yitirmesine neden olunacaktır ve bununla birlikte mükellefin vergi karşısındaki direnci artacaktır(Şenyüz,1995:51).

2.1.2.3.2. Çalışma Koşulları Ve Ücretlerin Düşüklüğü

Vergi sisteminin iyi yönetilmesinde ve vergi gelirlerinin toplanmasında, çalışan personelin çalışma koşulları ve aldıkları ücretlerden memnun olmaları önemli rol almaktadır. Çalışan ne kadar iyi şartlarda çalışır ve durumundan hoşnut olursa o kadar verimli çalışır ve kaliteli sonuçlar elde edilir. Çalıştığı kurumda yeterli tatmini elde edemeyen, çalışma koşullarından memnun olmayan, mutsuz bir personelden mükellefe iyi davranması ya da çok verimli bir çalışma beklenemez.

Çalışma koşulları konusunda bir diğer husus da, çalışma yeri ve çalışma malzemelerinin yeterliliği durumudur. Vergi daireleri aydınlık, ferah, yeterli sayıda oturacak kapasitesi bulunan ve yeterli sağlık koşullarına sahip ortamlar olmalıdır. Hizmeti veren personelin, hizmeti sunarken kullanacağı malzemeler ve hizmet yeri de psikolojisi üzerinde etki etmektedir. Hizmetin verimli bir şekilde sunulabilmesi için personelin gerek duyduğu ve kullanacağı kırtasiye malzemelerine (bilgisayar, hesap makinesi, dolap vb.) kolay ulaşabilmesi gerektiği gibi sürekli değişen ve gelişen teknolojiyi takip etmeli ve vergi idareleri olarak bu değişimlere ayak uydurması gerekmektedir. Vergi idaresi içinde ki hiyerarşik sistem, personeller arasındaki iletişim; işlerin aksamamasını, kolay işlemlerini ve işlerin süratli ilerlemesi açısından ihtiyaç duyulan unsurlardan bir diğeridir. Bina içerisinde mükelleflerin

kolay görebilecekleri alanlara afişler, sloganlar asılmalıdır. Hizmet verimliliğinde kuruluşun yeri ve sahip olduğu fiziki nitelikler çok önemlidir. Ayrıca vergi idaresinin etkinliği açısından, vergi dairesi içindeki hiyerarşik düzene ve akış organizasyonuna da önem verilmelidir(Çetin, 2001:1).

Ücretler personelin işine motive olması konusunda önemli bir etkidir. Aldığı ücretle tatmin olan personel, işini çok daha severek ve etkili bir şekilde yapar, mükellefi güler yüzle karşılar, iş konusunda yaşanan karmaşıklık, aksamalar ve işlerin sarkması gibi durumların meydana gelme olasılığı düşer. Personelin adaptasyonunu etkileyen ücretin standartların üzerinde bir tutar verilmesi ön görülen bir durumdur. Ücretler konusunda yapılacak olan bu fazladan ödemelerin meydana getireceği mali yük, asla bir kayıp olarak değerlendirilmemelidir. Çünkü, bu ücretlerde belli bir seviyeye kadar yapılacak olan artışların, kamu geliri cinsinden daha fazla artışlara zemin hazırlaması beklenebilir. Bu sebeple, vergicilik alanında yapılan harcamaların son derece verimli yatırımlar olarak düşünülüp ele alınması şarttır(Ahıska, 1977:22).

Ücret düşüklüğü sonucunda meydana gelebilecek yaşanması muhtemel iki sorun bulunmaktadır; Bunlardan ilki, ücretlerin düşük olmasından dolayı personelin çalışma şevkinin kırılması sonucunda kişi çalışmak istemeyebilir veya işini değiştirmek isteyebilir. Kalifiyeli bir personel düşük ücretlerde çalışmayı kabul etmeyecektir ve birde piyasa fiyatları devletin verdiği ücretten yüksekse bu olasılığın olabilesi daha da yüksek olacaktır. Yeni işe başlayan personelin işe uyum sağlaması zaman alacaktır ve bu personelden ne oranda verim alınacağı da belli değildir, yüksek performansla çalışsa bile işte ne kadar süre devam edeceği belli olmayacaktır. Bunun sonucunda devlet kurumları kişiler için tecrübe edinebilecekleri bir basamak olmaktan öteye gidemeyecektir. Personelini memnun edemeyen kurumlar bu şekilde nitelikli personelini elinde tutamayacak ve başka alanlara kaymasına sebep olacaktır. Bir diğer sorun ise alınan rüşvetler ve iltimaslardır. Ücretiyle tatmin olmayan ve düşük ücretlerle çalışmak zorunda kalan personel mükellefin işlerini yaparken bir takım maddi veya manevi menfaatler sağlamaya çalışabilir. Yasalara uygun olmayan işlerin yasalara uygunmuş gibi göstererek bunun karşılığında rüşvet alabilir ya da yasalara aykırı bir biçimde, haksız kayırmalar, başkalarının hakkının yenmesi, birilerine arka çıkma gibi durumlarla karşı karşıya

kalmalıdır. Az gelişmiş ülkelerde çokça görülen rüşvet ve suistimal durumları, kişilerin vergi yönetimine karşı güvenlerini sarsan önemli bir unsurdur(Şenyüz, 1995:53-54).

Başarının cezadan değil ödüllendirilmeden geçtiği unutulmamalı ve başarılı personelleri ödüllendirmekten kaçınılmamalıdır. Özveriyle çalışan personelin maddi ve manevi başka ödüllerle ödüllendirilmesi personelin motivasyonunu artıracaktır. Personelin motivasyonunu artırmak ve kurum kültürünü pekiştirmek amacıyla Gelir İdaresi Geliştirme Fonundan belli şekillerde maddi katkı sağlamalıdır (http://www.maliye.gov.tr/kalite/mtky/ustmenu/yayinlar/kutuphane/kitap/bolum2_d1.pdf). Maddi ve manevi şekilde ödüllendirilen personel işine çok daha motive olmuş bir şekilde çalışacak ve çok daha verimli sonuçlar elde edilecektir.

2.1.2.3.3 Halkla İlişkilerin Noksanlığı

Vergi yönetiminde, halkla ilişkiler konusunun etkin bir şekilde sağlanması açısından oldukça önemli bir konudur. Vergi yönetimi açısından halkla ilişkilerin tanımı; gelir idaresinin izlediği politikaların halka basit ve anlaşılır bir şekilde açıklanması ve benimsetilmesi, idarenin faaliyetlerinin halka duyurulması ve böylece halkta idareye karşı olumlu bir tutum oluşturulması yanı sıra, halkın gelir idaresi hakkında ki düşüncelerinin, idareden ne istediğinin öğrenilmesi ve halkla işbirliğinin sağlanması şeklindedir(Çiçek, 2012:58).

Vergi idaresi ile mükellef arasında yaşanacak olumlu bir iletişim, verginin ve vergi idaresinin doğru ve olumlu bir şekilde algılanmasını ve bunun sonucu olarak da vergiye duyulan güveni etkileyerek dolayısıyla da vergi gelirlerine de etki edecektir. Gelir idareleri açısından gönüllü vergi uyumunu artırmak önem verilen bir unsurdur. İdare ile mükellef arasında ki iletişim ve halkın vergi sistemini ne yönde algıladığı, gönüllü uyumun sağlanması konusunda önemli bir rolü vardır. Ayrıca, haklarının ve sorumluluklarının bilincinde olan mükellefler adil, verimli ve kaliteli uygulamalar beklentisi içine girmekte ve bu beklentileri karşılandığı takdirde gönüllü vergi uyumu konusunda daha istekli davranmaktadırlar(Gib, 2008:19).

Verginin daha etkin olarak toplanması adına gelir idaresi tarafından uygulanan politikalar halka açık olmalı, şeffaf olunmalı ve mükelleflerin beklentileri göz önünde bulundurulmalıdır. Vergi idaresinin göndereceği mesajlar, mükelleflerde var olan tutumu olumlu yada olumsuz yönde değiştirmek için kullanılabilir. Bu konuda vergi idaresini kişilere tanıtmak ve vergiye karşı sempati kazandırabilmek adına kitle iletişim araçları da kullanılabilir. Bu sayede toplanan vergilerin hangi alanlarda değerlendirildiği, mükelleflerin sorumlulukları ve sahip olduğu haklar ile ilgili mükelleflerin bilgi edinebilmeleri sağlanabilir ve vergi bilinci yükseltilebilir(Güner, 2008:42).

Mükellefin iyi hizmet ya da kötü hizmet algısını belirlemekte iki faktör etkili olmaktadır. Bunların ilki, beklentiler ikincisi ise deneyimlerdir. İyi bir hizmet sunabilmek ve mükellefi memnun edebilmek için mükelleflerin beklentileri karşılanmalı ve onların beklentilerinin üstüne çıkılması gerekmektedir. Mükelleflerin gereksinimleri evrensel niteliktedir. Yani bunlar ülkeden ülkeye ya da farklı coğrafyalar arasında çok farklılıklar göstermezler. Genel kabul görmüş belli başlı konulardır(Gib, 2009:55).

2.1.2.4 Siyasi Yapıyla İlgili Faktörler

Vergi bilincine etki eden faktörlerden bir diğeri de siyasi faktörlerdir. Devlet yönetiminde yer alan kişilerin takındığı tavırlar ne derecede önemli ise devleti yönetim şekilleri de o kadar önemlidir. O dönem içinde uygulamada olan vergi politikaları vergi bilincini etkileyen siyasi unsurlardan biridir. Otoriter yönetimler ve demokratik yönetimlerde, mükellefler farklı tepkiler vermektedirler. Mesela otoriter rejimlerin hakim olduğu bölgelerde, halkın vergiler konusunda, herhangi bir tercih hakkı yada bu alanda bir yetkisi olmayıp bu konuda düşüncelerini dahi dile getirme olanakları bulunmamakta iken, demokratik rejimlerin hakim olduğu bölgelerde otoriter rejimin tam tersine vergi mükellefleri uygulanacak vergi politikalarının sürecinde söz hakkı sahibi olmakta ve müdahalede bulunabilmektedirler(Çataloluk, 2008: 234).

Mükelleflerin vergiye yaklaşımları yaşadıkları ülkenin yönetim şekline göre farklılıklar göstermektedir. Otoriter yönetimin var olduğu ülkelerde vergilendirme konusundaki kararları tek kişi vermektedir. Bu ülkelerde seçim sistemi bulunmadığından, ülkeyi yöneten kişinin alacağı kararlar geçerli olup ve kimsenin fikri alınmadan, herhangi bir kanuna dayanmadan keyfe keder halktan vergi toplanılmaktadır. Bu nedenlerden dolayı otoriter yönetimlerde toplanan vergiler ve verilen kararlar halkın özgürlüğünü kısıtlayıcı yönde olup halk tarafından tepki toplamıştır. Halkın verdiği tepkiler sonucunda ise demokratik rejimlerin başlangıcı oluşmuştur(Demir, 1999:33).

Demokratik rejimlerin geçerli olduğu ülkelerde halk seçimler aracılığıyla vergi politikalarını etkileyebilmektedir. Seçimlerle mükellefler, hangi partinin ya da adayın izlediği politikayı kendine yakın buluyorsa oyunu o partiden yana kullanmayı tercih edecektir. Böylece, seçimler sonucunda hangi parti oyların çoğunu toplarsa o partinin görüşlerinin toplumun büyük bir kısmı tarafından kabul gördüğü varsayılır. Demokratik rejimlerde halkın yönetime dahil olabilmesi, vergiye gönüllü katılımı kolaylaştıracaktır. Bu kriter, psikolojik vergi sınırının, otoriter devletinkine kıyasla daha ileride oluşmasına imkan vermektedir(Şenyüz, 1995:81- 82).

Normal koşullarda alınan vergilerin arttırılması mükellefler tarafından bir yük olarak görüleceğinden tepkilere neden olurken, siyasal ve sosyal nitelikteki bazı durumlarda beklenen tepkiler olmamaktadır. Çünkü bu gibi olağanüstü durumlarda psikolojik vergi sınırı eşiği yükselişe geçmektedir. Peacock- Wiseman modeli (Sıçrama Tezi) olarak adlandırılan bu modele göre; olağanüstü şartlardan dolayı devlet bir yandan yeni görevler üstlenir ve yeni harcamalar yaparken, diğer taraftan mükellefler de normal şartlardaki tepkilerini azaltırlar. Ancak olağanüstü koşullar sona erince birden bire sıçrama yapan harcamalar aynı hızda düşmez ve konulmuş olan vergilerin büyük bir kısmı alınmaya devam eder(Çiçek, 2012:75).

2.2 Mükelleflerin Vergiler Karşısında Gösterdikleri Tepkisel Davranışlar

Vergilendirme işlemi, ister istemez mükellefler üzerinde bir yük ve baskı oluşturacaktır. Bireyler, refahlarını en yüksek seviyede tutmaya çalışırken vergi ise bu seviyeyi aşağıya çekebilen bir unsur olarak karşılıklarına çıkmaktadır. Fakat, vergiye karşı gösterilen tepkilerin tek nedeni ağır vergiler değildir, temsilsiz

vergileme ve adaletsiz vergilemede vergiye karşı olumsuz tepkilere neden olur. Mükellefler; vergilerin adil olarak toplanmadığı, aşırı vergi yükü ile vergi ödeme isteğinin azalması, vergi adaletsizlikleri nedeniyle vergilerin adilane dağıtılmadığı inancına kapılarak, bu düşüncelerden kendisini korumak isteyecektir. Bundan dolayı mükelleflerin, onlar üzerinde oluşturduğu etkiler ve yarattığı baskı dolayısıyla vergiye karşı bir tavır sergilemesi normal karşılanacaktır. Mükelleflerin sergiledikleri davranışlar, gelirlerini azaltıcı tesire sahip olan vergiyi en aza indirmeye çalışmak şeklinde olacaktır(Tunçer, 2011:117).

Vergi olayı alacaklı konumunda bulunan devlet ile borçlu konumundaki mükellefin birbirleri arasındaki mevcut ilişkiden meydana gelmektedir. Bu çerçevede hem borçlusu hem de alacaklısı açısından büyük öneme sahip olan vergi, devlet ile mükellefler arasında bir mücadeleye yol açan bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu mücadelede borçlu taraf olan mükelleflerin vergiye karşı sergilemiş oldukları tavırlar ile devletin bu tavırlara karşı alabileceği önlemler konumuzla daha yakın ilişki içerisindedir. Vergi yükümlüsünün vergi karşısındaki tepkisi genellikle kişinin sahip olduğu gelire, kişiliğine ve ahlak yapısıyla doğrudan ilgili olduğu kadar, etrafındaki sosyal kültürel yapısıyla ve verginin türüne göre de değişebilmektedir(Herekman,1990:155).

2.2.1 Vergi Kaçakçılığı

Vergi kaçakçılığı, mükelleflerin kasti veya istemeden vergi kanunlarına uygun olmayan davranışlar sergileyerek idarenin aldığı önlem ve tedbirlere karşı gelerek hiç ya da ödenecek vergi miktarının düşürülmesi şeklinde tanımlanmakta olan bir kavramdır(Türk, 1992:212). Başka bir deyişle; bilerek ve hile yoluyla vergi yükünü azaltmaya çalışmakla birlikte, vergi mevzuatını bilmiyor olmak, yanlış yorumlanması, istemeden beyannamelerde hata yapılması ve mükellefin ihmali sonucunda matrahın olduğundan düşük gösterilmesi de vergi kaçakçılığının kapsamına girer(Çiçek ve Diğerleri, 2007:3-54).

Vergi kaçakçılığı mükelleflerin vergiler karşısında göstermiş oldukları tepkiler içinde en sık başvurulanı ve en etkin şekilde kullanılanıdır. Vergi kaçakçılığı, bir takım faaliyetlerin kanunların aksine durumlarda gerçekleştirilmesi ile meydana gelmektedir. Bu sebep dolayısı ile, vergi kaçırma konusunda

yakalanmaya konu olan risk unsuru mevcut ve yakalanması sonucunda cezai işlemlere başvurulmaktadır(Aktan, Dileyici, Saraç, 2006:12.)

Mükellefler, ödemekle yükümlü oldukları vergileri ödememek için yada mümkün mertebe minimum seviyelerde ödemek için çeşitli yöntemler araştırıp, legal¹ ya da illegal² yollara başvurarak ödemek zorunda oldukları vergilerden kaçmaya çalışırlar. Meydana gelen bu durum ülkedeki mevcut “vergi ahlakına, vergi oranlarının seviyesine ve ayrıca mükelleflerin bu hizmetler karşısında ne oranda ihtiyaç duyduklarına” bağlıdır. Ancak, vergi kaçakçılığına sebep olabilecek pek çok etken vardır. Hukuki, idari, ekonomik, mali, sosyal ve siyasal yönden bazı göstergelerin yanı sıra, insanların piyasa faaliyetlerinin vergi dışı alanlara yönelmesini ifade eden kayıt dışı ekonominin rolü de yadsınamayacak seviyededir(Kıldış, 200:182). Ayrıca, vergi kaçakçılığı artar ve gerekli yaptırımlarla önüne geçilemezse mükelleflerin kanunlara ve kamu düzenine duydukları saygı zamanla azalacaktır. Vergi kaçakçılığının artması, kamu otoritesinin mükelleflerce önemsenmemesini ve mükelleflerin kanunlara karşı gelmesini alışkanlık haline getirebilecektir(Sinanoğlu,1994:74)

Bu durum mükellefler arasındaki eşitlik ilkesini zedelerken, toplanan vergi gelirlerini de azaltarak yeni vergilerin konulmasına sebep olmaktadır. Böylece vergi kaçırın yükümlülerin, vergisel yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getiren mükellefler karşısında haksız bir avantaj elde etmesine yol açmaktadır. Ayrıca vergi kaçakçılığı, vergilendirmeye karşı bir tepki biçimi olmaktan ziyade yeni tepkilerin oluşmasına da yol açmaktadır. Etkili bir vergi denetiminin sağlanamadığı bir toplulukta vergi kaçakçılığının önüne geçemeyen bir siyasi otorite karşısında dürüst yükümlüler çeşitli tepkiler geliştireceklerdir. Bu tepki bireysel ahlak zedelenmesi biçiminde ortaya çıkabileceği gibi oy kayması, lobicilik faaliyetleri, mali ve diğer nitelikte suçlar şeklinde de meydana gelebilir (User, 1994: 9).

V.U.K. m.359“da kaçakçılık suçu olarak tanımlanan fiiller şunlardır;

- Defter ve kayıtlarda muhasebe hileleri yapmak
- Gerçek olmayan kişiler adına hesap açmak
- Defter, kayıt ve belgeleri gizlemek ya da bunlarda tahrifat yapmak

¹ Legal: Yasal.

² Illegal: Yasa dışı.

- İçeriği bakımından yanıltıcı belge düzenlemek ya da bunları kullanmak
- Anlaşmalı olmayan matbaalarca belge basmak ya da bu belgeleri kullanmak

Vergi kaçakçılığı bir suç teşkil eder, bu yüzden de cezai bir yaptırım gerektirir. Vergi kaçakçılığı sonucunda bütçe açığı oluşur. Devlet, oluşan bu bütçe açığını kapatabilmek için, vergi oranlarını artırabileceği gibi emisyon ya da borçlanma yoluna gidebilir. Bu uygulamalar ise mükelleflerin tamamına mali külfetler doğurur. Ayrıca, vergi kaçakçılığı sonucu serbest piyasa koşulları ortadan kalkar ve haksız rekabet ortaya çıkar. Bunun sonucunda da yatırımlar etkilenir ve kalkınmanın önünde bir engel teşkil eder. Sosyal açıdan bakıldığında vergi kaçakçılığı; vatandaşlık, sosyal birlik ve vatanseverlik gibi toplumun uygarlık duygularına ters düşmektedir(Orhaner, a.g.e. ,s.187).

2.2.2 Vergiden Kaçınma

Vergiden kaçınma, mükellefin vergi yükünü yüklenmemek için vergiyi meydana getiren olaya neden olunmaması neticesinde meydana gelmektedir. Vergi kanunlarında; vergi borcunun doğmasını vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesine bağladıkları için, mükelleflerin de bu olayların gerçekleşmesine sebebiyet vermemeleri ya da kendileri adına hukuki bir durumun meydana gelmemesi halinde, kendi adlarına vergi borcu doğmayacağı için bu şekilde vergi yükünden kurtulmuş oluyorlar. Bir başka deyişle vergiden kaçınma vergi kanunlarındaki boşlukları bulma ve bu boşluklardan yararlanarak ödenecek verginin yasal yollarla azaltılmasıdır. Mükelleflerin; verginin kapsamı dışında kalan herhangi bir kaynaktan kazanç veya gelir elde etmesi ya da vergi dışı bir servet edinmesi vergiden kaçınmaya neden olacaktır(Savaş, 2010:54).

Vergi mükellefleri vergiden kaçınmanın kanunlara aykırı olmaması sebebiyle türlü vergi uygulamalarının kendilerinde meydana getireceği etkileri en aza indirmek için danışmanlardan, muhasebecilerden, uzmanlardan faydalanabilir. Böylece yasal boşluklardan yararlanılması yoluyla vergiyi doğuran olaya sebep olmaz ve kendisi adına doğacak vergi borçlarının oluşmasını engeller. Bilhassa uygulanan vergi oranlarının yüksek olduğu vergi uygulamaları, mevcut kıt kaynakların kullanılması ve değerlendirilmesi açısından olumsuz sonuçlara neden

olacak şekilde vergiden kaçınma ve vergi kaçırmayı özendirici niteliktedir(Savaş, 2009:54).

Vergiden kaçınma; vergilerin meydana getirdiği olumsuzluklar karşısında mükellefleri mevcut kanun boşluklarından yararlanmaya özendiren ve bunun sonucunda ortaya çıkan bir yöntemdir. Sağlanan bu olanaklar sebebiyle, vergi oranlarında yaşanacak herhangi bir artış mükellefleri vergiden kaçınmaya itebilir. Tam tersi durumda, bu kanuni boşlukların kapatılması halinde vergi oranlarındaki artış, çalışma gücünde bir azalışa mahal verebilir(Polatlı, 2012:27).

2.2.3 Vergi Reddi ve Vergi Grevi

Genel olarak ifade edilen vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı fiilleri mükelleflerin vergiye karşısında gösterdikleri bireysel tepkileri ifade eder iken, mükelleflerin vergilere karşı olarak birlikte tepki göstermeleri ise kolektif bir tepki türünü ifade etmektedir. Kolektif tepki türleri ise, toplu olarak yapılan gösteriler, ayaklanmalar, verginin denetlenmesinin ve verginin tahsilâtına mani olunması şeklinde ortaya çıkmaktadır(User, 1992:99).

Yasa ile konulan bir verginin gelen toplumsal tepkiler üzerine kaldırılmış olması vergi reddini tanımlamaktadır. Eğer gelen tepkilere rağmen hala vergi kaldırılmıyorsa, bu durumda vergi reddinden bahsedilemez. Vergi grevi kavramı ise; verginin ödememesi konusunda toplumsal bir direnişi ifade eder. Kısacası vatandaşların üzerine düşen vergi yükünün hafifletilmesi amacıyla gösterdikleri tepkilere verginin grevi, verginin reddine ise toplumda o verginin kaldırılması yönünde gösterilen tepkilere denilmektedir. Devletin elinde bulundurduğu vergilendirme yetkilerini doğru ve isabetli kullanmadığı durumunda toplum tarafından vergi karşısında direniş sergilenmektedir, işte verginin reddi ve verginin grevi kavramları vergi karşısında gösterilen bu tarz direnişleri ifade etmektedir (Çakar, 2013:1295-1296).

Günümüzde iktisadi, mali ve siyasi birçok nedenlerden dolayı devlet ile mükellefler arasında vergileme hususunda bir takım ayrılıkların çıkması, vergileme konusunun ne kadar adaletli ve etkin bir şekilde uygulandığı ile ilgili mükelleflerin bireysel ve kolektif tepkiler göstermesi normal sayılmalıdır. Vergi ahlâkı ve vergi

bilinci açısından durum değerlendirildiği zaman devletin bu ayrılıkları ve önyargıları iyi şekilde tespit edip, bu eksiklikleri gidermeye yönelik çalışmalar yürütmesi gerekmektedir.

2.2.4 Vergi Cennetlerine Yönelim

Verginin ağır bulunması halinde mükellefler, kendilerini veya vergiye konu olacak durumları, daha düşük oranlarda vergi ödeyecekleri bir sektöre, bölgeye ya da ülkeye kaydırabilirler. Son yıllarda karşımıza daha sık çıkan ve vergi cenneti olarak isimlendirilen ülkelerin veya bölgelerin varlığı mükelleflerin vergi kaçırmalarına ve vergiden kaçınmalarına olanak sağlaması dolayısıyla ülkelerin ciddi bir vergi kaybı yaşamalarına neden olmaktadır(Çamlıca, 1996:95).

Vergi cennetleri, dış ülkelerdeki sermayelerin, kendi buldukları ülkelerdeki vergisel sorumluluklarından kaçınabilmeleri adına, vergi cenneti olarak anılan ülkelerde onlara sunulan özel ve ayrıcalıklı vergisel düzenlemelerin sunulduğu bir sistemdir. Vergi cennetleri genel olarak yabancı yatırımcılar için ya çok düşük vergi oranları sunar, ya da özel vergi muafiyetleri sunar. “Vergi kaçışı örneğin off-shore vergi cennetlerinin kullanılması vasıtasıyla yapılan işin vergilerden tasarruf etmek amacıyla yeniden konumlandırılmasıdır”(Ekmekçi, 2003:10).

Vergi cenneti olarak adlandırılan bu ülkelerin uyguladıkları bu şartlar sonucunda amaçları sermayeyi ve yatırımları kendi ülkelerine çekerek ülkelerinin ekonomik kalkınmasına ivme kazandırmak iken, sermaye sahipleri vergi cennetlerinde sunulan ayrıcalıklar nedeniyle buralarda elde etmiş oldukları gelirlerini beyan etmeyecekleri için sermayenin kaynağının geldiği ülkelerde bunun sonucunda ciddi vergi kaybına uğramaktadırlar.

Bu tür özellikleri bünyesinde barındıran vergi cennetleri, gelir dağılımında ve vergilemede adaletsizliğe yol açabilirler, diğer üretim faktörlerine nazaran emeğin daha ağır vergi yükleri altına girmelerine yol açarlar, finansal ve reel yatırım akımlarını kendilerine çekerler, vergi yapılarının dürüstlüğü ve sağlamlığını temelden çürütürken, tüm mükellefleri uyumsuzluğa teşvik ederler, vergi idaresi ve mükelleflerin idari maliyetlerini ve uyum yüklerini artırmak suretiyle bozucu tesirler yaratabilmektedirler(Günaydın, 2005:121)

Vergi cenneti sayılan yerler, vergilemenin oldukça düşük olduğu ve mükelleflerin minimum düzeylerde kontrole tabi kaldığı bölgeler olduğu için, kayıt altına alınan ve legal bir şekilde faaliyet göstermekte olan bireylerin veya firmaların dışında global³ ölçekte gerçekleşen her çeşit kayıt dışı iktisadi çalışma sonucunda elde edilmiş olan gelirlerin kayıt altına alınan ekonomiye gerektiği gibi aklanmış bir şekilde aktarılmasına olanak sağlayan yerlerdir. Başka bir ifadeyle, vergi cennetleri, kara paranın kıyı bankacılıkları ve paravan şirketler sayesinde aklanarak kayıt altındaki ekonomiye sürüldüğü bölgelerdir(Yenigün, 2012:61).

Vergisel yükler altında mükelleflerin ve işletmelerin coğrafi olarak yer değiştirmesi normal ve yasal bir durum iken bu durumun yukarıda da ifade edilen olumsuz uygulamaların saptırması ile bozucu tesirler yaratacak şekilde ortaya çıkmasıyla birlikte, küreselleşme sonucu ekonomik alanda yaşanan tüm bu gelişmeler sonucunda, dünyada ki birçok şey gibi vergi sistemleri de yaşanan değişimlere uyum sağlamak zorunda kalmış ve ülkeler gerek kendi vergi sistemlerinde gerekse diğer ülkelerle ortaklaşa yaptıkları düzenlemelerle vergi cenneti ülkelere doğru gerçekleşen sermaye akışının önüne geçmeye çalışmışlardır(İnal, 2010:152).

2.2.5 Vergi Borcunun Geç Ödenmesi

Mükelleflerin vergiler karşısında göstermiş oldukları tepkisel davranışlardan bir diğeri de vergi borcunun geç ödenmesidir. Vergi borçlarının geç ödenmesi durumu illegal bir durum teşkil etmediğinden dolayı vergi kaçakçılığından ayrılırken, verginin daha az ödenmesine sebebiyet vermediğinden dolayı da vergiden kaçınma durumundan ayrılmaktadır. Ancak vaktinde ödenmesi gereken vergi borçlarının ödenmemesi durumunda bu borçlara gecikme zammı işlemekte ve zamlı olarak tahsil edilmektedir.

“Ülkemizde gecikme zammı tüm kamu alacaklarında uygulanmaktadır ve 6183Sayılı Kanunla birlikte düzenlenmiştir. Gecikme faizi ise V.U.K.’da düzenlenmiş olup bu kanunun kapsamına giren vergi, resim ve harçlarda

³ Global: Küresel.

uygulanmaktadır”(Sonsuzoğlu, 2001:75). Uygulanacak gecikme zammı oranlarının, mükelleflere borçlarını vaktinde ödenmesi konusunda teşvik edecek kadar yüksek olması gerektiği gibi, borçların ödenmesini olanaksız kılmayacak kadar da düşük oranlarda olmaması konusuna dikkat edilmelidir. Gecikme zammı oranlarının yüksek tutulması durumunda, zamanında ödenemeyen vergi borçlarının daha sonra hiç ödenemeyecek hale getirebilir ve bu durumda vergi aflarını gündeme getirmek zorunda kalabilir(Çelik, 2002:175).

Mükelleflerin vergi borcu ödemelerini geciktirmelerine sebebiyet veren durum, kredi faiz oranları ile gecikme zammı oranları arasında yaşanan uyumsuzluktur. Vergi borçlarında yaşanan gecikmeler, ödenecek gecikme oranları ile elde edilecek kredi faiz oranları arasındaki makasa bağlı olarak artış ya da azalış gösterir. Yani, mükellefin elde edeceği kredi faiz tutarının, vergiyi geç ödediği durumda ödemek zorunda kalacağı gecikme zammı tutarından daha fazla bir tutar ise, tahakkuk eden vergiyi ödememeyi tercih edebilir. Dolayısıyla, mükellef vergiyi geç ödeyip, kredi faizinden gelir elde ederek durumu kendince daha karlı bir duruma çevirmiş olur.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TRABZON İLİNDE DEMOGRAFİK FAKTÖRLERE GÖRE MÜKELLEFLERDE VERGİ ALGISININ DEĞERLENDİRİLMESİ: TRABZON İLİ ÖRNEĞİ

Kamu harcamalarının finansmanında önemli yere sahip olan vergilerin mali fonksiyonlarını etkin olarak yerine getirebilmesi için mevcut vergi sisteminin iyi bir şekilde işlemesi gerekir. Sistemin başarı ile işlemesinin temelinde görev alacak aktörler ise mükelleflerdir. Çalışmalar vergi bilincine sahip olan bireylerin vergiye karşı sorumluluklarını yerine getirmede daha nitelikli olduğunu göstermektedir. Buna göre belli bir vergi algısına sahip bireyler vergilerini zamanında, var olan miktarda ve nereye harcadığının bilincine sahip olarak ödemektedirler. İşte bu çalışmada vergiyi ödemek ya da ödememek konusunda toplumu etkileyebilecek sebeplerin araştırılması amaçlanmıştır. Vergi mükelleflerinin vergi karşısında sergiledikleri tutum sebepleri ile birlikte ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Mükelleflerin vergiyi algılaması konusu üzerinde yapılan birçok çalışmayla bu alanda farklı bulgular elde edilmiştir. Özellikle vergi sisteminin en belirgin sorunu olarak ortaya çıkan vergi kaçakçılığı hakkında bütün mükelleflerin aynı vergi algısı düzeyine sahip olmadığı vergi algısını etkileyen farklı faktörlerin olduğu saptanmıştır. Trabzon ili için yapılan bu çalışmadan elde edilen bulgular neticesinde bu görüş destek bulmuştur.

3.1. Araştırmayla İlgili Yapılan Literatür Taraması

Mükelleflerin vergiler karşısında sergilemiş oldukları tutum ve davranışların tespit edilebilmesi, mükelleflerin tepkisini çekmeden vergi gelirlerini artırmada olumlu bir etken olarak değerlendirilebilir. Bunun için mükelleflerin psikolojisi ve vergiye karşı davranışlarıyla ilgili birçok çalışma yapılmış ve yapılan bu çalışmaların birçoğunda anket yöntemi kullanılarak bu davranışların yorumlanması amaçlanmıştır.

Bu çalışmalardan, Muter, Sakınç ve Çelebi (1993) tarafından yapılan anket çalışması Manisa ilinde yaşayan 505 mükellef üzerinde sınınamakta ve mükelleflerin vergi karşısında ki tutum ve davranışları incelenmek istenmektedir. Elde edilen ampirik bulgulara göre, mükelleflerin öğrenim düzeylerinin artması ile vergi gelirinin nereye ve nasıl harcandığı konusunda sahip oldukları algı ve duyarlılık arasında bir ilişki tespit edilmiştir. Vergi yükünün ağır bir hal alması durumunda vergi kaçakçılığına daha ılımlı bakıldığı görülmektedir. Vergi bilincine sahip mükellefler; vergi ile kamu hizmeti arasında ilişki kuran mükellefler vergi kaçakçılığı gibi olumsuz davranışlara karşı olumsuz bakmaktadırlar. Tespit edilen bir diğer durum ise toplanmakta olan vergilere yönelik uygulanan politikaların mükelleflere daha fazla külfet yüklemesi mükellefleri vergiden soğutmaktadır. Ayrıca, vergi yükündeki artıştan kaynaklanan ve mükelleflerin ödevlerinin zamanında ve tam olarak yerine getirmemesi sonucu çıkan vergi suçları karşısında ödemek zorunda kalacakları vergi cezalarının ağırlaştırılması, söz konusu mükelleflerin vergi kaçakçılığına karşı olumsuz bakışlarının yumuşamasına ve hatta yapılabilir nazarıyla bakışın kabul edilebilir olmasına yol açmaktadır.

Demir (1999) tarafından yapılan ampirik çalışma ise Afyon'da gerçekleştirilmiş ve burada yaşayan mükelleflerin vergiye karşı davranışları ile vergi sistemi arasında uyum test edilmeye çalışılmıştır. Bu çalışmanın bulgularından ortaya çıkan sonuç, mükelleflerin vergi karşısındaki istenmeyen davranışlarının en önemli nedeni devletin sunmuş olduğu mal ve hizmetlerde mükelleflerin beklenti ve isteklerinin yeterince dikkate alınmaması ve ödedikleri vergilerin kendilerine hizmet olarak geri dönmediği şeklinde ortaya çıkmaktadır.

Ankette sorulan ve alınan vergilerle kamu harcamaları arasında bir ilişki kurulması istenen sorulara mükelleflerin verdikleri yanıtlardan %85,2'si kamu harcamalarının savurgan bir tutum içerisinde gerçekleştirildiği kanaatini ortaya koymaktadır. Bu bağlamda ankete katılanların büyük bir kısmı ödedikleri vergilerin kendileri üzerinde ağır bir yük oluşturduğunu ileri sürmekte, buna ilave olarak vergi mevzuatında çok sıklıkla yapılan değişikliklere gidilmesinin mükellef davranışlarını olumsuz etkilediğini vurgulamaktadırlar. Çalışmadan çıkan bir diğer sonuç, vergi sisteminde yapılması planlanan veya düşünülen değişikliklerde mükellef tercih ve davranışlarının göz ardı edilmemesi gerektiği yönündedir.

Bayraklı, Sağbaşı ve Ural (2004) yapılan bu çalışmada ise mükelleflerin vergi karşısındaki bir davranış biçimi olan vergi kaçırma eğilimini incelemiştir. Uşak ilinde toplam 302 mükellefin dâhil edildiği bu çalışmayla mükelleflerin vergi kaçırma nedenleri incelenmiştir. Anketten elde edilen bulgulara göre, vergi kaçırma eğilimi vergi bilinci az olan mükelleflerde daha fazla görülmektedir. Ayrıca devletin yapmış olduğu kamu hizmetlerinin israf olarak nitelenmesi ve vergi sisteminin adaletsiz olarak görülmesi devlete olan güveni azaltmıştır. Bu da vergi kaçakçılığını tetikleyici bir unsur olarak gösterilmektedir.

Çalışmadan ortaya çıkan önemli sonuçlardan birisi, mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarının bilinmesi ve bu doğrultuda devletin uygun politikalar izlemesi vergi kaçakçılığını azaltacaktır. Vergi kaçakçılığını azaltacak bir başka uygulama ise mükelleflerde oluşturulacak vergi ödeme bilinci ve kültürüdür. Mükelleflerin vergi karşı bakış açılarının olumlu olması, söz konusu toplumda ortaya çıkabilecek vergi karşısındaki olumsuz davranışları engelleyecektir.

Song ve Yarbrough (1978) Amerika’da yapılan bu anket çalışması bireylerin bir kısmının vergi bilincine sahip olduklarını ve devletin niçin vergi aldığını, nasıl kullanıldığı konusunda bilgi sahibi olduğu görülmüştür. Öteye yandan bazıları ise gelirlerinin tamamını beyan etmedikleri görülmüştür. Alınan vergilerin adil olarak dağıtılmadığını ve bazı vergilerden de memnun olmadıkları gözlemlenmiştir. Elde edilen genel sonuç ise mükelleflerin çoğunluğunun vergiye uyum sağlayamadığıdır.

Scholz ve Lubell (1998) 292 vergi mükellefi ile yaptığı anket çalışmasında vergi değişikliklerinin mükellefin vergi uyumu üzerinde her hangi bir etkisinin olup olmadığı üzerinedir. Elde edilen sonuçlara göre mükellefler yapılan vergi reformlarına karşı güvenin azaldığı durumlarda vergi gelirinde bir azalışın olduğunu ve güvenin arttığı durumlarda ise vergi ödeme konusunda yani vergiye uyumun arttığı gözlemlenmiştir.

Afyon ilinde yapılan bir başka çalışma ise Cansız’a (2006) aittir. Anket Afyon ve ilçelerinde toplam 816 mükellefle yapılmıştır. Anketten elde edilen sonuçlar genel olarak mükellef davranışlarının nasıl geliştiğinin ortaya konmasına yöneliktir. Ayrıca, ankete katılan mükelleflerin %75’lik kısmı Türk vergi sistemini adaletli bulmamaktadır. Mükelleflerin %60’i vergi kanunlarının tam olarak anlaşılmadığını, bu düşüncüyü ifade edenler arasında yüksek öğrenim görenlerin tamamı; %100’lük

kısmı ise vergi kanunlarının hiç anlaşılmadığını ifade etmektedir. Mükelleflerin %65'lik kısmı ise vergi ödemeyi vatandaşlık görevi olarak görmektedir. Deneklerin %66'lik kısmı vergi ödeme istekleri ile devlet politikaları arasında bir ilişkinin olmadığını ifade etmektedir.

Bu anket çalışmasına katılan mükelleflerin yarısından fazlası Türkiye'de vergi bilincinin gelişmediği fikrini beyan etmektedir. Deneklerin %75'lik kısmının vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getirdiklerini beyan etmişlerdir. Vergi kaçırınların toplum tarafından ayıplanmamasının ve yanlış bir davranışta bulduklarının açıkça ifade edilmemesinin temelinde yatan sebebi ve sorumluluğu uygulanmakta olan vergi sisteminde ve yanlış vergi politikalarının uygulanmasında gösterilmektedir. Devleti yönetenlerin vatandaşa gerekli olan güveni vermesinin önemli olduğuna da bu çalışmada vurgu yapılmaktadır.

Maraş (2004) tarafından yapılan çalışmada ise mükelleflerde vergi bilincinin gelişmesinde kamu maliyesinde sağlanacak saydamlığın ve etkin bir vergi denetiminin önemine vurgu yapılmıştır. Ayrıca, vergi ödemenin vatandaşlık görevleri arasında yer aldığı ve bu bilincinde toplum tarafından benimsenmesi halinde ödenen vergilerin nereye ve nasıl harcandığının sorgulanacağı, dolayısıyla sağlanan mali disiplin nedeniyle de vergi gelirlerinde artışın sağlanacağı ve sonuç olarak da tüm bunların mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarının olumlu olmasında önemli etken olacağı vurgusu yapılmaktadır(Alkan, 2009:127)

Tuay ve Güvenç (2007) tarafından Gelir İdaresi Başkanlığı için yaptıkları çalışma 18 ilde ve 6,546 mükellef üzerinde 73 sorudan oluşan anketle yapılmıştır. Çalışmanın başlıca amacı Türkiye'deki mükelleflerin vergiye yönelik tutumlarını ölçmektir. Çalışma bulgularına göre; mükelleflere sorulan ve onların vergi dairelerine ilişkin memnuniyetlerini soran soruya verilen yanıtlardan %56,9'u kısmen memnun olduklarını ifade ederken, %0 çok memnun olduklarını ifade etmişlerdir. Vergi sistemindeki değişiklikleri kolaylıkla takip edemediklerini soran soruya ise %28,5'i kolaylıkla takip edebildiklerini ifade etmişlerdir. Ödenen vergilerin nereye harcandığını takip edilip edilmediği sorusuna ise mükelleflerin %47,3'ü vergilerin nasıl harcandığını takip etmenin mümkün olmadığını ifade etmişlerdir. Kanunların yeterince açık ve anlaşılır olup olmadığına ilişkin sorulan

diğer bir soruya mükelleflerin %47,6'sı vergi ile ilgili kanunlar yeterince anlaşılır ve açık olmadığını ifade etmişlerdir.

Tuay ve Güvenç (2007) tarafından yapılan anket çalışmasında sorulan diğer sorulara verilen yanıtlardan %40,1'i Türkiye'de çok fazla vergi türü olduğunu ifade etmişler; %27,7'si Gelir İdaresince toplanan vergilerin nereye ve nasıl harcandığı konusunda yeterince şeffaf olduğu konusunda kararsız olduklarını ifade etmişler; %34,2'si cezaların caydırıcılık gücünden uzak olduğunu bildirmişlerdir. Vergi kaçakçılığını tetikleyen faktörler olarak da mükelleflerin %47'si vergi oranlarının yüksek olmasını, %50,3'ü vergi yükünün fazla oluşunu ve %42,9'u ise uygulanan vergi aflarını göstermişlerdir. Bu anket çalışmasına ilişkin yapılan genel değerlendirme de ise vergi kanunlarının anlaşılır olmasının eğitimle ilintili olduğunu, fakat Türkiye'de eğitimin istenilen seviyede olmamasından dolayı vergi kanunlarının da yeterince anlaşılır olamadığı belirtilmektedir. Çalışmada ortaya çıkan önemli bir farklılık Akdeniz ve Ege bölgesindeki mükelleflerin vergilerin şeffaflığı konusunda olumlu bakış sergilemeleridir.

Bizim yapmış olduğumuz bu çalışmada ise Trabzon ilindeki mükelleflerin vergileri ne şekilde algıladığı ve demografik faktörlerin bu algılamaya etki edip etmediği incelemiştir. Toplam 450 mükellefin dâhil edildiği bu çalışmayla mükelleflerin vergileri algılama düzeyleri ve buna etki eden demografik faktörler tek tek incelenmiş ve tablolar halinde çalışmamızda sunulmuştur.

Yaptığımız çalışmada demografik faktörlerin bir kısmı mükelleflerde oluşan vergi algısına etki ederken, bir kısmı da bu konuda her hangi bir etkide bulunmamaktadır.

Çalışmamızda elde ettiğimiz önemli sonuçlardan birisi, mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarının araştırılıp devletin bu doğrultuda politikalar uygulamaya koymasının vergi kaçakçılığını azaltacağı ve mükelleflerin gönüllü vergi uyumunu sağlamasına olanak vereceğidir. Mükelleflerde gönüllü vergi uyumunu sağlayacak bir başka uygulama ise, mükelleflerde vergi ödeme ahlakının, algısının ve kültürünün oluşturulmasıdır. Mükelleflerin vergilere bakış açılarının olumlu yönde değişmesi, toplumda ortaya çıkabilecek vergiye karşı olumsuz tutum ve davranışların önüne geçecektir.

3.2 Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın bu kısmında yapılan araştırmanın modeli, evren ve örneklem grubu, veriler elde edilirken kullanılan ölçme araçları ve örneklemden alınan verilerin analizindeki işlem yolu ve uygulanan tekniklere yer verilmiştir.

Çalışmanın bu bölümünde, literatür taraması sonucu elde edilen kavramsal model ve ortaya çıkan modeldeki ilişkiler üzerine öne sürülen hipotezlere yer verilmektedir. Ayrıca bölüm içerisinde araştırmada kullanılan değişkenlerin ölçülmesi amacıyla kullanılan ölçekler, değişkenler arası ilişkilerin değerlendirilmesinde kullanılan analiz teknikleri, araştırma örnekleme ve veri toplama yöntemine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

3.2.1 Araştırmanın Modeli

Araştırmanın uygulama sürecinde araştırmacı tarafından standart veri toplama yöntemi izlenmiştir. İlk olarak araştırma kapsamında örneklem grubunu oluşturacak olan bireylere ulaşılarak yüz yüze uygulanması koşuluyla ölçme araçları uygulaması yapılmıştır. Nicel çalışma deseni ile oluşturulan bu araştırmada temel odak olarak betimsel model alınmış “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” nin geçerlik ve güvenilirlik düzeyinin belirlenmesi, örneklem grubunun demografik verileri ve örneklemin vergi algısının ölçme aracından elde edilen verilerle kıyaslanması ve incelenmesi ön planda tutulmuştur. Araştırmada temele alınan betimsel model araştırılmaya çalışılan problem alanının var olan durumunu ortaya çıkarmayı, problem durumunun kendi yapısı ve koşullarında olduğu gibi üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadan çalışmayı amaçlamaktadır. Betimsel modelde yapılan araştırmalar problem alanıyla ilgili araştırmacı tarafından oluşturulan hipotezleri test etmek için örneklemden veri toplamayı önemser ve söz konusu veriler anket, gözlem, görüşme, ölçek gibi bireyi tanıma teknikleri aracılığıyla olur.

3.2.2 Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Çeşitli iş ve sanayi kollarında mükellefliği bulunan bireylerden oluşturmaktadır. Araştırmacı veri toplama sürecinde yüz yüze

uygulamalarla toplamda 450 kişiye ulaşmıştır. Veri toplama araçları oransız küme örnekleme yöntemi ile uygulanmış olup temel istatistik ölçütleri baz alındığında olması gereken örneklem grubunun madde sayısının en az beş katı olması gerektiği ölçütü sağlanmış olmaktadır (ölçme aracımızda 7 madde (kişisel bilgi formu) + 43 madde (bilgi toplama aracı)- bulunmaktadır < 450 kişilik örneklem). Araştırmaya katılan örneklem grubuyla ilgili olarak ilk 7 soruluk demografik değerler aşağıda ifade edilmiştir.

Örnekleme Oluşturan Bireylerin Kişisel Bilgi Formundan Elde Edilen Frekans Değerleri ve Pasta Grafikleri

| | | N | % | Toplam |
|-----------------|-------|-----|------|------------|
| Cinsiyet | Kadın | 150 | 33,3 | 450 |
| | Erkek | 300 | 66,7 | |

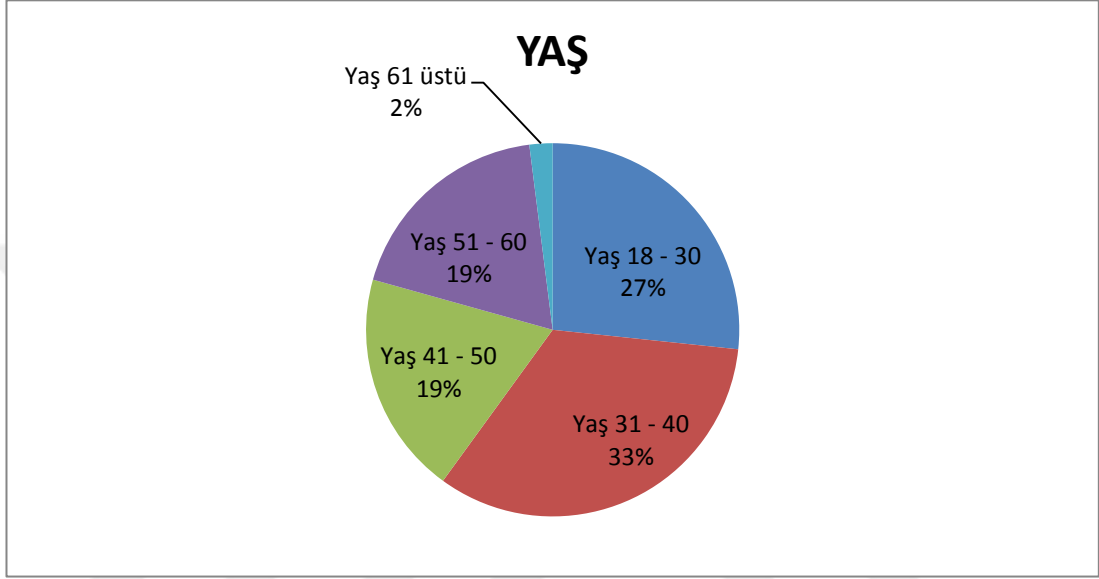
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %33,3'ü (n:150) kadın; % 67'si (n:300) erkek kişiden oluşmaktadır.



Şekil 3: Cinsiyete İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|------------|---------|-----|------|------------|
| Yaş | 18 – 30 | 120 | 26,7 | 450 |
| | 31 – 40 | 150 | 33,3 | |
| | 41 – 50 | 87 | 19,3 | |
| | 51 – 60 | 84 | 18,7 | |
| | 61 üstü | 9 | 2,0 | |

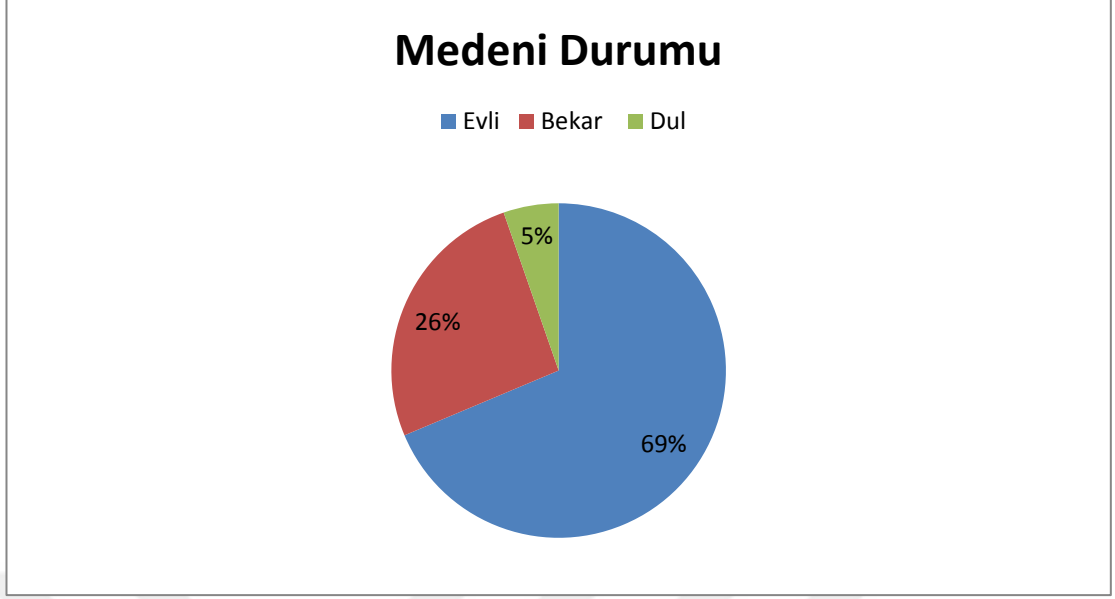
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %26,7'si (n:120) 18-30 yaş; % 33,3'ü (n:150) 31-40 yaş; %19,3'ü (n:87) 41-50 yaş; %18,7'si (n:84) 51 – 60 yaş; %2,0'si (n:9) 61 yaş ve üstü kişiden oluşmaktadır.



Şekil 4: Yaşa İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|---------------------|-------|-----|------|------------|
| Medeni Durum | Evli | 309 | 68,7 | 450 |
| | Bekar | 117 | 26,0 | |
| | Dul | 24 | 5,4 | |

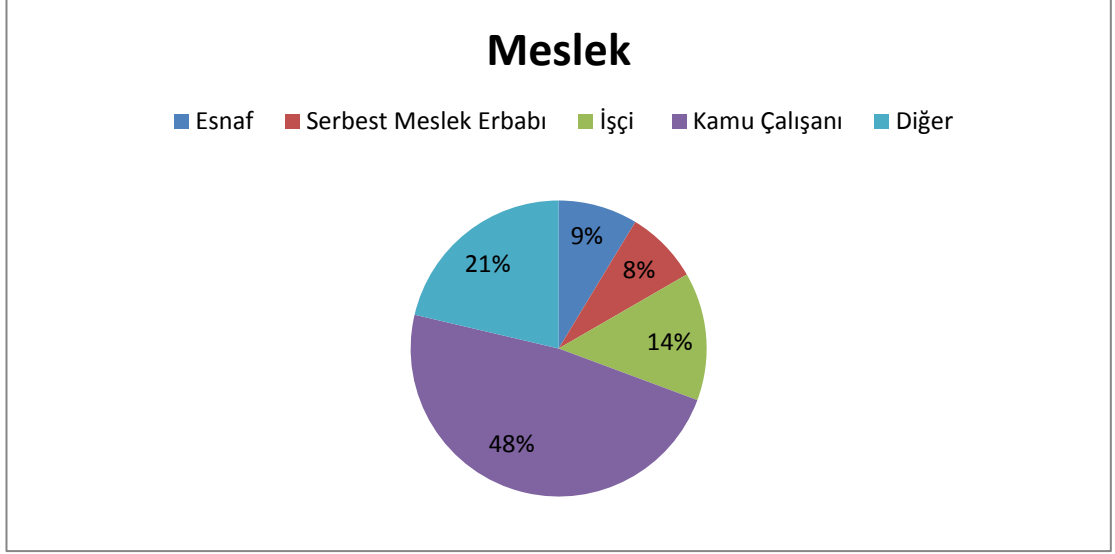
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %68,7'si (n:309) evli; %26'sı (n:117) bekar; %5,4'ü (n:24) dul kişilerden oluşmaktadır.



Şekil 5: Medeni Duruma İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|---------------|-----------------------|-----|------|------------|
| Meslek | Esnaf | 39 | 8,7 | 450 |
| | Serbest Meslek Erbabı | 36 | 8,0 | |
| | İşçi | 63 | 14,0 | |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 48,0 | |
| | Diğer | 96 | 21,3 | |

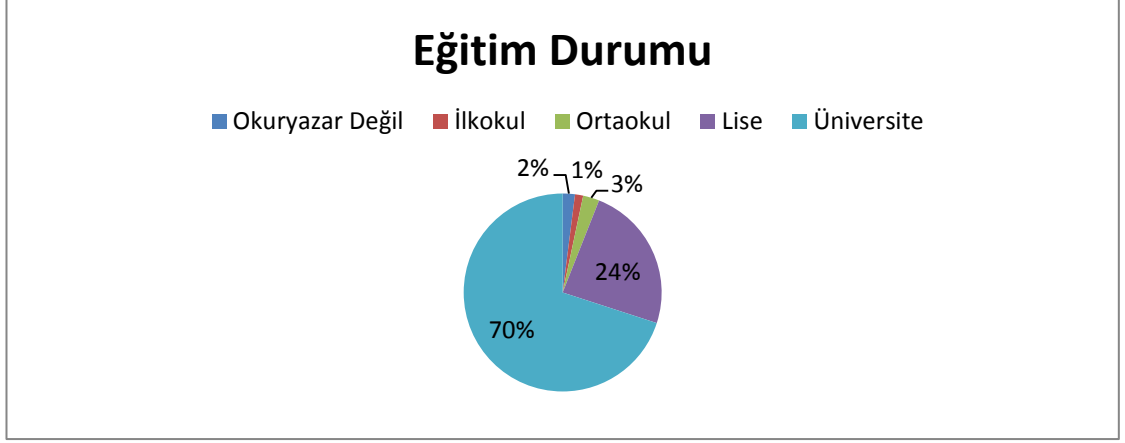
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %8,7'si (n:39) esnaf; % 8,0'i (n:36) Serbest Meslek Erbabı; %14,0'ü (n:63) işçi; %48,0'i (n:216) kamu çalışanı; %21,3'ü (n:96) diğer katılımcılardan oluşmaktadır.



Şekil 6: Örneklem Grubunun Mesleğine İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|----------------------|------------------|-----|------|------------|
| Eğitim Durumu | Okur Yazar Değil | 9 | 2,0 | 450 |
| | İlkokul | 6 | 1,3 | |
| | Ortaokul | 12 | 2,7 | |
| | Lise | 108 | 24,0 | |
| | Üniversite | 315 | 70,0 | |

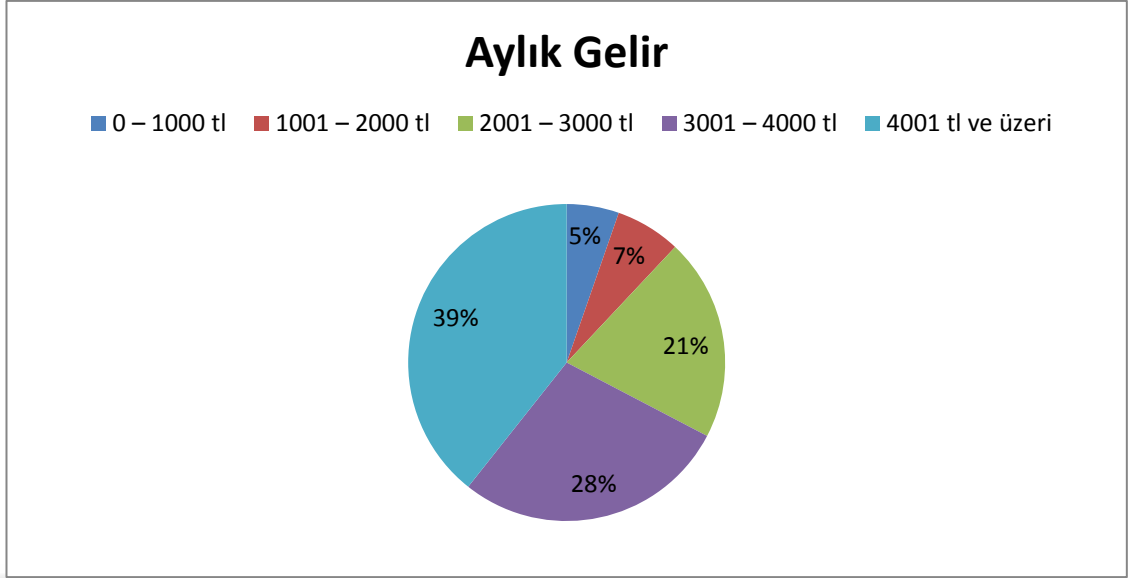
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %2,0'si (n:9) okuryazar değil; % 1,3'ü (n:6) ilkokul; %2,7'si (n:12) ortaokul; %24,0'ü (n:108) lise; %70'i (n:315) üniversite mezunu katılımcılardan oluşmaktadır.



Şekil 7: Örneklem Grubunun Eğitim Durumuna İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|---------------------|------------------|-----|------|------------|
| Aylık Geliri | 0 – 1000 tl | 24 | 5,3 | 450 |
| | 1001 – 2000 tl | 30 | 6,7 | |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 20,7 | |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 28,0 | |
| | 4001 tl ve üzeri | 177 | 39,3 | |

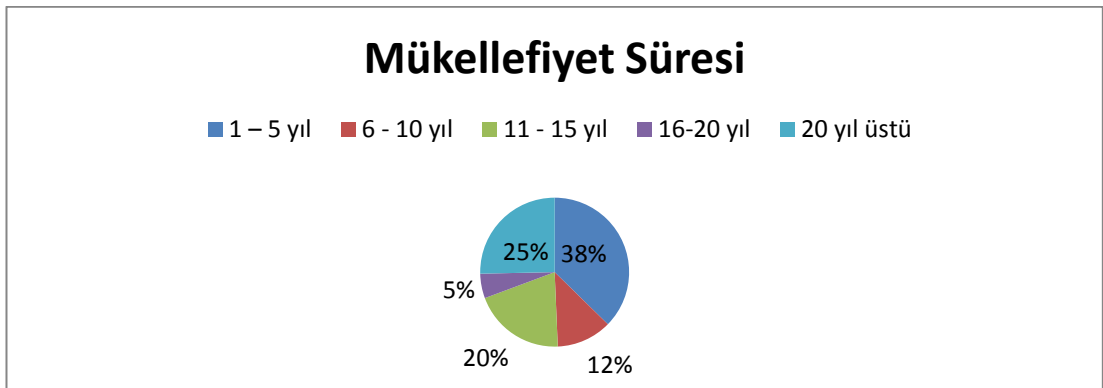
Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %5,3'ü (n:24) 0-1000 tl; % 6,7'si (n:30) 1001-2000 tl; %20,7'si (n:93) 2001-3000 tl; %28,0'i (n:126) 3001-4000 tl; %39,3 (n:177) 4001 tl ve üzeri geliri olan katılımcılardan oluşmaktadır.



Şekil 8: Örneklem Grubunun Aylık Gelirine İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

| | | N | % | Toplam |
|----------------------------|-------------|-----|------|------------|
| Mükellefiyet Süresi | 1 – 5 yıl | 168 | 37,3 | 450 |
| | 6 - 10 yıl | 54 | 12,0 | |
| | 11 - 15 yıl | 90 | 20,0 | |
| | 16-20 yıl | 24 | 5,3 | |
| | 20 yıl üstü | 114 | 25,3 | |

Çalışmanın örneklem grubunu oluşturan bireylere yönelik olarak uygulanan kişisel bilgi formundan elde edilen verilere göre katılımcıların %37,3'ü (n:168) 1-5 yıl; % 12,0'si (n:54) 6-10 yıl; %20,0'si (n:90) 11-15 yıl; %5,3'ü (n:24) 16-20 yıl; %25,3 (n:114) 20 yıl ve üzeri katılımcılardan oluşmaktadır.



Şekil 9: Örneklem Grubunun Mükellefiyet Süresi İlişkin Değerler ve Pasta Şekli

3.2.3 Veri Toplama Araçları

Araştırma sürecinde araştırmacı tarafından örneklem grubuna yönelik olarak demografik yapılarını belirlemeye yönelik “Kişisel Bilgi Formu” kullanılmıştır. Çalışmanın ikinci sürecinde ise araştırmacı tarafından geliştirilen “Mükelleflerin Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” uygulanmıştır.

3.2.3.1 Bilgi Toplama Formu

Araştırmacı tarafından hazırlanan bilgi toplama formunda örneklem grubunun cinsiyet, yaş düzeyi, medeni durumu, mesleği, eğitim durumu, aylık gelir düzeyi, mükellefiyet süresini belirlemeye yönelik bilgi toplanmaya çalışılmıştır.

3.2.3.2 "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği"

Araştırmacı tarafından geliştirilen "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" hazırlanma sürecinde detaylı bir alan yazın taraması ve pratikte olan alan araştırması çalışması yapılmıştır. Yerli ve yabancı alan yazından elde edilen bilgiler bir araya getirilerek ölçek için gerekli olan madde havuzu hazırlanmıştır. Alan yazın ve saha araştırmaları ile beraber konu alanı ile ilgili yapılmış diğer çalışmalardan da yararlanılarak oluşan havuza farklı maddeler eklenmiştir. Araştırmacı oluşturduğu havuzu 4 (dört) tane Vergi Mükellefliği konu alanında çalışmalar yapmış Uzman, 2 (iki) tane Ölçme ve Değerlendirme Uzmanı ve 1 (bir) tane Türk Dili uzmanına; teknik, dil, biçim, içerik, üslup açısından incelettirmiş ve eksik – hatalı yönü olması halinde düzeltme yoluna gitmiştir. Bunun sonucunda 20 soruluk bir ölçek halinde son biçimi verilmiştir.

Araştırmacı tarafından hazırlanan ölçek *Beşli Likert Tipi* olup örneklem grubundan; ölçekteki maddelerden kendilerine uygun olan; 5 (Kesinlikle Katılıyorum), 4 (Katılıyorum), 3 (Kararsızım), 2 (Katılmıyorum) ve 1 (Kesinlikle Katılmıyorum) seçeneklerinden birini işaretlemeleri istenmiştir. Ölçeğin 16 maddesi düz maddelerden (1-2-3-4-5-6-7-8-9-10-11-13-15-17-18-19), 4 tanesi ise ters maddelerden (12-14-16-20) oluşmaktadır. Araştırma ile ilgili olarak istatistiksel

analizler sonucunda puanlama sürecinde bu ölçütlere uygun olarak kodlamalar yapılmıştır.

3.2.4 Geçerlik ve Güvenirlik Çalışmaları

3.2.4.1 Geçerlik Çalışmaları

"Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" geçerlik çalışmaları yapı ve görünüş geçerliği başlıkları olmak üzere iki farklı alt başlıkta üzerinde durulmuştur.

3.2.4.1.1 Yapı Geçerliği

"Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" nin yapı geçerliği çalışmalarında faktör analizi yoluyla veriler analiz edilmeye, çözümlene yapılmaya başlanmıştır. Faktör Analizi çalışmalarında, kendi arasında ilişkisi bulunan birden çok soru maddesi bir araya toplanır ve bunlar uygun başlıklar altında adlandırılarak boyut veya faktör olarak nitelendirilir. Faktör analizi bunları bulmaya çalışan çok içerikli bir istatistiksel çalışmaları kapsamaktadır. Faktör analizi iki farklı yolla yapılmakta olup bunlardan ilki olan açımlayıcı faktör analizinde değişkenler arasındaki ilişkilerden yararlanılarak faktör yapısı elde edilmeye çalışılır. Doğrulayıcı faktör analizi çalışmalarında araştırmacı tarafından oluşturulan kuram veya hipotez analiz edilir. Bu çalışma kapsamında açımlayıcı faktör analizi ile ölçeğin alt boyutları, maddelerin faktör yükleri ve alt boyutlar arasındaki ilişki yani korelasyon katsayısına bakılmıştır.

"Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" nin Açımlayıcı faktör analizinde (AFA) verilerin faktör çözümlenmesine uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) ve Barlett Testleri uygulanmıştır. Ölçeğin genel olarak KMO değeri ,811 bulunmuş, bu değer 1.00 yakın ve .60 dan yüksek olduğu için istenilen kriterlere uygun olduğu tespit edilmiştir (sig. ,000).

Ölçeğin faktörleri yani boyutlarına yönelik isimlendirme yapılırken aynı içeriği barındıranlar ortak bir kavram ile ifade edilmiştir. Açımlayıcı faktör analizi ile elde edilen değerlere göre 20 maddelik ölçekte 5 faktörlü bir yapı ortaya çıkmıştır. Elde edilen faktör yapısı çok fazla olduğu için temel bileşenler tekniği ile oblik döndürme

faktör çözümlenmesi sonuçları ölçek 2 faktörlü bir yapı ile sınırlandırılmıştır. Bunun yapılmasındaki amaç faktörler arasındaki ilişkiyi sağlamaktır. Sırasıyla bu faktörler çalışmacı tarafından içeriğine uygun olarak ‘1. boyut; “Verginin Gerekliliği” ve ‘2. boyut’; “Vergilendirme Uygulamaları” olarak adlandırılmıştır.

| Madde No | “Verginin Gerekliliği” | “Vergilendirme Uygulamaları” |
|-----------------|-------------------------------|-------------------------------------|
| m1 | ,350 | |
| m2 | ,692 | |
| m5 | ,659 | |
| m6 | ,485 | |
| m7 | ,676 | |
| m8 | ,786 | |
| m9 | ,581 | |
| m10 | ,793 | |
| m12 | ,489 | |
| m13 | ,663 | |
| m14 | ,612 | |
| m15 | ,514 | |
| m3 | | ,762 |
| m4 | | ,622 |
| m11 | | ,694 |
| m16 | | ,606 |
| m17 | | ,721 |

| | | |
|------------|--|------|
| m18 | | ,591 |
| m20 | | ,642 |

Tablo 3: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Faktör Analizi Bilgileri ve Faktör Yükleri

Açıklanan Toplam Varyans:% 41,729

Tablo 3'te elde edilen verilere bakıldığında toplam varyansımız % 41,729 olduğu görülmektedir. Yapılan anket çalışmamıza göre %40'ın üzerinde elde edilen sonuçlar bizim için olumlu bir sonuç elde edildiğini göstermektedir.

Araştırmacı tarafından geliştirilen "**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin "Verginin Gerekliliği" boyutunda yer alan 13 madde verginin önemi, niçin kullanılacağı vb konuları içermektedir. Bu boyutu oluşturan maddelerin Açıklayıcı Faktör Analizi sonucu madde faktör yükleri ,350 ile ,793 arasında değişmektedir.

Araştırmacı tarafından geliştirilen "**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin "Vergilendirme Uygulamaları" boyutunda yer alan 7 madde vergilendirme süreci ve ne işlemler yapıldığı ile ilgili konuları içermektedir. Bu boyutu oluşturan maddelerin Açıklayıcı Faktör Analizi sonucu madde faktör yükleri ,591 ile ,762 arasında değişmektedir.

Araştırmacı tarafından elde edilen faktör analizi ile yapı geçerliği değerlerine göre ölçekte bulunan 20 madde toplamda 2 boyuta toplanmıştır. Herhangi bir maddenin faktör yükü 0,30'un üzerinde olmasından dolayı ölçekten çıkarılmamıştır.

| | Ölçek (Toplam Puan) | Verginin Gerekliliği | Vergilendirme Uygulamaları |
|----------------------------|----------------------------|----------------------|----------------------------|
| Ölçek (Toplam Puan) | 1 | | |
| Verginin Gerekliliği | ,881** | 1 | |
| Vergilendirme Uygulamaları | ,561** | ,102* | 1 |

* $p < .05$, ** $p < .01$

Tablo 4: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Faktörler Arası Korelasyon Katsayılar

Tablo 4'te çalışmanın örneklem grubunun " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" aldıkları toplam puanlar ile " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin alt boyutlarından aldıkları puanlar arasındaki korelasyon değerlerine yer verilmiştir. " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" ve " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin alt boyutları arasındaki korelasyon Spearman Rho Korelasyon Katsayısı ile değerlendirilmiştir. Örneklem grubunun " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nden aldıkları puanlar ile bu ölçeğin alt boyutlarının kendi aralarında aldıkları puanlar arasında pozitif yönde korelasyon bulunmuştur. Araştırma kapsamında yer alan örneklem grubunun toplam ölçek puanı ile "Verginin Gerekliliği" alt boyutu ($r = .881$, $p < .01$), "Vergilendirme Uygulamaları" boyutu ($r = .561$, $p < .01$) arasında pozitif yönde korelasyon vardır. Bunun yanı sıra " **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin "Verginin Gerekliliği" ile "Vergilendirme Uygulamaları" boyutu ($r = .102$, $p < .05$) arasında pozitif yönde korelasyon vardır. Yani örneklem grubunu oluşturan bireylerin ölçeğin toplam puanından aldıkları puanlar arttıkça alt boyutundan aldıkları puanlarda artmaktadır. Aynı zamandan alt boyutundan aldıkları puanlar arttıkça diğer alt boyutundan alınan puanlarda artmaktadır.

Tablo 4'te "**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" nin ayırmış olduğumuz iki alt boyutu ile arasındaki korelasyon katsayılarını elde etmiş bulunmaktayız. Tablomuzda toplam puanın 1 olduğu ve alt boyutların 1'e ne kadar yakın sonuçlar elde edilirse sonucun o kadar yüksek olduğunu göstermektedir. Alt boyutlardan "Vergi Gerekliliği" nin ,881 sonucu ile 1'e oldukça yakın bir değer elde edilerek çalışmayı yaptığımız kesim de vergi gerekliliği konusunda algını yüksek olduğu sonucuna varmaktayız. "Vergilendirme Uygulamaları" alt boyutunda ise sonucun sıfırdan büyük 1'e yakın bir değer bulunması ile olumlu bir sonuç elde edildiğini göstermektedir. Aynı şekilde çalışmayı yaptığımız kesim de vergilendirme uygulamaları konusunda algını yüksek olduğu sonucuna varmaktayız.

3.2.4.1.2 Görünüş Geçerliği

" **Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**" ile ilgili olarak görünüş geçerliliği ile ilgili çalışma sürecinde literatür noktasında belli yeterlik düzeyine ulaşmış, deneyimi ve birikimi olan uzmanlar ile sahada çalışan uzmanların görüşlerine başvurulmuştur. Ölçek maddeleri istatistiksel olarak gerekli çalışmaların tamamlanmasının ardından (faktör analizi, faktör yükleri, alt boyutların tespiti, alt boyutlar arası korelasyon katsayısı ve güvenilirlik katsayıları) alan uzmanları ile görüşülmüş ve maddelerin görünüş (yüz) itibari ile ölçülmek istenen unsuru ölçüp ölçmediği tespit edilmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışmalar neticesinde uzman görüşleri ile faktör altında toplanan maddelerin uygun olarak dağıldığı ve görünüş geçerliğini sağladığı konusunda tespite ulaşılmıştır.

3.2.4.2 Güvenirlik Çalışmaları

Ölçeğin güvenilirlik hesaplaması yapılırken sırayla önce Test Yarılama (Eş Değer Yarılar) yöntemine ve ardından Cronbach Alfa iç tutarlılık katsayısına bakılmıştır. Maddelerin analiz süreci için faktör analizine göre 20 maddelik ölçeğin madde test korelasyon değerleri hesaplanmıştır.

| Madde no: | R | Madde no: | r | Madde no: | R |
|------------------|----------|------------------|----------|------------------|----------|
| m1 | ,221 | m8 | ,483 | m15 | ,338 |
| m2 | ,544 | m9 | ,472 | m16 | ,021 |
| m3 | ,357 | m10 | ,593 | m17 | ,217 |
| m4 | ,401 | m11 | ,286 | m18 | ,341 |
| m5 | ,490 | m12 | ,350 | m19 | ,484 |
| m6 | ,412 | m13 | ,484 | m20 | ,348 |
| m7 | ,514 | m14 | ,523 | | |

Tablo 5: “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” Düzeltilmiş Madde Toplam Test Korelasyon Katsayıları

Tablo 5’te Görüldüğü üzere maddelerden alınan puanlar ile ölçekten alınan toplam puanlar arasında pozitif yönde korelasyon vardır. Tablomuzda her bir maddenin ölçeğin tamamıyla olan ilişkisi ölçülmeye çalışılmıştır. Yani ölçekten alınan toplam puan arttıkça maddeden alınan puanlarda artmaktadır. Uygulamış olduğumuz bu yöntem bu tarz anketlerde ölçek geliştirme çalışmalarında yapılması gereken bir yöntemdir.

3.2.4.2.1 Test Yarılama (Eş Değer Yarılar) Güvenilirliği

“Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği”nin güvenilirlik düzeyini belirlemek amacıyla ilk önce test yarılama yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın örneklem grubu kapsamında yer alan örneklem grubuna yönelik olarak araştırmacı tarafından oluşturulan “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” uygulanmış uygulamalar sonucunda faktör yükü ve alt boyutlara girme noktasında yeterli şartları oluşturan 20 madde araştırmacı tarafından numaralandırılmıştır. Numaralandırma sonucunda tek sayıların geldiği numaralar ile çift sayıların geldiği numaralardan alınan değerler ayrı ayrı toplanmıştır. Daha sonra araştırmacı elde edilen iki toplam puan arasındaki korelasyon değerini hesaplamıştır. Aşağıda aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerine ilişkin ölçüm sonuçları verilmiştir.

| Uygulama | N | X | S | R |
|------------------------------|-----|-------|------|-------|
| Tek sayılı Eşdeğer verileri | 450 | 31,49 | 6,52 | ,754* |
| Çift sayılı Eşdeğer verileri | 450 | 31,00 | 6,57 | |

Tablo 6: "Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği" Güvenirlik Çalışması Test Yarılama (Eş Değer Yarılar) Güvenilirliği Uygulama Sonuçları

*p<.01

Tablo 6’da görüldüğü gibi araştırmanın örneklem grubuna yönelik olarak araştırmacı tarafından geliştirilen “**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**” test yarılama yöntemi ile araştırmacı tarafından iki parçaya bölünmüş ve bölünen bu parçalar arasındaki korelasyon katsayısı “,754” olarak bulgulanmıştır. Yani toplam puanlar arasında pozitif yönde ve “+1” yakın bir değer bulgulanmıştır. Test Yarılama (Eş değer Yarılar) güvenilirliği çalışmasında oldukça yüksek sonuç elde edilmiştir.

Test Yarılama tablomuzda anketin yapıldığı 450 kişilik grubun aritmetik ortalaması (X) ve standart sapma (S) değerleri elde edilmiştir. Burda baz alacağımız korelasyon değeri (R) ,754 değeri ile 1’e yakın olumlu bir sonuç vermiştir.

3.2.4.2.2 İç Tutarlılık Güvenilirliği

“Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” iç tutarlılık katsayıları ölçeğin bütünü için ,822 olarak hesaplanmıştır. Bunun yanı sıra alt boyutların / faktörlerin güvenilirlik katsayıları “Verginin Gerekliliği” için ,855; “Vergilendirme Uygulamaları” için ,791 olarak bulgulanmıştır.

3.2.5 Ölçeğin Puanlanması ve Yorumlanması

“Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” 20 maddeden oluşan 5’li likert tipi bir ölçektir. Ölçekten alınabilecek en yüksek puan 100, en düşük puan ise 20’dir. Ölçekten örneklem grubunun oluşturan örneklem grubunun aldığı puan arttıkça yüksek düzey olumlu vergi algısı ölçekten alınan toplam puan azaldıkça düşük düzey olumlu vergi algısı elde edilecektir. “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” çalışmacı tarafından 3 temel kriterde puansal olarak sınıflandırılmıştır. Eğer ki bir katılımcı ölçekten 20 – 50 arası puan alıyorsa düşük düzey olumlu vergi algısı; 50 – 80 arası puan alıyorsa orta düzey olumlu vergi algısı; ölçekten 80 - 100 arası puan alıyorsa olumlu vergi algısı olacağı noktasında değerlendirilmektedir.

3.2.6 Araştırmanın İşlem Yolu ve Araştırmada Kullanılan Veri Analizi Teknikleri

Araştırmacı tarafından ilgili makamlardan izinlerin alınması süreci tamamlanmasından sonra araştırmacı tarafından hazırlanan bilgi toplama formu ve “**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**” hem yüz yüze hem de sanal ortam desteği ile 450 kişiye ulaşılarak yapılmaya çalışılmıştır. Uygulama sürecinde başlamadan önce araştırmacı tarafından yüz yüze görüşülen örneklem grubuna gerekli açıklamalar yapılmış ve ölçeklerin uygulanmasından önce verilen yönergelerle beraber ölçekleri samimi ve içten biçimde doldurmaları istenmiştir.

Örneklem grubundan sağlanan veriler çalışmacı tarafından toplanmış ardından uygun kodlamalar yapılarak SPSS 16.00 Windows paket programına aktarılmış ve analiz süreci başlamıştır. Araştırmacı tarafından geliştirilmeye çalışılan ölçeğin faktör yapısını belirlemek yani alt boyutlarını tespit etmek için açımlayıcı faktör analizi çalışması yapılmıştır. Ölçeğin güvenirlik çalışmaları kapsamında eş değer yarılar (paralel) yöntemi ve iç tutarlılık katsayısına bakılmıştır. Ayrıca elde edilen faktörler arasındaki korelasyon değerini belirlemek için Pearson Moment Korelasyon katsayısı incelenmiştir. Örneklem grubundan alınan bilgiler doğrultusunda parametrik ölçümlerde “*t*” testi ve Tek Yönlü Varyans Analizi (One Way Anova) ile parametrik olmayan ölçümler için Kruskal Walls H testi yöntemi ve Mann Whitney U testi kullanılmıştır. Anlamlı farklılaşmanın görüldüğü ikiden fazla değişkenli parametrik ölçümlerde ise hangi boyutlar arasında değişimin olup olmadığı belirlemek amacıyla ise “LSD Çoklu Karşılaştırma Testi” yapılmıştır. Örneklem grubundan alınan verilerden hareketle uygulanan normallik testi sonucu aşağıda verilmiştir.

3.2.7 “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” ve “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği’nin Alt Boyut Puanlarına İlişkin Kolmogorov-Smirnov normallik testi sonuçları

| Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi | | | |
|--|------------------|-----------|-------------|
| | Statistic | df | Sig. |
| Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği | ,108 | 450 | ,000 |
| Verginin Gerekliliği | ,142 | 450 | ,000 |
| Vergilendirme Uygulamaları | ,168 | 450 | ,000 |

Tablo 7: Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” ve “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği’nin Alt Boyut Puanlarına İlişkin Kolmogorov-Smirnov normallik testi sonuçları

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan katılımcıların ölçeklerden aldıkları puanların ikili değişkenin bulunduğu yapılara göre değişip değişmediğinin belirlemek için *Mann-Whitney U testi*; ikiden fazla değişkenlerin oldukları gruplarda ise *Kruskal Wallis H testi* uygulanmıştır ($p=,000$; $p<0,05$).

Mesleki Doyum, Mesleki Gelişim ve Okul İklimi Betimleme Anketi Alt z

| Boyutlar | N | Minimum | Maksimum | Aritmetik Ortalama | Standart Sapma | Çarpıklık | Basıklık |
|---|-----|---------|----------|--------------------|----------------|-----------|----------|
| Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği | 450 | 31,00 | 88,00 | 62,49 | 12,272 | -,564 | ,468 |
| Verginin Gerekliliği | 450 | 19,00 | 64,00 | 45,67 | 10,215 | -1,019 | ,498 |
| Vergilendirme Uygulamaları | 450 | 7,00 | 31,00 | 16,82 | 5,840 | 1,013 | ,353 |

Tablo 8: Mesleki Doyum, Mesleki Gelişim ve Okul İklimi Betimleme Anketi Alt Boyutlarına İlişkin Basıklık ve Çarpıklık Katsayıları

Elde edilen değerlere göre Toplam ölçek puanı ve alt boyutlardaki basıklık ve çarpıklık değerleri tamamı +1 ile -1 arasında olmadığı için verilerin normal dağılmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

3.3 Anket Bulgularının Değerlendirilmesi

3.3.1 Demografik Değişkenler

Araştırmanın bu kısmında araştırmacının yaptığı uygulamalar sonrası örneklem grubundan toplanan verilerin analiz sürecinden geçirilerek oluşturulan hipotezlerin sağlanıp sağlanmadığına yönelik ulaşılan sonuçlara yer verilecektir. Yapılacak veri analizinde demografik bilgiler yani bilgi formundan elde edilen verilerle ölçekten alınan değerler karşılaştırılacak, istatistiksel analiz sonuçları uygun teknikler kullanılarak yansıtılacaktır.

Aşağıda yapılacak olan demografik değişkenlerin analizlerinde baz alınacak P değerinin $p < .05$ 'ten küçük olması anlamlı bir farklılığın olduğu sonucunu verirken, P değerinin $p > .05$ 'ten büyük olması anlamlı bir farklılığın olmadığı sonucunu bize verecektir. Yani bahsedilen değişkenin vergi algısına etkisi olup olmadığı sonucuna varılacaktır.

3.3.1.1 Örneklem Grubunun Cinsiyet değişkeni İle “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | Sıra Toplamı | U | P |
|-----------------------------|---------|-----|-----------------|--------------|---------|------|
| Toplam Ölçek Puanı | Kadın | 150 | 245,98 | 36897,00 | 19428,0 | .018 |
| | Erkek | 300 | 215,26 | 64578,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | Kadın | 150 | 240,48 | 36071,50 | 20253,5 | .084 |
| | Erkek | 300 | 218,01 | 65403,50 | | |
| Vergilendirme | Kadın | 150 | 233,36 | 35003,50 | 21321,5 | .363 |

| | | | | |
|---------------------|-------|-----|--------|----------|
| Uygulamaları | Erkek | 300 | 221,57 | 66471,50 |
|---------------------|-------|-----|--------|----------|

Tablo 9: Örneklem Grubunun Cinsiyet değişkeni İle “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “**Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği**” ve **Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar** arasındaki farklılık “**Cinsiyet**” değişkenine bağlı olarak “*Mann Whitney U Testi*” ile incelenmiştir. Ölçeğin toplam puanı ile cinsiyet değişkeni ise anlamlı biçimde farklılaşmıştır (U=19428,0; p=,018; p<0,05). Elde edilen sonuçlara göre kadın katılımcıların toplam olumlu vergi algısı sıra ortalaması puanları anlamlı biçimde erkeklere göre yüksektir. Yani kadınlar erkeklere göre daha yüksek olumlu vergi algısına sahiptir.

“Vergilendirme Gerekliliği” Alt boyutu cinsiyet değişkeni arasında anlamlı fark yoktur (U=20253,5; p=,084; p>0,05); ‘vergilendirme uygulamaları’ alt boyutu ile cinsiyet değişkeni arasında anlamlı fark yoktur (U=21321,5 p=,363; p>0,05). Ölçeğin toplam puanı ile cinsiyet değişkeni ise anlamlı biçimde farklılaşmamıştır (U=45490,5; p=,064; p>0,05). Ölçeğin alt boyutlarına bakıldığında ise hem verginin gerekliliği hem de vergilendirme uygulamalarında sıra ortalamaları noktasında anlamlı farklılık olmasa bile yine kadınların değerleri erkeklere göre daha yüksek düzeydedir. Elde edilen aritmetik ortalamalara göre kadınların olumlu vergi algısı erkeklere göre anlamlı biçimde farklılaşmıştır. Böylece H₁ hipotezi kabul edilirken H₂ ve H₃ hipotezi reddedilir.

Elde edilen analiz sonuçlarına göre cinsiyet dağılımının vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 9’da yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,018 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile cinsiyet dağılımı arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Anket sonuçlarına göre Trabzon ilinde kadınların vergi algısı erkeklere nazaran daha yüksek oranda çıkmıştır. Yani vergiye gönüllü uyum konusunda kadınlar daha başarılı bulundu ve vergilere karşı daha ılımlı oldukları görülmektedir. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde cinsiyetler arasında oluşan bu farklılığın vergi ödeme konusunda erkeklerin kadınlara göre daha fazla direnç göstereceği sonucuna

varmaktayız. Bu durum da erkek mükelleflerin göstereceği bu direnç karşısında elde edilecek vergi hasılatı olumsuz yönde etkilenecektir.

3.3.1.2 Örneklem Grubunun Yaş Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X ² | P |
|-----------------------------------|-------------|-----|-----------------|----|----------------|------|
| Toplam Puan | 18-30 | 120 | 221,32 | 4 | 4,360 | .359 |
| | 31-40 | 150 | 227,89 | | | |
| | 41-50 | 87 | 223,13 | | | |
| | 51-60 | 84 | 238,17 | | | |
| | 61 ve üzeri | 9 | 146,11 | | | |
| Verginin Gerekliliği | 18-30 | 120 | 222,12 | 4 | 3,889 | .421 |
| | 31-40 | 150 | 219,16 | | | |
| | 41-50 | 87 | 230,44 | | | |
| | 51-60 | 84 | 242,82 | | | |
| | 61 ve üzeri | 9 | 166,89 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 18-30 | 120 | 222,34 | 4 | 5,553 | .235 |
| | 31-40 | 150 | 244,57 | | | |
| | 41-50 | 87 | 210,58 | | | |
| | 51-60 | 84 | 214,69 | | | |
| | 61 ve üzeri | 9 | 194,89 | | | |

Tablo 10: Örneklem Grubunun Yaş Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “**Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği**” ve **Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar** arasındaki farklılık “yaş” değişkenine bağlı olarak “*Kruskal Wallis H Testi*” ile incelenmiştir. Toplam puan ile yaş değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [$\chi^2(4)=4,360$; $p=,359$; $p>0,05$]. Yani yaş düzeyinin artması katılımcılardaki olumlu vergi algısında herhangi bir anlamlı değişiklik ortaya çıkarmamıştır. Aynı şekilde Verginin gerekliği boyutu ile Yaş değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(4)=3,889$; $p=,421$; $p>0,05$] yani yaş düzeyinin artması ile verginin gerekliği düzeyi arasında anlamlı bir farklılık gözlenmemiştir; ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile yaş değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(4)=5,553$; $p=,235$;

$p>0,05$]. Bu sonuçlara göre vergilendirme uygulamaları ile yaş değişkeni arasında bir farklılık ortaya çıkmamıştır. Tüm bu sonuçlardan hareketle yaş değişkeni toplam olumlu vergi algısı puanı ve alt boyutlarını anlamlı biçimde etkilememiştir. Böylece H_4 , H_5 ve H_6 hipotezi reddedilir.

Burada, farklı yaş gruplarına mensup mükelleflerin vergiyi algılamada bir farklılığın olup olmadığı ve var ise bunun yönü ve şiddeti tespit edilmek istenmektedir. Analiz sonuçlarına göre, ankete katılan mükelleflerin yaş dağılımı ne olursa olsun, ödedikleri vergi ile gelirleri arasında bir kıyaslama yaptıklarında vergi yükünü normal hissettikleri konusunda hem fikirdir.

Tablo 10’da yer alan sonuçlara göre, hesaplanan p ,359 anlamlılık değeri %5 tablo değerinden büyük olduğu için olumlu vergi algısında herhangi bir anlamlı değişiklik ortaya çıkmamıştır. Buna göre yaş dağılımı ile verginin algılanması arasında her hangi bir ilişki yoktur. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde yaş faktörünün vergi algısına her hangi bir etkisinin olmadığını görüyoruz. Bunun sonucunda da elde edilecek vergi hasılatına yaş faktörünün olumsuz yönde bir etkisi olmadığı sonucuna varmaktayız.

3.3.1.3 Örneklem Grubunun Medeni Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X^2 | P |
|-----------------------------------|---------|-----|-----------------|----|-------|------|
| Toplam Puan | Evli | 309 | 227,94 | 2 | 1,045 | .593 |
| | Bekar | 117 | 216,76 | | | |
| | Dul | 21 | 206,43 | | | |
| Verginin Gerekliliği | Evli | 309 | 231,56 | 2 | 3,493 | .174 |
| | Bekar | 117 | 208,24 | | | |
| | Dul | 21 | 200,64 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Evli | 309 | 217,43 | 2 | 2,605 | .272 |
| | Bekar | 117 | 238,74 | | | |
| | Dul | 21 | 238,57 | | | |

Tablo 11: Örneklem Grubunun Medeni Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “**Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği**” ve **Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar** arasındaki farklılık “Medeni Durum” değişkenine bağlı olarak “*Kruskal Wallis H Testi*” ile incelenmiştir. Toplam puan ile medeni durum değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [$\chi^2(2)=1,045$; $p=,593$; $p>0,05$]. Verginin gerekliliği boyutu ile medeni durumu değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(2)=3,495$; $p=,174$; $p>0,05$]; ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile medeni durum değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(2)=2,605$; $p=,272$; $p>0,05$]. Yani elde edilen sonuçlara göre hem toplam vergi algısı puanı hem alt boyutları olan verginin gerekliliği hem de vergilendirme uygulamalarında medeni durum değişkenine göre anlamlı bir değişiklik ortaya çıkmamıştır. Medeni durumun vergi algısına herhangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir. Böylece H_7 , H_8 ve H_9 hipotezi reddedilir.

Anket sonucunda elde edilen analiz sonuçlarına göre medeni durumun vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 11’de yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,593 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile medeni durum arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde ankete katılan mükelleflerin medeni durumu ne olursa olsun ödedikleri vergi ile gelirleri arasında bir kıyaslama yaptıklarında vergi algısına her hangi bir etkisinin olmadığı sonucuna varmaktayız. Elde edilen vergi hasılatı konusunda da mükelleflerin vergi ödemelerine medeni durumlarının her hangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir.

3.3.1.4 Örneklem Grubunun Meslek Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X ² | P |
|-----------------------------------|----------------|-----|-----------------|----|----------------|------|
| Toplam Puan | Esnaf | 39 | 213,50 | 4 | 11,245 | .024 |
| | Serbest Meslek | 36 | 273,99 | | | |
| | Erbabı | | | | | |
| | İşçi | 63 | 206,71 | | | |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 235,70 | | | |
| | Diğer | 96 | 201,57 | | | |
| Verginin Gerekliliği | Esnaf | 39 | 226,01 | 4 | 15,896 | .003 |
| | Serbest Meslek | 36 | 277,56 | | | |
| | Erbabı | | | | | |
| | İşçi | 63 | 180,10 | | | |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 235,94 | | | |
| | Diğer | 96 | 212,06 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Esnaf | 39 | 216,88 | 4 | 4,687 | .321 |
| | Serbest Meslek | 36 | 233,65 | | | |
| | Erbabı | | | | | |
| | İşçi | 63 | 256,26 | | | |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 217,59 | | | |
| | Diğer | 96 | 223,56 | | | |

Tablo 12: Örneklem Grubunun Meslek Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması.

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar arasındaki farklılık “meslek” değişkenine bağlı olarak “Kruskal Wallis H Testi” ile incelenmiştir. Toplam puan ile meslek değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur [$\chi^2(4)=11,245$; $p=.024$; $p<0,05$]. Burada en yüksek ortalamayı serbest meslek erbabı alırken, en düşük ortalamayı diğer meslek grupları almıştır. Verginin gerekliliği boyutu ile meslek değişkeni arasında anlamlı fark vardır [$\chi^2(4)=15,896$; $p=.003$; $p<0,05$]; burda da en yüksek ortalamayı serbest meslek erbabı alırken, en düşük ortalamaya işçi grubu sahiptir. ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile meslek değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(4)=4,687$; $p=.321$; $p>0,05$]. Elde

edilen sonuçlara göre tüm puan ile meslek arasında anlamlı farklılık ortaya çıkmış ve bu farklılıkta en yüksek sıra ortalaması serbest meslek erbabında görülmüştür. En düşük olan ise diğer meslek çalışanlarında görülmüştür. Böylece H_{10} hipotezi reddedilir. Elde edilen sonuçlara göre verginin gerekliliği alt boyutunda en yüksek düzey verginin gerekliliği boyutu serbest meslek erbabında en düşük ise işçi kesiminde görülmüştür. Böylece H_{11} hipotezi reddedilir. Ayrıca ‘vergilendirme uygulamaları’ alt boyutunda anlamlı farklılık ortaya çıkmadığı için H_{12} hipotezi kabul edilir. Vergilendirme uygulamalarında en yüksek düzey sıra ortalaması işçi, en düşük düzey ise esnaf kesiminde görülmüştür. Farklılığın hangi alt boyutlardan kaynaklandığını belirlemek için yapılan Mann-Whitney U sonuçları aşağıda tabloda verilmiştir.

| | Meslek | N | SO | ST | U | P |
|--------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Toplam Puan | Esnaf | 39 | 32,71 | 1275,50 | 495,5 | ,028* |
| | Serbest Meslek | | | | | |
| | Erbabı | 36 | 43,74 | 1574,50 | | |
| Toplam Puan | Esnaf | 39 | 52,91 | 2063,50 | 1173,5 | ,704 |
| | İşçi | 63 | 50,63 | 3189,50 | | |
| Toplam Puan | Esnaf | 39 | 116,38 | 4539,00 | 3759,0 | ,285 |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 130,10 | 28101,00 | | |
| Toplam Puan | Esnaf | 39 | 71,50 | 2788,50 | 1735,5 | ,507 |
| | Diğer | 96 | 66,58 | 6391,50 | | |
| Toplam Puan | Serbest Meslek | | | | 796,5 | ,014* |
| | Erbabı | 36 | 59,38 | 2137,50 | | |

| | | | | | | |
|--------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| | İşçi | 63 | 44,64 | 2812,50 | | |
| | Serbest Meslek | | | | | |
| Toplam Puan | Erbabı | 36 | 143,61 | 5170,00 | 3272,0 | ,128 |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 123,65 | 26708,00 | | |
| | Serbest Meslek | | | | | |
| Toplam Puan | Erbabı | 36 | 82,76 | 2979,50 | 1142,5 | ,003* |
| | Diğer | 96 | 60,40 | 5798,50 | | |
| Toplam Puan | İşçi | 63 | 126,63 | 7978,00 | 5962,0 | ,135 |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 143,90 | 31082,00 | | |
| Toplam Puan | İşçi | 63 | 80,81 | 5091,00 | 2973,0 | ,857 |
| | Diğer | 96 | 79,47 | 7629,00 | | |
| Toplam Puan | Kamu Çalışanı | 216 | 163,56 | 35328,50 | 8843,5 | ,038* |
| | Diğer | 96 | 140,62 | 13499,50 | | |

Tablo 13: Tüm ölçek puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre esnaf ve serbest meslek erbabı

Tüm ölçek puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre esnaf ve serbest meslek erbabı ($p=.028$); serbest meslek erbabı ve işçi ($p=.014$); serbest meslek erbabı ve diğer meslek elemanları ($p=.003$); kamu çalışanı ve diğer meslek elemanları ($p=.038$) arasında anlamlı farklılaşma vardır.

Tablo 13’de yapılan çoklu karşılaştırmaya göre yukarıda eşleştirilen meslekler arasında anlamlı olarak bir farklılık bulunmuştur. Mesela vergi algısı konusunda karşılaştırma yaptığımızda en yüksek algı düzeyini serbest meslek erbabı alırken, en düşük düzeyi ise diğer meslekler almıştır. Vergini gerekliliği konusunda ise en yüksek düzeyi serbest meslek erbabı alırken, en düşük düzeyi işçiler almıştır.

Vergilendirme uygulamaları konusunda ise, en yüksek düzeyi işçiler alırken, en düşük düzeyi esnaf almıştır.

| | Meslek | N | SO | ST | U | P |
|---------------------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Verginin gerekliliği | Esnaf | 39 | 34,22 | 1334,50 | 554,5 | ,117 |
| | Serbest Meslek | | | | | |
| | Erbabı | 36 | 42,10 | 1515,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Esnaf | 39 | 57,65 | 2248,50 | 988,5 | ,098 |
| | İşçi | 63 | 47,69 | 3004,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Esnaf | 39 | 122,88 | 4792,50 | 4012,5 | ,637 |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 128,92 | 27847,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Esnaf | 39 | 71,26 | 2779,00 | 1745,5 | ,537 |
| | Diğer | 96 | 66,68 | 6401,00 | | |
| Verginin gerekliliği | Serbest Meslek | | | | 590,5 | ,000* |
| | Erbabı | 36 | 65,10 | 2343,50 | | |
| | İşçi | 63 | 41,37 | 2606,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Serbest Meslek | | | | 3190,5 | ,084 |
| | Erbabı | 36 | 145,88 | 5251,50 | | |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 123,27 | 26626,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Serbest Meslek | | | | 1245,5 | ,013* |
| | Erbabı | 36 | 79,99 | 2879,50 | | |
| | Diğer | 96 | 61,44 | 5898,50 | | |

| | | | | | | |
|---------------------------------|----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Verginin gerekliliği | İşçi | 63 | 112,68 | 7099,00 | 5083,5 | ,002* |
| | Kamu Çalışanı | 216 | 147,97 | 31961,00 | | |
| Verginin gerekliliği | İşçi | 63 | 74,36 | 4684,50 | 2668,5 | ,210 |
| | Diğer | 96 | 83,70 | 8035,50 | | |
| Verginin gerekliliği | Kamu Çalışanı | 216 | 161,28 | 34837,00 | 9335,5 | ,160 |
| | Diğer | 96 | 145,74 | 13991,00 | | |

Tablo 14: Verginin gerekliiği alt boyut puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre işçi ve serbest meslek erbabı

Verginin gerekliiği alt boyut puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre işçi ve serbest meslek erbabı ($p=.000$); serbest meslek erbabı ve diğer meslek elemanları ($p=.013$); işçi ve kamu çalışanı ($p=.002$) arasında anlamlı farklılaşma vardır.

Tablo 14’te verginin gerekliiği konusunda yapmış olduğumuz Mann-Whitney U çoklu karşılaştırma testine göre yukarıda ki meslekler birbiriyle eşleştirildiğinde vergini gerekliiği konusunda olumlu bir sonuç alınmaktadır. Mesela işçiler ve serbest meslek erbaplarının anket sonucunda vermiş oldukları cevaplar karşılaştırıldığında verginin gerekli olduğunu ve toplanması gerektiği yönünde bir sonuç elde etmiş oluyoruz. Aynı şekilde yukarıdaki diğer eşleştirmeler içinde bu sonuca varmış oluyoruz.

Elde edilen analiz sonuçlarına göre meslek faktörünün vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 12’de yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,024 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile meslek faktörü arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde meslek farklılıkları arasında oluşan bu farklılığın vergi ödeme konusunda diğerlerine göre daha yüksek gelire sahip olan mükellefin, geliri düşük olan mükellefe nazaran daha az direnç gösterdiğini görmekteyiz. Bunun nedeni olarak da herkesin aynı vergiyi ödemesi durumunda yüksek gelire sahip mükellefle düşük gelire sahip mükellefin hissedeceği vergi yükü gösterilebilir.

Çünkü yüksek gelire sahip mükellefin ödeyeceği vergi ona fazla gelmezken düşük gelire sahip mükellef bu vergi yükü altında ezilecektir. Bu durumun da elde edilecek vergi hasılatını olumsuz yönde etkileyecektir.

3.3.1.5 Örneklem Grubunun Eğitim Durumu Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X ² | P |
|-----------------------------------|-----------------|-----|-----------------|----|----------------|------|
| Toplam Puan | Okuryazar değil | 9 | 190,83 | 4 | ,992 | .911 |
| | İlkokul | 6 | 228,25 | | | |
| | Ortaokul | 12 | 221,04 | | | |
| | Lise | 108 | 220,24 | | | |
| | Üniversite | 315 | 228,41 | | | |
| Verginin Gerekliliği | Okuryazar değil | 9 | 134,33 | 4 | 8,780 | .067 |
| | İlkokul | 6 | 153,50 | | | |
| | Ortaokul | 12 | 186,21 | | | |
| | Lise | 108 | 218,83 | | | |
| | Üniversite | 315 | 233,26 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Okuryazar değil | 9 | 347,17 | 4 | 18,360 | .001 |
| | İlkokul | 6 | 345,25 | | | |
| | Ortaokul | 12 | 293,79 | | | |
| | Lise | 108 | 230,12 | | | |
| | Üniversite | 315 | 215,56 | | | |

Tablo 15: Örneklem Grubunun Eğitim Durumu Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar arasındaki farklılık “Eğitim” değişkenine bağlı olarak “Kruskal Wallis H Testi” ile incelenmiştir. Toplam puan ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [$\chi^2(4)=,992$; $p=,911$; $p>0,05$]. Verginin gerekliği boyutu ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(4)=8,780$; $p=,067$; $p>0,05$]; ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı fark vardır [$\chi^2(4)=18,360$; $p=,001$; $p<0,05$]. Elde edilen sonuçlara göre toplam olumlu vergi algısı en fazla üniversite mezunu en düşük ise okuryazar

olmayan mükelleflerde görülmüş ve anlamlı biçimde farklılaşmıştır. Ayrıca verginin gerekliliği alt boyutuna bakıldığında anlamlı farklılık çıkmamakla birlikte sıra ortalaması değerleri baz alındığında toplam sıra puanları ile mezuniyet düzeyleri paralellik göstermiş en düşük düzey vergi gerekliliği algısı okuryazar olmayan en yüksek vergi gerekliliği algısı üniversite mezunlarında görülmüştür. Vergi Uygulamalarına bakıldığında anlamlı farklılık çıkmış ve eğitim seviyesi ile ters orantılı sonuçlar alınmıştır. En yüksek düzey vergi uygulamaları okuryazar olmayanlarda en düşük düzey ise üniversite mezunlarında görülmüştür. Tüm bu sonuçlardan hareketle H_{13} hipotezi reddedilir, H_{14} hipotezi kabul edilir, H_{15} hipotezi de reddedilir.

Farklılığın hangi alt boyutlardan kaynaklandığını belirlemek için yapılan Mann-Whitney U sonuçları aşağıda tabloda verilmiştir.

| | Eğitim Durumu | N | SO | ST | U | P |
|-----------------------------------|------------------------|-----|--------|----------|-------|-------|
| Vergilendirme Uygulamaları | Okuryazar değil | 9 | 8,50 | 76,50 | 22,5 | ,580 |
| | İlkokul | 6 | 7,25 | 43,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Okuryazar değil | 9 | 10,50 | 94,50 | 49,5 | ,745 |
| | Ortaokul | 12 | 11,38 | 136,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Okuryazar Değil | 9 | 87,00 | 783,00 | 234,5 | ,010* |
| | Lise | 108 | 56,67 | 6120,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Okuryazar Değil | 9 | 256,17 | 2305,50 | 574,5 | ,002* |
| | Üniversite | 315 | 159,82 | 50344,50 | | |

| | | | | | | |
|-----------------------------------|-------------------|-----|--------|----------|---------|-------|
| Vergilendirme Uygulamaları | İlkokul | 6 | 8,75 | 52,50 | 31,5 | ,666 |
| | Ortaokul | 12 | 9,88 | 118,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | İlkokul | 6 | 86,00 | 516,00 | 153,0 | ,029* |
| | Lise | 108 | 55,92 | 6039,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | İlkokul | 6 | 253,75 | 1522,50 | 388,5 | ,013* |
| | Üniversite | 315 | 159,23 | 50158,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Ortaokul | 12 | 75,21 | 902,50 | 471,5 | ,121 |
| | Lise | 108 | 58,87 | 6357,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Ortaokul | 12 | 216,83 | 2602,00 | 1256,5 | ,048* |
| | Üniversite | 315 | 161,99 | 51026,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | Lise | 108 | 222,17 | 23994,50 | 15911,5 | ,315 |
| | Üniversite | 315 | 208,51 | 65681,50 | | |

Tablo 16: Eğitim Durumuna Göre Mann-Whitney U sonuçları

Vergilendirme Uygulamaları alt boyut puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre okuryazar değil – lise ($p=.010$); okuryazar değil – üniversite ($p=.002$); ilkokul – lise ($p=.029$); ilkokul – üniversite ($p=.013$); ortaokul – üniversite ($p=.048$) arasında anlamlı farklılık bulunmuştur.

Mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıkları vergiye atfettikleri anlam ile ilişkilidir. Elde edilen analiz sonuçlarına göre eğitim durumu vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 15’de yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,911 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile eğitim durumu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi

algısının değerlendirilmesinde eğitim durumunun vergi algısına her hangi bir etkisinin olmadığını görüyoruz. Bunun nedenini aslında kişilerin verginin ödenmesi zorunlu olan bir durum olduğunu bilmesi ancak kişilerin gerek psikolojik, gerek içinde buldukları durumlardan dolayı vergiye karşı direnç gösterdikleri kanısına varılabilmektedir. Eğitim durumunun vergi algısına bir etkisinin olmaması sonucunda bu durumun elde edilecek vergi hasılatına olumsuz yönde bir etkisinin olmadığı sonucuna varmaktayız.

3.3.1.6 Örneklem Grubunun Aylık Gelir Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X ² | P |
|-----------------------------------|--------------|-----|-----------------|----|----------------|------|
| Toplam Puan | 0-1000 tl | 24 | 244,96 | 4 | 14,619 | .006 |
| | 1001-2000 tl | 30 | 155,05 | | | |
| | 2001-3000 tl | 93 | 214,12 | | | |
| | 3001-4000 tl | 126 | 218,78 | | | |
| | 4000 üzeri | 177 | 245,56 | | | |
| Verginin Gerekliliği | 0-1000 tl | 24 | 216,44 | 4 | 16,915 | .002 |
| | 1001-2000 tl | 30 | 181,50 | | | |
| | 2001-3000 tl | 93 | 210,64 | | | |
| | 3001-4000 tl | 126 | 206,51 | | | |
| | 4000 üzeri | 177 | 255,51 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 0-1000 tl | 24 | 326,54 | 4 | 24,865 | .000 |
| | 1001-2000 tl | 30 | 161,02 | | | |
| | 2001-3000 tl | 93 | 232,62 | | | |
| | 3001-4000 tl | 126 | 235,17 | | | |
| | 4000 üzeri | 177 | 212,10 | | | |

Tablo 17: Örneklem Grubunun Aylık Gelir Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar arasındaki farklılık “aylık gelir” değişkenine bağlı olarak “Kruskal Wallis H Testi” ile incelenmiştir. Toplam puan ile gelir değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur [$\chi^2(4)=14,619$; $p=,006$; $p<0,05$]. Elde edilen sonuçlara göre en yüksek

düzyey olumlu vergi algısı 4000 tl ve üzeri kazancı olanlarda en düşük ise 1001 – 2000 tl arası olanlarda görülmüştür. Verginin gerekliliği boyutu ile aylık gelir değişkeni arasında anlamlı fark bulunmuştur [$\chi^2(4)=16,915$; $p=,002$; $p<0,05$] en yüksek düzey vergi gerekliliği algısı 4000 tl ve üzeri kazancı olanlarda en düşük ise 1001 – 2000 tl arası olanlarda görülmüştür; ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile aylık gelir değişkeni arasında anlamlı fark vardır [$\chi^2(4)=24,865$; $p=,000$; $p<0,05$]; en yüksek düzey vergi uygulamaları algısı 0-1000 tl arası geliri olanlar ile en düşük vergi uygulamaları algısı 1001 – 2000 tl arasında görülmüştür. Böylece H_{16} , H_{17} ve H_{18} hipotezleri reddedilir.

Farklılığın hangi alt boyutlardan kaynaklandığını belirlemek için yapılan Mann-Whitney U sonuçları aşağıda tabloda verilmiştir.

| | Aylık Gelir | N | SO | ST | U | P |
|--------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Toplam Puan | 0-1000 tl | 24 | 33,67 | 808,00 | 212,0 | ,010* |
| | 1001 – 2000 tl | 30 | 22,57 | 677,00 | | |
| Toplam Puan | 0-1000 tl | 24 | 63,77 | 1530,50 | 1001,5 | ,439 |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 57,77 | 5372,50 | | |
| Toplam Puan | 0-1000 tl | 24 | 84,29 | 2023,00 | 1301,0 | ,279 |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 73,83 | 9302,00 | | |
| Toplam Puan | 0-1000 tl | 24 | 100,73 | 2417,50 | 2117,5 | ,981 |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 101,04 | 17883,50 | | |
| Toplam Puan | 1001 – 2000 tl | 30 | 48,22 | 1446,50 | 981,5 | ,015* |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 66,45 | 6179,50 | | |

| | | | | | | |
|--------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Toplam Puan | 1001 – 2000 tl | 30 | 62,60 | 1878,00 | 1413,0 | ,032* |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 82,29 | 10368,00 | | |
| Toplam Puan | 1001 – 2000 tl | 30 | 68,17 | 2045,00 | 1580,0 | ,000* |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 110,07 | 19483,00 | | |
| Toplam Puan | 2001 – 3000 tl | 93 | 108,17 | 10059,50 | 5688,5 | ,713 |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 111,35 | 14030,50 | | |
| Toplam Puan | 2001 – 3000 tl | 93 | 122,74 | 11415,00 | 7044,0 | ,051 |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 142,20 | 25170,00 | | |
| Toplam Puan | 3001 – 4000 tl | 126 | 141,82 | 17869,00 | 9868,0 | ,088 |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 159,25 | 28187,00 | | |

Tablo 18: Aylık Gelire Göre Mann-Whitney U sonuçları

Tüm ölçek puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre aylık geliri 0-1000tl ile 1001-2000tl ($p=.010$); 1001-2000 tl ile 2001-3000 tl ($p=015$); 1001-2000tl ile 3001-4000 tl ($p=,032$); 1001-2000tl ile 4000 tl ve üzeri ($p=,000$) arasında anlamlı farklılaşma vardır.

Tablo 18’de Mann-Whitney U testi ile çoklu karşılaştırma sonucunda farklı gelir gruplarını kendi aralarında karşılaştırdık ve yüksek gelire sahip olanların vergi algısının daha yüksek oldu sonucunu elde ettik.

| | Aylık Gelir | N | SO | ST | U | P |
|-----------------------------|-----------------------|----------|-----------|-----------|----------|----------|
| Verginin Gerekliliği | 0-1000 tl | 24 | 29,63 | 711,00 | 309,0 | ,371 |
| | 1001 – 2000 tl | 30 | 25,80 | 774,00 | | |
| Verginin | 0-1000 tl | 24 | 59,23 | 1421,50 | 1110,5 | ,970 |

| | | | | | | |
|-----------------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Gerekliliği | 2001 – 3000 tl | 93 | 58,94 | 5481,50 | | |
| Verginin Gerekliliği | 0-1000 tl | 24 | 77,40 | 1857,50 | 1466,5 | ,815 |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 75,14 | 9467,50 | | |
| Verginin Gerekliliği | 0-1000 tl | 24 | 87,69 | 2104,50 | 1804,5 | ,231 |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 102,81 | 18196,50 | | |
| Verginin Gerekliliği | 1001 – 2000 tl | 30 | 56,73 | 1702,00 | 1237,0 | ,352 |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 63,70 | 5924,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | 1001 – 2000 tl | 30 | 72,13 | 2164,00 | 1699,0 | ,390 |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 80,02 | 10082,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | 1001 – 2000 tl | 30 | 73,33 | 2200,00 | 1735,0 | ,002* |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 109,20 | 19328,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | 2001 – 3000 tl | 93 | 110,06 | 10236,00 | 5853,0 | ,990 |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 109,95 | 13854,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | 2001 – 3000 tl | 93 | 118,94 | 11061,00 | 6690,0 | ,011* |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 144,20 | 25524,00 | | |
| Verginin Gerekliliği | 3001 – 4000 tl | 126 | 131,90 | 16619,50 | 8618,5 | ,001* |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 166,31 | 29436,50 | | |

Tablo 19: Aylık Gelire Göre Verginin Gerekliliği puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına

Verginin Gerekliliği puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre aylık geliri 1001-2000 ile 4000tl üzeri

(p=.002); 2001-3000tl ile 4000tl üzeri (p=.011); 3001tl-4000tl ile 4000 tl üzeri (p=.001) arasında anlamlı farklılaşma vardır.

Tablo 19’da yapmış olduğumuz farklı gelir gruplarını verginin gerekliliği konusunda kendi aralarında tabi tuttuğumuz Mann-Whitney U testine göre vergiyi gerekli görmüşlerdir.

| | Aylık Gelir | N | SO | ST | U | P |
|-----------------------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|-------|
| Vergilendirme Uygulamaları | 0-1000 tl | 24 | 36,85 | 884,50 | 135,5 | ,000* |
| | 1001 – 2000 tl | 30 | 20,02 | 600,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 0-1000 tl | 24 | 81,02 | 1944,50 | 587,5 | ,000* |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 53,32 | 4958,50 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 0-1000 tl | 24 | 103,79 | 2491,00 | 833,0 | ,000* |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 70,11 | 8834,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 0-1000 tl | 24 | 142,38 | 3417,00 | 1131,0 | ,000* |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 95,39 | 16884,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 1001 – 2000 tl | 30 | 46,60 | 1398,00 | 933,0 | ,006* |
| | 2001 – 3000 tl | 93 | 66,97 | 6228,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 1001 – 2000 tl | 30 | 56,60 | 1698,00 | 1233,0 | ,003* |
| | 3001 – 4000 tl | 126 | 83,71 | 10548,00 | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 1001 – 2000 tl | 30 | 84,30 | 2529,00 | 2064,0 | ,051 |
| | 4000 tl üzeri | 177 | 107,34 | 18999,00 | | |
| Vergilendirme | 2001 – 3000 tl | 93 | 109,30 | 10165,00 | 5794,0 | ,888 |

| | | | | | | |
|----------------------|-----------------------|-----|--------|----------|--------|------|
| Uygulamaları | 3001 – 4000 tl | 126 | 110,52 | 13925,00 | | |
| Vergilendirme | 2001 – 3000 tl | 93 | 144,04 | 13395,50 | 7436,5 | ,191 |
| Uygulamaları | 4000 tl üzeri | 177 | 131,01 | 23189,50 | | |
| Vergilendirme | 3001 – 4000 tl | 126 | 161,33 | 20327,50 | 9975,5 | ,117 |
| Uygulamaları | 4000 tl üzeri | 177 | 145,36 | 25728,50 | | |

Tablo 20: Aylık Gelire Göre Vergilendirme Uygulamaları puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına

Vergilendirme Uygulamaları puanlarına yönelik yapılan çoklu karşılaştırma testi (Mann-Whitney U testi) sonuçlarına göre aylık geliri 0-1000 tl ile 1001-2000tl ($p=.000$); 0-1000 tl ile 2001-3000tl ($p=.000$); 0-1000 tl ile 3001-4000tl ($p=.000$); 0-1000tl ile 4000tl üzeri ($p=.000$); 1001-2000tl ile 2001-3000tl ($p=.006$); 1001-2000tl ile 3001-4000tl ($p=.003$) arasında anlamlı farklılaşma vardır.

Tablo 20’de yapmış olduğumuz farklı gelir gruplarını vergilendirme uygulamaları konusunda kendi aralarında tabi tuttuğumuz Mann-Whitney U testine göre vergilendirme uygulamalarını yerinde görmüşlerdir.

Elde edilen analiz sonuçlarına göre aylık gelir düzeyinin vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 17’de yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,006 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile aylık gelir düzeyi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Kişilerin vergiler karşısında gösterecekleri gönüllü uyum veya direnç konusunda sahip oldukları gelir seviyesinin etkisi oldukça büyüktür. Gelir seviyesiyle göstereceği direnç ters orantılıdır, gelir düştükçe gösterecekleri direnç artmakta iken gelir arttıkça gösterecekleri direnç azalmaktadır. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde aylık gelir düzeyi farklılıkları arasında oluşan bu farklılığın tıpkı meslek farklılıkları arasında olduğu gibi, vergi ödeme konusunda diğerlerine göre daha yüksek gelire sahip olan mükellefin, geliri düşük olan mükellefe nazaran daha az direnç gösterdiğini görmekteyiz. Bunun nedeni olarak da herkesin aynı vergiyi ödemesi durumunda yüksek gelire sahip mükellefle düşük gelire sahip mükellefin hissedeceği vergi yükü gösterilebilir. Çünkü yüksek gelire sahip

mükellefin ödeyeceği vergi ona fazla gelmezken düşük gelire sahip mükellef bu vergi yükü altında ezilecektir. Bu durumun da elde edilecek vergi hasılatını olumsuz yönde etkileyecektir.

3.3.1.7 Örneklem Grubunun Mükellefiyet Süresi Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

| Boyutlar | Gruplar | N | Sıra Ortalaması | sd | X ² | P |
|-----------------------------------|--------------|-----|-----------------|----|----------------|------|
| Toplam Puan | 1-5 yıl | 168 | 217,06 | 4 | 2,862 | .581 |
| | 6-10 yıl | 54 | 226,73 | | | |
| | 11-15 yıl | 90 | 219,18 | | | |
| | 16-20 yıl | 24 | 225,08 | | | |
| | 21 yıl üzeri | 114 | 242,43 | | | |
| Verginin Gerekliliği | 1-5 yıl | 168 | 216,86 | 4 | 7,413 | .116 |
| | 6-10 yıl | 54 | 221,42 | | | |
| | 11-15 yıl | 90 | 207,49 | | | |
| | 16-20 yıl | 24 | 237,67 | | | |
| | 21 yıl üzeri | 114 | 251,82 | | | |
| Vergilendirme Uygulamaları | 1-5 yıl | 168 | 227,32 | 4 | 2,457 | .652 |
| | 6-10 yıl | 54 | 246,35 | | | |
| | 11-15 yıl | 90 | 226,16 | | | |
| | 16-20 yıl | 24 | 220,92 | | | |
| | 21 yıl üzeri | 114 | 213,39 | | | |

Tablo 21: Örneklem Grubunun Mükellefiyet Süresi Değişkenine Göre “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanların Karşılaştırılması

Araştırmanın örneklem grubunu oluşturan bireylerin “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutlarından Aldıkları Puanlar arasındaki farklılık “mükellefiyet süresi” değişkenine bağlı olarak “Kruskal Wallis H Testi” ile incelenmiştir. Toplam puan ile gelir değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [$\chi^2(4)=2,862$; $p=,581$; $p>0,05$]. Anlamlı farklılık olmamakla birlikte en yüksek düzey sıra ortalaması 21 yıl ve üzeri, en düşük düzey ise 1-5 yıl arası mükellefiyet süresi olanlarda görülmüştür. Bu sonuca göre H_{19} hipotezi kabul edilir. Verginin gerekliği boyutu ile mükellefiyet süresi değişkeni arasında anlamlı fark bulunmamıştır [$\chi^2(4)=7,413$; $p=,116$; $p>0,05$] yine anlamlı farklılık çıkmamakla

birlikte 21 yıl ve üzeri mükellefiyet süresi olanlarda en yüksek düzey vergi gerekliliği 11 – 15 yıl arasında olanlarda ise en düşük vergi gerekliliği algı görülmüştür. Bu sonuçlarla birlikte H_{20} hipotezi kabul edilir; ‘Vergilendirme Uygulamaları’ alt boyutu ile mükellefiyet süresi değişkeni arasında anlamlı fark yoktur [$\chi^2(4)=2,457$; $p=,652$; $p>0,05$]. Anlamlı farklılığın çıkmadığı sonuçlara göre en yüksek düzey vergilendirme uygulamaları puanı 6 – 10 yıl; en düşük ise 21 yıl ve üzeri olanlarda görülmüştür. Bu sonuçlara göre H_{21} hipotezi kabul edilir.

Anket sonucunda elde edilen analiz sonuçlarına göre mükellefiyet süresinin vergi algısıyla nasıl bir ilişki içerisinde olduğu ve beklenen bir farklılığın olup olmadığına bakılacak olursa; Tablo 21’de yer alan katsayı değerlerine göre hesaplanan p değeri ,581 olduğundan %5 anlamlılık düzeyinde vergi algısı ile medeni durum arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır. Trabzon ilinde demografik faktörlere göre vergi algısının değerlendirilmesinde ankete katılan mükelleflerin mükellefiyet süresi ne olursa olsun ödedikleri vergi ile gelirleri arasında bir kıyaslama yaptıklarında vergi algısına her hangi bir etkisinin olmadığı sonucuna varmaktayız. Elde edilen vergi hasılatı konusunda da mükelleflerin vergi ödemelerine mükellefiyet sürelerinin her hangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir. Mükellefiyet süresinin vergi algısına bir etkisinin olmaması sonucunda bu durumun elde edilecek vergi hasılatına olumsuz yönde bir etkisinin olmadığı sonucuna varmaktayız.

3.3.2 Verilerin Analizi Sonucunda Elde Edilen Hipotezler

H₁: Kadınların olumlu vergi algısı erkeklere göre anlamlı biçimde farklılaşmaktadır

H₂: Kadınların verginin gerekliliği algısı erkeklere göre anlamlı biçimde farklılaşmamaktadır.

H₃: Kadınların vergilendirme uygulamaları algısı erkeklere göre anlamlı biçimde farklılaşmamaktadır.

H₄: Yaş değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı biçimde farklılaşmamaktadır.

H₅: Yaş değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı biçimde farklılaşmamaktadır.

H₆: Yaş değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₇: Medeni durum değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₈: Medeni durum değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₉: Medeni durum değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₀: Meslek değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₁: Meslek değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₂: Meslek değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₃: Eğitim durumu değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₄: Eğitim durumu değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₅: Eğitim durumu değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₆: Aylık gelir değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₇: Aylık gelir değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₈: Aylık gelir değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₁₉: Mükellefiyet süresi değişkenine göre olumlu vergi algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₂₀: Mükellefiyet süresi değişkenine göre verginin gerekliliği algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

H₂₁: Mükellefiyet süresi değişkenine göre vergilendirme uygulamaları algısı anlamlı bicimde farklılaşmamaktadır.

3.3.3 Örneklem Grubunun “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutları ile İlgili Betimleyici İstatistikler

| | N | Minimum | Maksimum | Ortalama | Standart Sapma |
|-----------------------------------|-----|---------|----------|----------|----------------|
| Toplam Ölçek Puanı | 450 | 31,00 | 88,00 | 62,49 | 12,272 |
| Verginin Gerekliliği | 450 | 19,00 | 64,00 | 45,67 | 10,215 |
| Vergilendirme Uygulamaları | 450 | 7,00 | 31,00 | 16,82 | 5,840 |

Tablo 22: Örneklem Grubunun “Mükelleflerde Vergi Algısını Belirleme Ölçeği” ve Alt Boyutları ile İlgili Betimleyici İstatistikler

Örneklem grubunun mükelleflerin vergi algısını ölçmeye yönelik uygulanan ölçme aracından elde ettikleri toplam puanlara göre dağılım 31,00 – 88,00 arasında değişmekte olup ortalama olarak 62,49 puan almışlardır. Yani elde edilen değer ortalama üzerindedir. Ayrıca ölçme aracı puanlama kriterlerine göre örneklem grubu orta düzey olumlu vergi algısına sahiptir.

Örneklem grubunun mükelleflerin vergi algısını ölçmeye yönelik uygulanan ölçme aracından elde ettikleri verginin gerekliliği puanlarına göre dağılım 19,00 – 64,00 arasında değişmekte olup ortalama olarak 45,67 puan almışlardır.

Örneklem grubunun mükelleflerin vergi algısını ölçmeye yönelik uygulanan ölçme aracından elde ettikleri vergilendirme uygulamaları puanlarına göre dağılım 7,00 – 31,00 arasında değişmekte olup ortalama olarak 16,82 puan almışlardır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergiler, mükellefler açısından mali bir fedakârlık olarak görülürken, toplumların ihtiyaçlarını karşılayabilmek adına devlet tarafından sunulacak kamu hizmetleri için büyük önem taşımaktadırlar. Belirlenecek olan doğru vergi politikaları ve bunların doğru şekilde uygulanması sonucunda etkili ve istenilen düzeyde bir vergi sistemini oluşturabilmek mümkündür. Bu nedenle siyasi idareler, mükelleflerin vergiler karşısında sergiledikleri olumsuz davranışlara neden olan faktörleri doğru bir şekilde tespit ederek bu faktörlere yönelik çözüm noktaları oluşturmalı ve bu yönde politikalar geliştirmeleri gerekmektedir.

Mükelleflerin vergilere gönüllü olarak uyum sağlaması ve mükellefin vergiler karşısında olumsuz davranışlarda bulunmaması, vergi ödemeyi kendine bir yük olarak görmemesi, mükelleflerin vergileri ne şekilde anlayıp yorumladığına, vergilerin önemini kavrayıp kavramadığına ve ne düzeyde vergi algısına sahip olduğuna bağlıdır. Vergilerin önemini kavramış, vergi bilinci oluşmuş kişilerin vergiye gönüllü uyumu diğerlerine göre çok daha kolay ve hızlı oluşur. Verginin sosyal bir kavram olması, vergiyle insan arasındaki ilişkinin dikkate alınması, vergi sisteminin regüle edilmesi aşamasında getirilecek yenilikler insan faktörü baz alınarak yapılması ve mükelleflerin gösterdikleri davranışlara yönelik çalışmalar daha da derinleştirilmelidir.

Mükelleflerin vergiler karşısında sergiledikleri davranışları ve kişilerde oluşacak olan vergi algısını etkileyen birçok çeşitli faktörler bulunmaktadır. Bunlar bireysel faktörler ve Çevresel faktörler olmak üzere iki başlık altında toplanmaktadırlar. Bireysel faktörler, demografik özellikler, mükellefin eğitim öğretim düzeyi, mükellefin gelir düzeyi, mükelleflerin kamu harcamalarına bakış açısı, devlete duyduğu bağlılık gibi faktörlerden oluşmaktadır. Diğer bir başlık olan çevresel faktörler ise, vergi denetiminin etkinliği, vergi cezalarının etkinliği, vergi afları, vergi oranları, vergi sisteminin karmaşıklığı ve vergi mevzuatında yapılan sık sık değişiklikler gibi faktörleri içinde barındırmaktadır.

Vergi algısının ölçülmesi ve değerlendirilmesi yönünde yapılan bu çalışmada literatür de yer alan birçok kaynaktan yararlanılarak bir anket çalışması yapılmıştır. Trabzon il sınırları içerisinde 450 mükellefin katılımıyla yapılan anket çalışması

neticesinde elde edilen sonuçlar verilmiştir. Yapılan anket çalışması sonucunda bu bölgede ki mükelleflerin ülkemizde uygulanmakta olan vergi sistemindeki adaleti, vergilerin ne şekilde algılandığı, toplanan vergilerin sunulan kamu hizmetleriyle alakası, kişilerin vergilere bakış açıları, vergiler karşısında gösterdikleri tepkilerin nedenleri gibi birçok konuda kişilerin düşünceleri alınarak, bu veriler ışığında sonuçlar elde edilmeye çalışılmıştır.

Kişilerin vergiler konusundaki düşünce ve tutumlarını etkileyen yaş aralığına, kişilerin elde etmiş olduğu gelir seviyesine, aldıkları eğitim düzeyine, medeni durumlarına, mesleki farklılıklarına, cinsiyet farklılığına ve mükellefiyet sürelerine göre bu faktörlerin kişilerin tepkilerini ne yönde etkilediği konuları incelenmiştir. Vergi algısı konusunda demografik bilgiler tek tek, ele alınarak incelenmiş ve aralarında istatistiksel olarak karşılaştırılmıştır. İlgili makamlardan izinlerin alınması süreci tamamlanmasından sonra tarafımda hazırlanan bilgi toplama formu ve “**Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği**” hem yüz yüze hem de sanal ortam desteği ile 450 kişiye ulaşılarak yapılmaya çalışılmıştır. Uygulama sürecinde başlamadan önce yüz yüze görüşülen örneklem grubuna gerekli açıklamalar yapılmış ve ölçeklerin uygulanmasından önce verilen yönergelerle beraber ölçekleri samimi ve içten biçimde doldurmaları istenmiştir.

Örneklem grubundan sağlanan veriler toplanmış ardından uygun kodlamalar yapılarak SPSS 16.00 Windows paket programına aktarılmış ve analiz süreci başlamıştır. Geliştirilmeye çalışılan ölçeğin faktör yapısını belirlemek yani alt boyutlarını tespit etmek için açılımlı faktör analizi çalışması yapılmıştır. Ölçeğin güvenilirlik çalışmaları kapsamında eş değer yarılar (paralel) yöntemi ve iç tutarlılık katsayısına bakılmıştır. Ayrıca elde edilen faktörler arasındaki korelasyon değerini belirlemek için Pearson Moment Korelasyon katsayısı incelenmiştir. Örneklem grubundan alınan bilgiler doğrultusunda parametrik ölçümlerde “t” testi ve Tek Yönlü Varyans Analizi (One Way Anova) ile parametrik olmayan ölçümler için Kruskal Walls H testi yöntemi ve Mann Whitney U testi kullanılmıştır. Anlamlı farklılaşmanın görüldüğü ikiden fazla değişkenli parametrik ölçümlerde ise hangi boyutlar arasında değişimin olup olmadığı belirlemek amacıyla ise “LSD Çoklu Karşılaştırma Testi” yapılmıştır. Örneklem grubundan alınan verilerden hareketle uygulanan normallik testi sonucu verilmiştir.

“Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” 20 maddeden oluşan 5’li likert tipi bir ölçektir. Ölçekten alınabilecek en yüksek puan 100, en düşük puan ise 20’dir. Ölçekten örneklem grubunun oluşturan örneklem grubunun aldığı puan arttıkça yüksek düzey olumlu vergi algısı ölçekten alınan toplam puan azaldıkça düşük düzey olumlu vergi algısı elde edilecektir. “Mükelleflerde Vergi Algısı Belirleme Ölçeği” çalışmacı tarafından 3 temel kriterde puansal olarak sınıflandırılmıştır. Eğer ki bir katılımcı ölçekten 20 – 50 arası puan alıyorsa düşük düzey olumlu vergi algısı; 50 – 80 arası puan alıyorsa orta düzey olumlu vergi algısı; ölçekten 80 - 100 arası puan alıyorsa yüksek olumlu vergi algısı olacağı noktasında değerlendirilmektedir.

Vergi algısının Trabzon ili açısından ele alındığı bu çalışmada vergiyi ödemekle yükümlü olan gerçek kişi mükelleflerin vergiyi ne şekilde algıladıkları ve vergiye karşı olan tutum ve davranışlarından hareketle ne düzeyde bir vergi algısına sahip olduklarının tespiti yapılmaktadır.

Vergi algısının tespitine amacıyla mükelleflere vergiyi ne şekilde algıladıklarına yönelik çeşitli sorular sorulmuştur. Ankete katılan mükelleflerin aylık gelirlerine, cinsiyetlerine, meslek gruplarına, göre vergi algılamaları farklılık göstermektedir. Serbest meslek erbabı mükelleflerin büyük çoğunluğu vergiyi ödeme gücüne göre alınan vatandaşlık ödevi olarak tanımlarken, işçiler kişilerin üzerinde ağır bir yük olarak görmektedir. Ya da kadınlar vergi ödeme konusunda daha uyumluyken, erkekler bu konuda direnç gösterdikleri görülmektedir. Bir diğeri aylık geliri yüksek olan mükelleflerin ödeyecekleri vergiler karşısında hissettikleri vergi yüküyle düşük gelire sahip mükelleflerin ödeyecekleri vergi karşısında hissettikleri vergi yükünün birbirinden çok farklı olduğu görülmüştür.

Örneklem grubunun mükelleflerin vergi algısını ölçmeye yönelik uygulanan ölçme aracından elde ettikleri toplam puanlara göre dağılım 31,00 – 88,00 arasında değişmekte olup ortalama olarak 62,49 puan almışlardır. Yani Trabzon ili açısından ele alınan bu anket çalışmasında elde edilen değer ortalamanın üzerindedir. Ölçme aracı puanlama kriterlerine göre Trabzon ili mükelleflerinin orta düzey olumlu vergi algısına sahip olduğu görülmektedir. Elde edilen anket verilerine göre Trabzon ilinde

mükelleflerin vergi algısının ortalamanın üstünde olduğu ve vergilerini ödeme konusunda daha başarılı oldukları sonucuna varmaktayız.

Mükelleflerin çoğunluğunun her ne kadar vergi algıları ortalamanın üstünde olsa da ya da vergi ödeme konusunda uyum gösterebilirler de, kanun koyucular tarafından uygulanan vergi politikalarının vergiye gönüllü uyumu zorlaştırdığını ve dolayısıyla mükelleflerin vergiyi algılamalarını olumsuz yönde etkilediği elde edilen sonuçlar arasında yer almaktadır.

Vergilerin etkin bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı konusunda mükelleflerin devlete duymuş olduğu güven önemli bir unsurdur. Vergi uygulamaları açısından vergi ödeme konusunda gönüllü uyumun sağlanması, vergi kayıp ve kaçakların azalması, vergi ödevlerinin tam olarak ve zamanında yerine getirilmesi mükelleflerin ödedikleri verginin etkin bir hizmet olarak kendilerine geri döndüğüne kanaat getirmesi ile mümkün olacaktır.

Bu çalışma ile elde edilen verilerden ve ulaşılan sonuçlardan hareketle, vergi kavramının ve vergi uygulamalarının en doğru şekilde algılanabilmesi, vergi ödevlerinin tam ve zamanında yerine getirilebilmesi için gerekli olan şartların sağlanması ve bunun aksini oluşturacak olumsuzlukların giderilmesinde ve vergi bilincinin kişilere kazandırılmasında aşağıda yer verilen önerilerin dikkate alınması önemli olacaktır.

Kişiler vergilendirilirken, vergi toplayıcısının sadece toplanacak olan meblağa odaklı olmaması vergileri toplarken kişilerin içinde buldukları standartlar, olanaklar ve psikolojik durumları da göz önünde bulundurmalı ve bu yönde uygulamalar geliştirmelidir. Kişilerin vergilere bakış açısı, vergileri toplama konusundaki en önemli noktadır. Öncelikle devletin, kişilere toplanan vergileri ne şekilde ve nerelere harcadığı konusunda şeffaf olmalıdır. Çünkü kişiler ödedikleri vergilerin gerçekten gerekli yerlere harcanıp harcanmadığı konusunda ikna olması halinde vergileri ödeme konusunda gönüllü olacaktır. Haliyle vergiler her ne kadar karşılıksız toplanıyor olsa da kişiler ödedikleri vergiler karşısında bir hizmet beklentisi içinde olacaklardır.

Bir başka önemli faktör vergide adaletin sağlanması, kişilerin verginin adil bir şekilde toplanıyor olmasına inanmadığı sürece vergi ödeme konusunda uyum sağlamayacaklardır. Devletin bu konuda hassasiyet göstermesi önem arz edecektir. Çünkü kişiler kendisini etrafındakilerle sürekli bir kıyaslama içinde olacaktır ve durumu adil bulmadığı sürece vergi ödemek istemeyecektir. Devletin burada kişileri gerçek durumlarına göre vergilendirmesi herkesi standartlarına göre vergilendirmesi kişileri bu konuda rahatlatacak ve vergilerini daha gönüllü ödeyeceklerdir.

Vergi toplayıcısı konumunda olan devletin, uygulamaya koyduğu vergi politikalarında esas amaçlardan biri her bireyin aynı faydayı sağlayabilmesi olmalıdır. Her birey için tam olarak aynı faydayı sağlayabilmek her zaman mümkün olmasa da vergilendirmenin geneline bakıldığında arada bariz bir farkın olmaması gerekmektedir. Kişiler vergilendirilirken içinde buldukları psikolojik durumların göz önünde bulundurulması uygulamalar açısından, ne devletin nede kişilerin bir takım olumsuzluklarla karşı karşıya gelinmemesi konusunda önlemler alınmasına olanak sağlayacaktır. Böylece devletin oluşturacağı vergi politikalarının hazırlanması esnasında kişilerin psikolojik durumlarını göz önüne alması, daha etkili bir vergi sisteminin uygulamasına imkan sunarken, kişilerde vergiler konusunda olumlu bir algının oluşmasıyla ödevlerini tam ve zamanında yerine getirmesi konusunda önemli bir rol oynayacaktır.

KAYNAKLAR

1. Ahıska, Aydın, “Türkiye Vasıtasız Vergi Gelirlerini Arttırmak İçin Alınan Gerekli Tedbirler”, Türkiye De Vergi Kayıplarının Önlenmesi Sorunu, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası Yayınları, no: 24, İstanbul 1997, s.22
2. Akbulut, Ali Rıza, “Tax Compliance (Vergiye Gönüllü Uyum)”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 266, (2003), s. 90-96.
3. Akdoğan, Abdurrahman, “ Vergilendirme Politikası, Gelir ve İkame Etkileri Açısından İzlenilebilecek Gelir Vergisi Politikasının Değerlendirilmesi”, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 1, Sayı 2, (1999), s.98.
4. Akdoğan, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Ankara: Gazi Kitabevi, 2005, s. 25.
5. Akdoğan, Abdurrahman, Vergi İncelemesi, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Maliye ve Vergi Hukuku Enstitüsü Yayınları, No. 127/8, Ankara: Kalite Matbaası, 1979.
6. Akıncı, Adil ve Oğuz Başol, “Vergi Algısı Üzerine Bir Alan Araştırması: Kırklareli İlinde Yaşayan İnsanların Vergi Algısı”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 43, (2015), s. 172-177.
7. Aksoy, Şerafettin, Kamu Maliyesi, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2011.
8. Aksu, Levent, “Türkiye’de Kamu Maliyesi Politikalarının İktisadi Büyüme Üzerindeki Etkilerinin Ekonometrik Analizi”, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 16 Sayı 2, (2014), 65-98.
9. Aktan, Coşkun Can ve Hilmi Çoban, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler, Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006, s. 125-136.
10. Aktan, Coşkun Can, “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”, Çimento İşveren Dergisi, 2012, s. 15-20.
11. Aktan, Coşkun Can, İstiklal Vural, “Vergi Rekabeti”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 22, (2004), s. 1-18.
12. Aktan, Coşkun Can, Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi, Ankara: Seçkin Yayıncılık, (2006), s. 125-136.
13. Aktan, Coşkun Can, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi, Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006, s. 159-171.

14. Aktaş, Yakup, Yükümlüyü Vergi Kaçırmaya Sevkeden Faktörler, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa 1993, s. 43.
15. Alkan, Arzu, Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükellef Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak 2009.
16. Altay, Asuman , “Geçiş Ekonomilerinde Devletin Ekonomik Roller, Görevleri ve KOBİ’lerin Durumu”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Maliye Araştırma Merkezi Yayın No:86, İstanbul 2003, s.3.
17. Anbarlı, Seniz, “Bir Pasif Direnme Modeli Olarak Sivil İtaatsizlik”, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 2, Sayı 1, Sivas 2001, s. 319-328.
18. Armağan, Ramazan, “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Geliri Üzerinde Etkileri,” Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 12, Sayı 3,(2007), s. 227-252.
19. Arslan, Ahmet, “Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim”, Mali Kılavuz, Sayı 15, (2002), s. 6.
20. Aşkın, Yasemin Ege, Mükelleflerin Vergiye Bakışının Değerlendirilmesi Ve Bir Uygulama Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Ankara 2019.
21. Ataç, Beyhan, Kamu Maliyesi, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2000.
22. Ataç, Beyhan , “Maliye Politikası”, Anadolu Üniversitesi Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, Sayı 28, (1999).
23. Ay, Hakan, Vergi Politikalarının Uygulanmasında Ekonomik Çıkar Gruplarının Rolü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 1996.
24. Ay, Hakkı M. ve Esra Talaşlı, “Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri Ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki”, Maliye Dergisi, Sayı 154, (2008).
25. Aydemir, Şinasi, ”Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine (II)”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 162,(1995).
26. Aydın, Selda, “Vergi Kaybı, Nedenleri ve Yöntemleri,” Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 178,(2003) s. 19-26.

27. Aydoğan, Selma Demirtaş, “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi”, *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 3, (2017), s.14-21.
28. Aydoğdu, F. İsmail Hakkı, *Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı Suçu ve Cezası*, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir 2009.
29. Ayrangöl, Zülküf, Mustafa Tekdere ve Bülent Diclehan Çadırcı, “Erzincan Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinin Vergi Algılaması Ve Bilinci Üzerine Bir İnceleme”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt 4, Sayı 10, (2017), 332-351.
30. Bağdigen, Muhlis, Arzu Erdoğan, “Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, Cilt 47 Sayı 548, (2010), s. 95.
31. Kulu, Bahattin, “Enflasyonun Vergi Yükleri Üzerindeki Etkisi ve Ortaya Çıkan Sonuçlar”, *Vergi Dünyası*, Sayı 227, (2000), s.37.
32. Bakır, Gülsüm Burcu, *Türkiye’de Vergi Denetiminin Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemedeki Etkinliği*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul 2009.
33. Batirel, Ömer Faruk, “Vergi Kaçakçılığı ve Vergiye Gönüllü Uyum”, *Vergi Dünyası*, Sayı 175, s.4.
34. Bayraklı, Hasan Hüseyin, Naci Tolga Saruç ve İsa Sağbaş, “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri, 2004, s. 224-256.
35. Berksoy, Turgay ve İbrahim Demir “Politik Vergi Çevrimleri: Türkiye’de Vergi Yükü Üzerinde Politik Etkiler”, *Türkiye’de Vergi Kayıp Ve Kaçakları Önlenmesi Yolları*, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya 2004, s. 513–532.
36. Berksoy, Turgay, *Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul 1984.
37. Beylik, Ali, “Vergi Yönetiminde Gelişmeler: E- Beyanname”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 279, (2004).
38. Biberoglu E, *Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu Yüksek Lisans Tezi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 2006.

39. Biçer, Yalın, “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiye Önemli Yönelik Vergi Politikaları ve Değerlendirilmesi”, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2006.
40. Bilgin, Handan Kaynar, “Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 20, Sayı 2, (2011), s. 259-278.
41. Bilgiseven, Amiran Kurktan, Maliye Sosyolojisi, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1984
42. Bilici, Nurettin “Vergi Cennetleri İle Mücadele”, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya 2004.
43. Bodur, Şehnaz Vergi Suçlarının Ortaya Çıkmasında Mali ve Sosyolojik Faktörler, Tokat Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Tokat 2012.
44. Bulut, Halim Murat, Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Etkileri ve Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele Yöntemleri: Türkiye Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Kafkas Üniversitesi, Kars 2007.
45. Canbay, Tülin, Dünyada Vergileme Anlayışındaki Değişim (Antikçağdan Günümüze), Bursa: DoraYayımları, 2009, s. 33.
46. Cansız, Harun, “Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyon Karahisar Örneği”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 22, Sayı 2, (2015) s. 435.
47. Cansız, Harun, “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 8, Sayı 2, (2006), s. 115-138.
48. Canyaş, Oytun, İ. Ertem Seçilmiş, “Anayasa Mahkemesi’nin Mali Güç İlkesine Yaklaşımına İktisadi Bakış”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 15. Sayı 1, (2013), s.273-286.
49. Çak, Murat, Murat Şeker ve Önder Bingöl, “Türkiye’de Vergi Bilinci: İstanbul Araştırması”, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler Odası Yayın No: 134, (2010), s.76-77.
50. Çakar, Elif Pürsünerli , “Vergiye Karşı Direnme şekilleri ve Vergi İnzivası”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 17, Sayı 1-2, s.1293-1313.
51. Çakır, Hüseyin ,“Çocuklarda Vergi Bilinci Oluşturmaya Yönelik İnternet Sayfası Tasarımı”, Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, Sayı 1, (2010), s. 18-34.

52. Çamlıca, Mustafa, “Uluslararası Vergiden Kaçınma, Vergi Kaçakçılığı ve Vergi Anlaşmalarının İstismarı”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 93, 1996, s. 95.
53. Çataloluk, Cuma, “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:20, (2008), s.213-228.
54. Çelebi, Kemal, Mükellef Maliye İlişkisini Etkileyen Faktörler, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 3, (1997).
55. Çelik, Kadir, Onur Eroğlu, “İlköğretim Çağında Vergi Algısının İncelenmesi İdari: Zonguldak İli Örneği”, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 4, Sayı 2, (2014), s. 301-326.
56. Çelikkaya Ali ve Gürbüz Hüseyin, “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Çeşitli Değişkenler Arasındaki İlişkinin Analizi”, Sosyoekonomi Dergisi, Cilt 2, Sayı 8, (20008), s. 23-54.
57. Çetin, Güneş, “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi” Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 14, Sayı 2,(2007), s. 172-184.
58. Çiçek, Halit ve Abdunnur Yıldız, “Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması”, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2008.
59. Çiçek, Halit, Kübra Bozdoğan ve Doğan Bozdoğan ,“Vergiye Mükellef Tepkileri ve Vergi Kaçakçılığında Vergi Cezalarının Caydırıcılık Etkisi: Tokat İli Örneği”, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, Cilt 49 Sayı 564, (2012).
60. Çiçek, Halit, Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması), Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2006, s. 3-17.
61. Çoban, Hilmi, Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme: Denizli Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli 2004, s. 17-21.
62. Çomaklı, Şafak Ertan, Türkiye’de Gizli Vergi Potansiyeli ve Bunu Etkin Vergilendirme Yolları, Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi, Bursa 2004.
63. Demir İhsan Cemil, Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 2008.

64. Demir, İhsan Cemil ve Pınar Bengi Kaya, Çiftçilerin Vergi Algısı Ve Vergi Uyumu, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 19, Sayı 2, (2017), 127-141.
65. Demir, İhsan Cemil, “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları Afyon İli Örneği Anket Çalışması,” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyon 1999.
66. Demir, Müslim, “Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, Akademik Bakış, Sayı 18, (2009), s. 7.
67. Demircan, Esra Siverekli, “Türkiye’de Vergi Politikalarının Siyasi Analizi: Siyasi Değişimin Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Etkisi Üzerine Bir İnceleme, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları”, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs, Antalya 2004, s. 533.
68. Demircan, Esra Siverekli, “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 21, (2003), s. 97-116.
69. Devrim, Fevzi, Kamu Maliyesine Giriş, İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1998, s. 21.
70. Dileyici, Dilek, Özgür Saraç ve Coşkun Can Aktan, Vergi, Zulüm ve İsyân, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2002.
71. Dinçer, Burcu, Kayıt Dışı Ekonomi ve Rekabetçi Piyasalar Üzerine Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul 2007.
72. Doğan, Bilal, “Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Psikolojik Tutumun Sonuçları,” Vergi Raporu, Vergi Kontrol Memurları Derneği, Cilt 1, Sayı 6, (1993), s. 14-21.
73. Dursun, Günay Deniz, “1990-2006 Yılları Arası Türkiye’nin Vergi Kapasitesinin Hesaplanmasına Ait Bir Araştırma”, Maliye Finans Yazıları, Sayı 79, (2008), s. 49.
74. Dülgeroğlu, Ercan, “Vergilemenin Psikolojik Etkileri,” Bursa İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, Cilt 4, (1975), s. 223-244.
75. Edizdoğan, Nihat, “Türkiye’de Vergi Suç Ve Cezaları”, Bursa: Uludağ Üniversitesi Yayınları, 1982.
76. Edizdoğan, Nihat, Özhan Çetinkaya ve Erhan Gümüş, Kamu Maliyesi, Bursa: Ekin Kitabevi, 2010.
77. Eker, Aytaç ve Metin Meriç, Devlet Borçları (Kamu Kredisi), İzmir: Anadolu Matbaası, 2000.

78. Erdağ, Nevzat, “Vergi İdaremiz ve Denetim Müessesesi”, İstanbul: Arıkan Basım, 2006, s.10-11.
79. Erge, Sultan “Vergi Algısı Üzerinde Eğitimsel Farklılıkların Tespiti İmam Hatip Ve Meslek Lisesi Örneği”, Akşehir Meslek Yüksekokulu Sosyal Bilimler Dergisi, sayı 7, (2016), 135.
80. Ertekin, Şaban, “Türkiye’de Kamu Görevlilerinin Vergi Algıları Üzerine Bir İnceleme”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 23, Sayı 2, (2018), 655-668.
81. Esra Ekmekçi, Küreselleşme ve Vergilemede Yeni Eğilimler, İstanbul : Kazancı Kitabevi, 2003, s.10.
82. Fırat, Emine, “Ekonomik Kriz İle Mücadelede Maliye Politikasının Rolü”, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 6, Sayı 1, (2013), s. 298-313.
83. Gediz Oral, Burcu, “Mali Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri: Türk Vergi Sistemi”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 16, Sayı 3, (2011), s.403-431.
84. Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri, Katılımcı Ders Kitabı, Yayın No.40,2007, s.41.
85. Gelir İdaresi Başkanlığı, “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010”, yayın no:87, 2008.
86. Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009-2013 Stratejik Plan, Yayın No.74, Ankara, 2008, s.19.
87. Gelir idaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri Katılımcı Ders Kitabı, s.55
88. Gencel, Ufuk, “Türk Vergi Sisteminde Vergi Adaleti,” Vergi Sorunları, Sayı 201, (2005), s. 150-162.
89. Gerçek, Adnan, “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi İdaresinin Sorunları ve Yeniden Yapılandırma Önerisi”, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2004
90. Gerçek, Adnan ve Mehmet Yüce, Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Bursa Ticaret ve Sanayi Odası Yayını, Bursa 1998, s. 24.

91. Giray, Filiz, Maliye Tarihi, Bursa: Ezgi Yayınları,2006
92. Giray, Filiz, Vergi Teşvik Sistemi, Ankara: Ezgi Kitabevi, 2008.
93. Gökbunar, Ali Rıza ve Ramazan Gökbunar, Mükellef Davranışları, Vergi Etiği ve Vergi Uyumunu, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 311, (2007), s.93
94. Gökbunar, Ali Rıza, “Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı 4, (1998), s. 1-23.
95. Gökbunar, Ali Rıza, Sibel Selim ve Halit Yanıkkaya, “Türkiye’de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma”, Ekonomik Yaklaşım Dergisi, Cilt 18, Sayı 63, (2001), s. 69-94.
96. Gökbunar, Ali Rıza, “Kayıt Dışı Ekonominin Vergilendirilmesine Yönelik Önlemler”, Maliye Yazıları, Sayı 47, (1995).
97. Gökbunar, Ramazan, Ahmet Utkuseven ve Keramettin Tezcan, “Yeniden Yapılanma veya Yeniden Yapılanma Vergi İdaresi ve Vergi Denetimi İçin Bütün Mesele Bu”, Maliye Bakanlığı Yüksek Denetçiler Vakfı, 2002, s.169-313.
98. Gülmen, Yüksel, Türk Seçmen Davranışları (1960–1970), Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayın No: 430, İstanbul 1979, s .41.
99. Gümüş Erhan, “Vergi İncelemesinde Mükelleflerin Hak ve Ödevleri ile Vergi İnceleme Elemanlarının Yetki ve Sorumlulukları”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 72, (2005), s. 230-241.
100. Günaydın, İhsan ,“Vergi Cennetleri Global Yoksulluk Probleminin Bir Nedeni midir?-I-”,Vergi Sorunları, Sayı 206, 2005, s.118-136.
101. Güner, Ümit, “Türkiye de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2008.
102. Gürbüz, Selma, ” Enflasyonun Vergi Gelirlerinin Reel Değeri Üzerindeki Etkisi (Tanzi Etkisi)”, Hazine Dergisi, Sayı 7, (1997), 5-39.
103. Gürdal, Temel, Türkiye’de Ücretlerin Vergilendirilmesinin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara 1994, s. 8.

104. Haydanlı, Mehmet Lâtif ve Hakan AY ,” Vergi Yüğü Ekseninde Toplumsal Yapının Gelir Dağılımı ve Yoksullukla İlişkisi”, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 4, Sayı: 3, (2017), s. 136-153.
105. Hazman, Gülsüm Gürler, “Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Lojistik Regresyon Analizi ile Tespiti”, Akademik İncelemeler Dergisi, Cilt 4, Sayı 1, (2009), s. 53-71.
106. Herekman, Aykut, Kamu Maliyesi(Genel Vergi Kuramı), Ankara : Sevinç Matbaası, 1990, s. 155.
107. Işık, A.Kadir, Ekrem Karayılmaz, İbrahim Organ Ve Hayriye Işık, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2005, s. 23.
108. İnal, Abdurrahman, “Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı Uygulamasının Vergi
109. İnaltonç, Ceyhan, “Vergi Yüğü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması”, Vergi Dünyası, Sayı 369, (2012), s. 16-30.
110. İpek, Selçuk ve İlknur Kaynar, “Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları”, Maliye Dergisi, Sayı 157, (2009), s. 116-130.
111. İpek, Selçuk ve İlknur Kaynar, ” Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 16 Sayı 1, (2009), s. 173-190.
112. İzgi, Kadriye ve Naci Tolga Saruç, “Sosyo-Kültürel Faktörlerin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Üniversite Öğrencileri İle Yapılan Anket Çalışması”, Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt 3, Sayı 2, (2011), s. 138.
113. Kalenderoğlu, Mahmut, Kamu Maliyesi Bütçe Ve Borçlanma, Ankara: Agon Bilgi Akademisi, 2006.
114. Karakoç, Yusuf, Sosyal Maliye, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi, İzmir 1995, s.99.
115. Karaot, Ali, İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergi Bilinç Düzeyi: İzmir İli Aliağa İlçesi Örneği, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi, Çanakkale 2010.

116. Karatoy Bahadır, Vergiye Gönüllü Uyumu Sağlamaya Hizmet Edecek Vergi Uygulamaları ve Politikaları, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2009.
117. Kargı, Veli ve Cihan Yüksel, “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 54.seri, (2010), s. 23-44.
118. Karyağdı, Nazmi, “Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi,” Ankara Sanayi Odası, Yayın No 51,(2001),s. 7-385.
119. Kaya, Ayşe, Türkiye’de Bölgesel Net Mali Yansıma, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2008.
120. Kayan, Ahmet, “Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar”, Maliye Dergisi, Sayı 135, (2000), s.80-87.
121. Kaynar, İlknur, Yükümlülerin Vergiye Yaklaşımları: Çanakkale İlinde Ticari Kazanç Elde Eden Yükümlülere Yönelik Bir Uygulama,” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale 2007.
122. Kılıçaslan, Harun, “Avrupa Birliği’nde Vergi Rekabeti ve Türkiye”, İktisadi Araştırmalar Vakfı, İstanbul 2005, s.25.
123. Kırıcı, Nüket (2006). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Tahmini: Ekonometrik Bir Yaklaşım, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir 2006.
124. Kildiş, Yusuf , “Kayıt Dışı Ekonominin Ulusal-Uluslar Arası Boyutu ve Çözüm Önerileri”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 2, Sayı 2, (2000), s. 1-24.
125. Kitapçıoğlu, Tülay, Baskı Grupları ve Demokrasi, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, Sayı 106, (2013), s. 357-392.
126. Koç, Mehmet, Türk Vergi Sisteminde Vergilendirmeye İlişkin Ödevlerin Yerine Getirilmemesine Yol Açan Unsurlar, Basılmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul 2010.
127. Koç, Özgür Emre, ”Vergilemenin Mükellefler Üzerindeki Psikolojik Etkileri: Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçırma Üzerine Bir Alan Araştırması”, Business and

- Economics Research Journal, Cilt 10, Sayı 4, (2019), s. 1015-1027. Kontrolörleri Derneği Yayınları, Cilt 33, Sayı 259, (2010), s.152.
128. Korkmaz, Esfender, “Vergi Yapısı ve Gelişimi”, İstanbul Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 2982, İstanbul, 2003.
129. Korkusuz, M.Refik, “Ekonomik Sorunların Çözümünde Atılması Gereken İlk Adım: Kapsamlı Bir Gelir Vergisi Reformu”, Vergide Gündem, 2004.
130. Korlu, Rükan Kutlu, Adnan Gerçek ve Özhan Çetinkaya, “Yerel Vergi Bilincinin Faktör Analizi ile Değerlendirilmesi: Bursa Örneği”, Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt 14, Sayı 28, (2016), 443-465.
131. Kovancılar, Birol ve Güneş Çetin Ceran, “Dünya’da ve Türkiye’de Vergi Afları,” Vergi Sorunları, Sayı 228, (2007),s. 137-163.
132. Köktaş, Altuğ Murat ve Ali Gökhan Gölçek, “Geçmişten Günümüze Türkiye’de Vergi Algısı”, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı CİEP Özel Sayısı, (2016).
133. Kumluca, İbrahim, ”Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler,” Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 180,(2003,) s. 91-97.
134. Laufenburger, Henry, Maliyenin Ekonomik ve Psikolojik Tahlili, (Çeviren: İsmail Hakkı Ülkmen), İstanbul: Sevinç Matbaası, 1967, s. 276.
135. Muter, Naci Birol ve Gül Kayalidere, “Toplam Kalite Yönetiminin Manisa Mesir Vergi Dairesinde Uygulanabilirliği”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Yönetim Ve Ekonomi, Cilt 10, Sayı 1, (2003), s. 141.
136. Muter, Naci Birol, Süreyya Sakınç ve A. Kemal Çelebi, “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması: Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü,1 993, s.5-63.
137. Nadaroğlu, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul: Beta Yayıncılık, 1996.
138. Organ, İbrahim ve Baki Yegen, ” Vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda muhasebe meslek mensuplarının rolü: Adana örneği”, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilim Fakültesi Dergisi, Cilt 27, Sayı 4, (2013), s. 241-271.
139. Ömürbek, Nuri, Hüseyin Güçlü Çiçek ve Serdar Çiçek, “Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları”, Maliye Dergisi, Sayı 153, (2007), s. 102-122.

140. Öncel, Türkan ve Yenal Öncel, “Uluslar Arası Vergi Rekabeti”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 43-44. Seri, (2003), s. 5-7.
141. Öncel, Türkan, “Vergilendirme Sınırının Makroekonomik Değişkenleri”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, No: 54, İstanbul 2001.
142. Öncel, Yenal, “Kurumlar Vergisinde Değişim ve Uluslararası Vergi Rekabeti”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 47. Seri, (2005), s. 10-11.
143. Önder, İzzettin, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergileme,” İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Dergisi, No 23,(2001), s. 1-7.
144. Önder, İzzettin, Türkiye’de Kamu Maliyesi Finansal Yapı ve Politikaları, İstanbul: Tarih Vakfı Yayınları, 1994, s. 33.
145. Öz, Ersan ve Birol Karakurt, Türk Gelir İdaresinde Yeniden Yapılanma ve Geline Nokta, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, Cilt 44 Sayı 510 (2007).
146. Öz, Ersan ve Sevinç Yaraşır, “Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, İstanbul 2009, s. 19.
147. Özdemir, Ali Rıza Ve Hasan Ayvalı, “Vergi Bilincine Sahip Bireylerin Fiş ve Fatura Alma Duyarlılığını Etkileyen Faktörler”, Maliye Dergisi, Sayı 153, (2007), s. 53-68.
148. Özen, Ahmet, Bilge Kaan Altunoğlu, Engin Öztornacı, “Orta Öğretim Düzeyindeki Öğrencilerin Vergi Algılama Düzeylerine İlişkin Ampirik Bir Değerlendirme”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 22, Sayı 2, (2015), s.279-289.
149. Özgün, Zehra ve Cihan Yüksel, Mersin’de Vergi Mükelleflerinin Vergi Algısı, Vergi Bilinci Ve Vergi Ahlakı Düzeyinin Ölçülmesi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü e-dergi Cilt 1, Sayı 2, (2018), s.33-36.
150. Özsemerci, Kemal, Serdar Süngü ve Özlem Temizel,“Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Sayıştay Denetiminin Rolü,” Sayıştay Dergisi, Sayı 53,(2004), s. 22-70.
151. Pehlivan, Osman, Kamu Maliyesi, Trabzon: Celepler Matbaacılık, 2003.

152. Püren, Serap, “Vergi Kaçakçılığının Farklı Nitelikteki Suçlar İle Karşılaştırılması: Zonguldak İlinde Bir Araştırma”, Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak 2001.
153. Sağbaş, İsa ve Adem Başoğlu,” İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 7, Sayı 2, (2005), s. 123-144.
154. Sağlam, Metin, “Vergi Algısı Ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı Ve Bilinci”, Sosyoekonomi, Cilt 19, Sayı 19, (2013).
155. Salih, Turhan, Vergi Teorisi Ve Politikası, İstanbul :Filiz Kitap Evi, 1998.
156. Samadova, S. Vergi Mükelleflerinin Vergileme Karşısındaki Davranışlarının Değerlendirilmesi, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi, Bursa(2009).
157. Saruç, Naci Tolga ve İsa Sağbaş “Mükelleflerin Vergi Eşitliğini Algılaması Vergi Kaçırma Eğilimi,” Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt 41, Sayı 482, (2004), s. 64-74.
158. Savaş, Abdullah, Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Kapsamı, Etkileri ve Öneriler, s. 54, 2010
159. Savaş, Hasan Hüseyin, “Vergi Gelirlerinin Denetimi ve Denetimde Etkenlik Kavramı”, Mevzuat Dergisi, Cilt 3 Sayı.36 (2000), s.4.
160. Savaşan, Fatih, “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları)”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 8, Sayı 1, (2006), s. 41-65.
161. Savaşan, Fatih, “Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomi ve Kayıt dışılıkla Mücadelenin Serencamı”, Seta Analiz, 2011, Sayı 35, s. 9.
162. Sayar, Nihat, “Kamu Maliyesi I”, İstanbul: İstanbul İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi Yayın ve Yardım Bürosu, 1975, s. 215.
163. Schmolders, Gunter, Mali Psikoloji, , İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, Maliye Enstitüsü Konferansları, 15. Seri, No:34, İstanbul 1968.
164. Schmolders, Gunter, Vergi Yönetiminin Vergilemenin Etkinliği Üzerine Etkisi, (Çev: Ö.F. Batırel), Yeni Vergiler Yasa Tasarısı ve Vergi Güvenlik Semineri

- Tebliğler Kitabı, İstanbul İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi Ekonomi Fakültesi, İstanbul: Kamu Maliyesi Enstitüsü Yayınları, 1980, s. 27-35.
165. Schmolders, Günter, Genel Vergi Teorisi, (Çev.: Salih TURAN), İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1976, s. 107.
166. Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara 2001, s. 12-25.
167. Serim, Nilgün, “Gönüllü Vergi Uyumunu Arttırmada Kamu Otoritesinin Düzenleyici Rolünün Ve Mükellef Çevresinin Önemi: Sıralı Probit Model Yaklaşımı”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Cilt 17, Sayı 1, (2015), s. 141-154.
168. Serim, Nilgün, “Vergi Ahlakını Biçimlendiren Faktörlerin Mükellef Davranışları Üzerindeki Etkisi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, Cilt 1, (2009), s.171.
169. Sinanoğlu, Cengiz, Verginin Psikolojik Yönü ve kişisel Tepkilerin Mali Sonuçları, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 1994, s.91.
170. Sofuoğlu, Ahmet, “Vergi Kaçakçılığı İle Mücadele Yolları”, Vergi Dünyası, Sayı 191, (1997), s. 132–142.
171. Sürmen, Yusuf, “Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Muhasebecinin Rolü”, Sayıştay Dergisi, Sayı 7, (1992), s.26-27.
172. Şaan, Ayşe, Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Edirne 2008.
173. Şahin, Aslıhan, “Yüksek Öğretim Öğrencilerinin Vergiyi Algılaması: Gaziosmanpaşa Üniversitesi Örneği”, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Tokat 2010.
174. Şener, Abdüllatif, “Verginin Önemi Vergi Bilincinin Topluma Yayılması ve Vergilerle İlgili Son Düzenlemeler”, Yaklaşım Dergisi, Cilt 5, Sayı 52, (1997), s.7-10.
175. Şenyurt, İdris, “Türkiye’deki Vergi Aflarının Nedenleri ve Sonuçları”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 313, (2012), s.87-90.

176. Şimşek, Efsun, Türk Vergi Sisteminde Vergi Kaçakçılık Suçu, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, İstanbul 2007, s. 7-23.
177. T.C. Başbakanlık Kamu Görevlileri Etik Kurulu (2012), Ankara, s.12.
178. Taşçı, Kenan, Türkiye Ve AB Ülkelerinde Vergi Denetim Uygulamalarının Ekonomik Etkileri ve Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya 2010.
179. Taşkın, Yasemin, “Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 54.seri, (2010), s. 67-90.
180. Tatlıoğlu, İsmail, Doğan Şenyüz, ve Metin Erdem Dülgeroğlu, Kamu Maliyesi, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2013, s. 6-12.
181. Taytak, Mustafa, “İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”, Maliye Dergisi, Sayı 158, (2010), s. 496-512.
182. Tecim, Burak Ali Han, “Kayıt Dışı Ekonomide Vergi Ve Vergi Denetiminin Önemi”, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 2008.
183. Tezcan, Keramettin “Vergi Dairesi Mükellef İlişkisinde Vergi İdaresi Personelinin Sosyolojik ve Psikolojik Yapısı”, Son Baskı Dergisi, Sayı 1, (2004).
184. Topkan, Zeynep, “Gönüllü Vergi Uyumu ve Türkiye’de Gelir İdaresinin Rolü”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 2016, s. 1-174
185. Tosuner, Mehmet ve İhsan Cemil Demir, “Vergi Ahlâkının Sosyal Ve Kültürel Belirleyenleri”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 14, Sayı 1, (2009), s.1-15.
186. Tuay, Elif, “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No: 51, 2007, s. 19-31.
187. Tuncer, Mehmet, “Enflasyon – Vergi Uyumu İlişkisi Türkiye”, Vergi Dünyası, Sayı 247 (2002), s.153.
188. Tuncer, Selahattin, Türkiye’de Vergi Adaletinin Sağlanması, İktisadi Araştırmalar Vakfı, İstanbul 2001, S. 102.

189. Tunçer, Mehmet, “Hükümet - Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 57, Sayı 3, (2002), s. 107-128.
190. Tunçer, Mehmet, “Vergilemeye Yaklaşım ve Türkiye”, Vergi Dünyası Dergisi, Cilt 249, (2002), s. 99-105.
191. Turhan Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1998.
192. Tüfekçi, Ahmet Kürşat, Geçmişten Günümüze Kadar Vergiye Karşı Bireysel ve Toplumsal Tepkiler, Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Trabzon 2010.
193. Türk, İsmail, Kamu Maliyesi, Ankara: Turhan Kitabevi, 1992, s.212.
194. Uruş, Ali Fuat, Optimal Vergileme İlkeleri İle Vergilere Karşı Gösterilen Tepkiler Arasındaki İlişkinin Değerlendirilmesi, Bursa: Ekin Yayınevi, 2017.
195. User, İnci, Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı. Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 1992, s. 64-68.
196. Ünsal, Şamil, Vergi Kaçakçılığında Sosyal Etkenler, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 1987, s. 51.
197. Yardımcıoğlu, Mahmut, Yusuf Akpınar ve Yahya Günay, ” Vergi Okuryazarlığı Ve Vergisel Farkındalık: Kahramanmaraş Araştırması”, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Dergisi, Cilt 4, Sayı 2, (2014), s. 95-119.
198. Yeniçeri, Harun , “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma”, 19. Maliye Sempozyumu, Antalya 2004, s. 908-922.
199. Yeniçeri, Harun, “Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması”, Sosyoloji Konferansları, Sayı 31, (2005), s. 279-299.
200. Yenigün, Yasemin, Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Davranışları İstanbul Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Isparta 2012.
201. Yurdakul, Funda, Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomi: Bir Model Denemesi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 63, Sayı 4, s. 4.
202. Yüce, Mehmet, “Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”, Mevzuat Dergisi, Sayı 78, (2004).

203. Yüksel, Coşkun “Kamu Maliyesi Özet Ders Notları”, Mersin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, Mersin 2012.
204. 9. Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu. (2006). Ankara. http://plan9.dpt.gov.tr/oik09_vergi/vergi.pdf (07.08.2019)
205. WEB_1. <https://vergidosyasi.com/2018/07/02/vergi-yuku-nedir-vergi-yuku-kavramlari/>
206. WEB_2.http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/verginin_fonksiyonlari.html
207. WEB_3.http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_yuku_vergi_tazyiki.html
208. WEB_4.<http://www.mahfiertilmez.com/2012/12/vergi-yuku-bir-ulkede-vergi-yuku-hesab.html>
209. WEB_5.<http://iibf.ogu.edu.tr/ferhatoglu/ferhatoglu-vergiharcamalari.htm>
210. WEB_6.<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/01/Hazine-Müsteşarlığı-2014-2018-Dönemi-Stratejik-Planı.pdf>
211. WEB_7.<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanlığı-2013-2017-Stratejik-Planı.pdf>
212. WEB_8.https://www.academia.edu/35427072/T%C3%BCrkiye_Boyutu_ile_Vergi_Rekabeti
213. WEB_9.https://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_3.xls.htm
214. WEB_10. <http://www.e-akademi.org/arsiv.asp?sayi=5>.
215. WEB_11.<http://www.tuik.gov.tr/Jsp/Duyuru/Upload/Kamugorevlilerietikreberi.Pdf>
216. WEB_12.http://www.maliye.gov.tr/kalite/mtky/ustmenu/yayinlar/kutuphane/kitap/bolum2_d1.pdf (08.01.2019)
217. WEB_13.<http://www.ekonomikpusula.com/adnangercek/mukelleflerin-vergiye-gonullu-uyumu-ve-motivasyon>. (07.09.2019).
218. WEB_14.<http://www.econturk.org/Turkiyeekonomisi/enflasyon.pdf> (22.03.2019).
219. WEB_15.<http://www.degerymm.com.tr/icerik/aZ0N19a8aK1872Q8ZJb43U7dg96AP3.pdf> (11.08.2019)

220. WEB_16.http://www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/kamumaliyesi/vergi-sosyopsikoloji.pdf (05.07.2019)

221. EKLER



EKLER

Anket Formu

| | | Kesinlikle Katılıyorum | Katılıyorum | Kararsızım | Katılmıyorum | Kesinlikle Katılmıyorum |
|----|---|------------------------|-------------|------------|--------------|-------------------------|
| 1 | Vergi, zorunlu ve karşılıksız bir ödemedir. | | | | | |
| 2 | Vergi, kamu hizmetlerinin karşılığıdır. | | | | | |
| 3 | Devlet adil bir vergileme sistemi uygulamaktadır. | | | | | |
| 4 | Ödediğim vergi ülkenin ihtiyaç duyulan alanlarına harcanmaktadır. | | | | | |
| 5 | Aldığım kamu hizmeti ile ödediğim vergiyi kıyaslarım. | | | | | |
| 6 | Vergi oranlarının düşürülmesi vergi gelirlerini artırır. | | | | | |
| 7 | Vergi oranlarının yüksek olması vergi kaçakçılığını artırır. | | | | | |
| 8 | Vergi yasalarında sık sık değişiklik yapılması vergi algısını olumsuz etkilemektedir. | | | | | |
| 9 | Aile içi eğitim ve okulda alınan eğitim vergi algısını olumlu yönde etkilemektedir. | | | | | |
| 10 | Ödenen vergilerin şeffaf ve hesap verilebilir olması vergi algısını artırır. | | | | | |
| 11 | Vergi mevzuatı basit ve anlaşılır bir dile sahiptir. | | | | | |
| 12 | Vergilerimi düzenli olarak ödemek yerine vergi aflarından yararlanmayı tercih ederim. | | | | | |
| 13 | Vergi kaçırırsam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım. | | | | | |
| 14 | Vergi kaçırın mükellefleri normal karşılarım. | | | | | |
| 15 | Diğer mükelleflerin vergi kaçırması benim vergiye karşı bakış açımı olumsuz etkilemektedir. | | | | | |
| 16 | Denetim ve cezaların vergi ödemeye olumlu etkisi vardır. | | | | | |
| 17 | Ülkemizde vergi algısının yeterince gelişmiş olduğu düşünüyorum. | | | | | |
| 18 | Mükellefler vergi hususunda tüm sorumluluklarını yerine getirmektedir. | | | | | |
| 19 | Vergi dairelerinde çalışanların mükelleflere yaklaşımını olumlu buluyorum. | | | | | |
| 20 | Vergilendirme sürecinde formalite işlemlerin fazla olduğunu düşünüyorum. | | | | | |