

T.C.

İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

DOKTORA TEZİ

**TÜRKİYE’DE VERGİ KÜLTÜRÜ:
DEĞERLER VE VERGİ DAVRANIŞI AÇISINDAN
BİR MODELLEME**

EMİNE YÖNEY

2502100194

TEZ DANIŞMANI

PROF. DR. E. FİGEN ALTUĞ

İSTANBUL - 2019



T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



DOKTORA
TEZ ONAYI

ÖĞRENCİNİN;

Adı ve Soyadı : EMİNE YÖNEY Numarası : 2502100194
Anabilim Dalı /
Anasanat Dalı / Programı : MALİYE Danışmanı : PROF. DR. EMİNE FİGEN ALTUĞ
Tez Savunma Tarihi : 08.02.2019 Saati : 11.00
Tez Başlığı : TÜRKİYE'DE VERGİ KÜLTÜRÜ: DEĞERLER VE VERGİ DAVRANIŞI AÇISINDAN
BİR MODELLEME

TEZ SAVUNMA SINAVI, İÜ Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 50. Maddesi uyarınca yapılmış,
sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin KABULÜNE OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞUYLA karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- PROF. DR. EMİNE FİGEN ALTUĞ		KABUL
2- PROF. DR. BİNHAN ELİF YILMAZ		Kabul
3- PROF. DR. VEYSEL BOZKURT		Kabul
4- PROF. DR. GÜLAY AKGÜL YILMAZ		Kabul
5- DR. ÖĞR. ÜYESİ ENGİN CAN		Kabul.

YEDEK JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- DOÇ. DR. YASEMİN TAŞKIN		
2- DR. ÖĞR. ÜYESİ ÖZKAN ZÜLFÜOĞLU		

ÖZ

TÜRKİYE’DE VERGİ KÜLTÜRÜ: DEĞERLER VE VERGİ DAVRANIŞI AÇISINDAN BİR MODELLEME EMİNE YÖNEY

Bu çalışmada, Türkiye’deki vergi kültürü araştırılmıştır. Toplumun vergiye ait geçmişten gelen genel düşünüş biçimi ve davranış alışkanlıklarını yansıtan vergi kültürü, soyut bir kavramdır. Vergi kültürünün soyut yapısı, kavramın tanımlanması ve ölçülmesini zorlaştırmaktadır. Bu bakımdan çalışmada öncelikle kavramsal temel olarak kültür ve ona kaynaklık eden değerler ele alınmıştır. Sonrasında ise vergi kültürü, ulusal kültürün bir parçası olarak konumlandırılmış ve değerlere dayandırılmıştır. Bu bakımdan çalışmada daha sonra Türk kültüründeki değerler ve vergi ilişkisi ele alınmıştır.

Çalışmada, hangi değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışı üzerinde etkili olduğu; Türkiye’de vergileme ve vergi ödeme kültürünün mevcut durumunun nasıl olduğu; vergiye gönüllü uyumu artırmak için yürütülecek politikalarda hangi değerlerden yararlanılabileceği; değerler ve davranışlar arasındaki bağın Türkiye’de nasıl bir vergi kültürü yarattığı gibi sorulara yanıtlar aranmıştır. Bu sorulara yanıt bulmak amacıyla karma araştırma yöntemi kullanılmıştır. Nicel kısımda yapılan Açıklayıcı Faktör Analizi ve Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda Türkiye’deki vergi kültürünün olumsuz olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Ardından, Yapısal Eşitlik Modeli kurularak kuramsal ilişkiler test edilmiştir. Modelin sınanması sonucunda, geleneksel değerlerin olumsuz vergi kültürü üzerinde pozitif yönlü, uyum değerlerinin ise negatif yönlü etkide bulunduğu tespit edilmiştir. Vergi davranışı üzerinde önemli derecede etkili olan değerler ise güven değerleridir. Nitel analiz sonucu ulaşılan bulgulardan en önemlileri, adalet değerindeki aşınmanın yarattığı rahatsızlık ve Türkiye’de vergi kültürünün olmadığı yönündeki görüşlerdir. Nicel ve nitel analiz bulgularının birbiriyle örtüştüğü saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kültürü, Değerler, Vergi Davranışı, Vergiye Gönüllü Uyum, Kültürel Değerler.

ABSTRACT

TAX CULTURE IN TURKEY: A MODELING ACCORDING TO VALUES AND TAX BEHAVIOR

EMİNE YÖNEY

This study investigates the tax culture in Turkey. Tax culture is an abstract concept that reflects a society's general way of thinking on tax and behavioral habit coming from the past. This abstract structure of tax culture makes this concept hard to be defined and measured. In this respect, this study dwells on culture as a conceptual basis and values that source it, in the first place. Afterwards, tax culture is placed as a part of a national heritage and based on values. Consecutively, values in Turkish culture and their relationship with tax are discussed in this study.

This study seeks answers for which values have impact on tax culture and tax behavior; how is the current situation of taxation and tax payment culture; which values we can benefit from in policies to increase the voluntary tax compliance; what kind of tax culture that the connection between values and behaviors create in Turkey. Mixed methods research is used in this study in order to find answers to these questions. As a result of Exploratory Factor Analysis and Confirmatory Factor Analysis made in quantitative section, it is found out that tax culture in Turkey is negative. Subsequently, Structural Equation Modeling is formed and theoretical relationships are tested. As a result of the testing of this model, it is determined that traditional values have positive impact on negative tax culture while adaptive values have negative. The values that have incredible effects on tax behavior are the confidence values. The most significant evidences reached after the qualitative analysis are the disturbance created by the abrasion in value of justice and opinions suggesting that there is not any tax culture or there is negative tax culture in Turkey. It is determined that quantitative and qualitative findings overlap.

Key Words: Tax Culture, Values, Tax Behavior, Voluntary Tax Compliance, Cultural Values.

ÖNSÖZ

Toplumdaki hemen herkesin birer vatandaş ve mükellef olarak varlığını bildiği, kendi kültür ve değerler dünyası açısından algıladığı soyut bir kavram olan vergi kültürü, bu çalışmada kuramsal ve ampirik olarak modellenmeye çalışılmıştır.

Tez çalışması süresince değerli görüş, eleştiri ve yönlendirmeleriyle araştırmanın olgunlaşmasında katkılarını esirgemeyen başta danışmanım Prof. Dr. E. Figen ALTUĞ olmak üzere izleme komitemin değerli üyeleri Prof. Dr. Binhan Elif YILMAZ ve Prof. Dr. Veysel BOZKURT'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım. Bunun yanında, tez jürisinde yer alan Prof. Dr. Gülay Akgül YILMAZ ve Dr. Öğr. Üy. Engin CAN'a yaptıkları yorum ve katkılardan dolayı teşekkür ederim.

Araştırmanın veri toplama sürecinde daha çok katılımcıya ulaşmamda yardımcı olan ve katılım gösteren herkese; nicel ve nitel verilerin analizinde zaman ve bilgilerini cömertçe paylaşan tüm hocalarım ve arkadaşlarıma teşekkürü bir borç biliyorum.

Son olarak, her zaman varlıkları ve destekleriyle yanımda olan aileme sabır ve anlayışları için teşekkür ederim.

İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	iii
ABSTRACT.....	iv
ÖNSÖZ.....	v
TABLolar LİSTESİ.....	x
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
GRAFİKLER LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

TEMEL KAVRAMLAR VE KURAMSAL ÇERÇEVE

1.1. Kültür Kavramı	5
1.1.1. Tanım.....	5
1.1.2. Özellikleri ve İşlevleri	6
1.1.3. Bileşenleri – Ögeleri.....	8
1.2. Değerler.....	11
1.2.1. Tanım.....	11
1.2.2. Özellikleri ve İşlevleri	12
1.2.3. Değerlere İlişkin Sınıflamalar	15
1.2.4. Bireysel ve Toplumsal Açıdan Değerlerin Yeri	17
1.3. Vergi Davranışı ve Vergi Kültürü.....	19
1.3.1. Vergi Davranışı	19
1.3.2. Vergi Kültürü	23
1.3.2.1. Tanımlanma Zorluğu	23
1.3.2.2. Modellenmesi.....	24

1.3.2.2.1. Basitleştirilmiş Model	25
1.3.2.2.2. İç İç Geçmiş Model	25
1.3.2.2.3. Değerlerin Dahil Edildiği Model	28
1.3.3. Literatür Özeti	30
1.3.3.1. Türkiye’de Vergi Kültürü Çalışmaları.....	31
1.3.3.2. Yurtdışında Vergi Kültürü Çalışmaları.....	38

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE TOPLUMSAL DEĞERLER VE VERGİ

2.1. Evrensel Değerler.....	42
2.1.1. Adalet	42
2.1.2. Eşitlik.....	45
2.2. Geleneksel Değerler	46
2.2.1. Dindarlık ve Helal Kazanç	46
2.2.2. Geleneklere Bağlılık.....	48
2.2.3. Kadercilik	49
2.2.4. Namuslu Olmak.....	49
2.2.5. İtaatkar Olmak	50
2.2.6. Vatanseverlik.....	51
2.2.7. Akrabalarla Yakın İlişki	52
2.2.8. Kanaatkar ve Tutumlu Olmak	54
2.3. Toplumsal Uyum Değerleri	55
2.4.1. Kurallara Uymak	55
2.4.2. İyi Bir Vatandaş Olmak.....	56
2.4.3. Kendini Denetleyebilmek.....	57
2.4.4. Hayırseverlik	58
2.5. Güven Değerleri.....	60

2.5.1. Başkalarına Güven	60
2.5.2. Devlete Güven.....	62
2.6. Güç Değerleri.....	63
2.6.1. Zenginlik ve Para Sevgisi.....	64
2.6.2. Prestij - İtibar Sahibi Olmak.....	65
2.7. Fırsatçılık Değerleri	66
2.7.1. Bencillik	66
2.7.2. Bedavacılık.....	68

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİ KÜLTÜRÜNÜN MODELLENMESİ

3.1. Araştırma Konusu ve Kapsamı	69
3.2. Amaç ve Hedefler	71
3.3. Araştırma Yöntemi.....	73
3.4. Veri Toplama Araçları, Örneklem ve Çalışma Grubu	74
3.4.1. Soru Formunun Oluşturulması ve Nicel Verilerin Toplanması	76
3.4.2. Nitel Verilerin Toplanması.....	79
3.5. Nicel Verilerin Analizi ve Bulgular	80
3.5.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri	81
3.5.2. Açıklayıcı Faktör Analizi	83
3.5.2.1. Değerler Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi.....	84
3.5.2.2. Vergi Kültürü Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi	86
3.5.2.3. Vergi Davranışı Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi	89
3.5.3. Doğrulayıcı Faktör Analizi.....	91
3.5.3.1. Değerler Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi	92
3.5.3.2. Vergi Kültürü Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi.....	94
3.5.3.3. Vergi Davranışı Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi.....	96

3.5.4. Yapısal Eşitlik Modellemesi	98
3.6. Nitel Verilerin Analizi ve Bulgular	106
3.6.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri	107
3.6.2. Bulgular	108
3.6.2.1. Vergi Kültürü Algısına İlişkin Görüşler	109
3.6.2.2. Vergi Kültürünün Aktarımı Hakkındaki Görüşler	116
3.6.2.3. Vergi Kültürü, Vergi Davranışı ve Değerler Etkileşimi	121
3.6.2.4. Değerlerin Davranışa Dönüşmesi Hakkındaki Görüşler	131
3.6.2.5. Gelecekte Umut, Beklenti ve Öneriler	135
3.7. Tartışma ve Yorum	137
SONUÇ	142
KAYNAKÇA	150
EKLER	168

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1.1: Türkiye’deki Vergi Kültürü Çalışmaları.....	31
Tablo 3.1: Veri Toplama Araçları, Örneklem ve Çalışma Grubu.....	75
Tablo 3.2: Katılımcıların Demografik Özellikleri.....	81
Tablo 3.3: Katılımcıların Bölgelere Göre Dağılımı.....	82
Tablo 3.4: Değerler Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi.....	85
Tablo 3.5: Vergi Kültürü Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi.....	88
Tablo 3.6: Vergi Davranışı Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi.....	90
Tablo 3.7: Çok Değişkenli Çarpıklık ve Basıklık Katsayıları ile Normallik Testi..	91
Tablo 3.8: Uyum İyiliği Ölçütleri.....	92
Tablo 3.9: Değerler Ölçeğine Ait DFA Sonuçları.....	93
Tablo 3.10: Doğrulamalı Faktör Analizine İlişkin Uyum İyiliği Değerleri.....	94
Tablo 3.11: Vergi Kültürü Ölçeğine Ait DFA Sonuçları.....	95
Tablo 3.12: Uyum İyiliği Değerleri.....	96
Tablo 3.13: Vergi Davranışı Ölçeğine Ait DFA Sonuçları.....	97
Tablo 3.14: Vergi Davranışı Ölçeğinin DFA’sına İlişkin Uyum İyiliği Değerleri..	97
Tablo 3.15: YEM’de Yer Alan Değişkenler.....	101
Tablo 3.16: YEM’deki Gösterge Değişkenlere Ait Değerler.....	103
Tablo 3.17: YEM’e İlişkin Uyum İyiliği Değerleri.....	104
Tablo 3.18: Yapısal Eşitlik Modelinin Hipotez Sonuçları.....	105
Tablo 3.19: Nitel Çalışmada Oluşan Temalar.....	107
Tablo 3.20: Katılımcıların Demografik Özellikleri.....	108

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1: Hofstede Modelinde Kültürün Öğeleri.....	9
Şekil 1.2: Kültürün Öğeleri.....	10
Şekil 1.3: Değerlere Bireysel ve Toplumsal Açından Bakış.....	18
Şekil 1.4: Bireysel ve Toplumsal Açından Değerler, Vergi Davranışı ve Vergi Kültürü	20
Şekil 1.5: Basitleştirilmiş Vergi Kültürü Modeli.....	25
Şekil 1.6: İç İç Geçmiş Vergi Kültürü Modeli.....	26
Şekil 1.7: İç İç Geçmiş Vergi Kültürü Modeli ve Vergi Davranışı.....	27
Şekil 1.8: Vergi Kültürü ve Değerlerin Küresel Kültür İçindeki Yeri.....	29
Şekil 3.1: Araştırma Modeli ve Hipotezler.....	99
Şekil 3.2: Yapısal Eşitlik Modeli.....	102
Şekil 3.3: Vergi Kültürü, Değerler ve Vergi Davranışı	110
Şekil 3.4: Vergi Kültürü Aktarımı.....	118
Şekil 3.5: Vergi Kültürü ve Vergi Davranışını Etkileyen Değerler.....	122
Şekil 3.6: Değerlerin Davranışa Dönüşmesi Temasının Bağlantılı Olduğu Kodlar.....	132

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 3.1: Katılımcıların Yaşlara Göre Dağılımı.....	82
--	----

KISALTMALAR LİSTESİ

AFA	: Açıklayıcı Faktör Analizi
Bkz.	: Bakınız
CFI	: Comparative Fit Index (Karşılaştırmalı Uyum İndeksi)
DFA	: Doğrulayıcı Faktör Analizi
GSYİH	: Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
KDV	: Katma Değer Vergisi
KMO	: Kaiser – Meyer – Olkin
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
NNFI	: Non-Normed Fit Index (Normlaştırılmamış Uyum İndeksi)
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
RMSEA	: Root Mean Square Error Approximation (Yaklaşım Hatasının Kareli Ortalamasının Karekökü)
RMSR	: Root Mean Square Residual (Kalıntı Kareler Ortalamasının Karekökü)
YEM	: Yapısal Eşitlik Modellemesi

GİRİŞ

Kültür, insan yaşamının hemen her alanına etki eden bir olgudur. Toplumlari ve toplumsal davranışları anlamada en çok başvurulan kavram olan kültürün kaynağı değerlerdir. Çünkü değerler, toplumu ortak düşünce ve davranışlarda buluşturan bağlayıcı bir yapı oluşturmakta, bireylerin zihinlerine ortak kodlar yerleştirerek kültürün meydana gelmesini sağlamaktadır. Bu bakımdan bireylerin ve toplumun dış dünyayı nasıl algıladığını yani kültürünü incelerken değerlerin önemi büyüktür.

Kuramsal olarak kaynağını değerlerden alan kültürün kamu maliyesi alanına etkisi, vergi kültürü kavramı ile açıklanmaya çalışılmaktadır. Bu çalışmada vergi kültürü kavramı, ulusal kültürün bir unsuru olarak konumlandırılmakta, kültüre kaynaklık eden değerler ve vergi davranışı çerçevesinde ele alınmaktadır. Dolayısıyla bu çalışmanın konusu, Türkiye’de vergi kültürünü ve vergi davranışını etkileyen değerlerin tespiti ve bunlar arasındaki örüntülerin incelenmesidir.

Değerler, olması gerekeni anlatan ve ideal davranışlar bekleyen kavramlardır. Vergi kültürü açısından bakıldığında, vergi kaçırmak gibi olumsuz bir davranışın bireyler tarafından neden yapıldığı sorusu öne çıkmaktadır. Değerlerin vergi davranışına dönüşmesinde aradaki bağın kopmasına neden olan faktörlerin hangileri olduğu, araştırmada yanıtı aranan sorulardan biridir. Çalışmada yanıtı aranan bir diğer soru ise Türkiye’de vergi kültürünün mevcut durumunun ne olduğudur. Vergi ödeme kültürü ve vergileme kültürü açısından değerlendirilen bu soruya ek olarak; mükellef davranışlarının vergileme kültüründen kaynaklı sorunlardan mı yoksa vergi ödeme kültüründeki sorunlardan mı etkilendiği araştırılmaktadır. Öte yandan hangi değerlerin vergiye gönüllü uyumu artırıcı etkiler yaptığı sorusu çalışmanın amacı bakımından önemlidir. Bireylerin değerlere uygun olarak davranması sonucunda pozitif dışallığın meydana gelmesi beklenmektedir. Bu düşünceden hareketle değerler eğitimi ve çeşitli kampanyalar yoluyla yaratılacak pozitif dışallığın vergi gelirleri üzerinde olumlu etkisinin olup olmayacağı sorusu da çalışmada cevabı aranan sorulardan biridir.

Yukarıdaki araştırma sorularıyla alakalı olarak Türkiye’de değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışına olan etkisinin ortaya konulması teori ve uygulama bakımından önemlidir. Çalışmanın temel gerekçelerinden biri, Türkiye’de vergi kültürünün halihazırdaki durumu ve mükelleflerin hangi değerleri önemli bulduklarını bilmenin yaratacağı toplumsal fayda beklentisidir. Şöyle ki; vergileme kültürü (vergi sistemi) yanında harcama politikalarının da değerlere uygun hale getirilmesiyle birlikte kamu bütçesi üzerinde olumlu etki beklenmektedir. Çalışmanın bu bakımdan önemli olduğu düşünülmektedir.

Disiplinlerarası bir kavram olarak vergi kültürünün araştırılması esnasında karma yöntem tercih edilmiştir. Nicel ve nitel analizin birlikte kullanıldığı karma yöntem araştırmaları, değerler ve vergi gibi bireylerin sorulara çekinceli yaklaştığı konularda etkili sonuçlar vermektedir. Nicel yaklaşımın nesnel bakış açısına ek olarak nitel yaklaşımın öznel ve derinlemesine yanıtlarıyla nicel analizin desteklenmesi hedeflenmiştir. Çalışmada kullanılan araştırma deseni bu açıdan nicel ağırlıklı nitel destekli karma yöntemdir. Zamanlama bakımından ise iç içe karma desen olarak ifade edilmektedir.

Çalışmanın kapsamı değerler, vergi kültürü ve vergi davranışı arasındaki ilişkiler olduğu için araştırmanın birinci bölümünde kavramlara ait kuramsal altyapı sunulmuştur. Öncelikle kültür tanımlanmış, kavramın özellik ve işlevlerine yer verilerek bileşenleri-öğeleri sıralanmıştır. Bu öğelerin başında biraz önce bahsedildiği üzere değerler geldiği için kavram hakkında bilgiler verilmiştir. Değerlere ilişkin açıklamalarda literatürde yer alan değer çalışmaları incelenerek kültürün ölçülmesinde değerlerin kullanıldığı görülmüştür. Bu bakımdan farklı değer sınıflamalarına değinilerek Türk kültüründeki değerlere ait bilgiler toplanmaya çalışılmıştır.

Kültür ve değerler hakkındaki teorik bilgilerin ardından birinci bölümde vergi davranışı ve vergi kültürü ele alınmıştır. Vergi kültürü, bir toplumdaki vergiye ait tüm düşünüş ve algıyı yansıtan soyut bir kavramdır. Bu bakımdan tanımlanması ve modellenmesi hayli zordur. Vergi kültürünün somutlaşması ise vergi davranışı ile

olmaktadır. Vergi davranışı bu çalışmada vergiye gönüllü uyum, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma şeklinde sınırlandırılmıştır.

Birinci bölümün son kısmında vergi kültürünün tanımlanma zorluğuna değinilerek kavramın çok disiplinli yapısına dair açıklamalarda bulunulmuştur. Vergi kültürünün modellenmesi konusunda literatürde yer alan araştırmalara yer verilerek bu çalışma için geçerli olan değerlerden ulusal kültüre uzanan model hazırlanmıştır. Birinci bölümün son kısmında ise Türkiye’de ve yurtdışında yapılan vergi kültürü çalışmalarının incelendiği literatür özetine yer verilmiştir.

İkinci bölümde, Türkiye’de toplumsal değerler ve vergi ilişkisi ele alınmıştır. Buradaki vergi kavramı ile vergi kültürünün tüm unsurları ve vergi davranışı kastedilmektedir. Türkiye’deki değerler evrensel, geleneksel, toplumsal uyum, güven, güç ve fırsatçılık değerleri şeklinde sınıflandırılmıştır. Söz konusu sınıflama, çalışmanın üçüncü bölümünde yapılan nicel analiz sonucunda elde edilen faktör yapısına evrensel değerlerin eklenmesiyle oluşturulmuştur. Bunun nedeni, Türkiye’deki vergi kültürü araştırılırken, Türk kültürünü yansıttığı düşünülen değerlerin kullanılmasının amaçlanmasıyla ilgilidir. Birinci bölümde anlatılan değer sınıflamaları incelenerek bu çalışmaya uygunlukları değerlendirilmiştir. Literatürde sıklıkla kullanılan Schwartz (1992; 1999), Hofstede (2001), Rokeach (1973) gibi değer ölçeklerinin Türk kültürünü anlamada nispeten yetersiz kalacağı düşüncesiyle üçüncü bölümde ayrıntıları sunulan anket çalışmasının sonucunun değer sınıflaması olarak kullanılmasına karar verilmiştir. Diğer bir ifadeyle, çalışmanın ikinci bölümünün dizaynında yine bu çalışmanın üçüncü bölümünden elde edilen bulgular kullanılmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde Türkiye’de vergi kültürünün modellenmesine ilişkin olarak yapılan analizler verilmiştir. Bu bölümde araştırma konusu, kapsamı, amaç ve hedefler ile araştırma yöntemine ilişkin bilgilere yer verilmiştir. Yukarıda da bahsedildiği üzere araştırma metodolojisi karma yöntem şeklinde tasarlanmıştır. Karmaşık sosyal etkileşimleri bütüncül bir yaklaşımla ele alabilmek amacıyla üçüncü bölümde öncelikle nicel ve nitel veri toplama araçları anlatılmış, örneklem ve

Çalışma grubu hakkında bilgiler verilmiş ve ardından nicel ve nitel analiz sureci anlatılmıştır.

Nicel verilerin analizinde ilk basamak Açıklayıcı Faktör Analizidir. Biraz önce söz edildiği gibi bu analiz sonucunda elde edilen faktör dağılımı ile çalışmanın ikinci bölümü revize edilmiştir. Açıklayıcı Faktör Analizinin ardından farklı bir rnekleme Doğrulamalı Faktör Analizi ve Yapısal Eşitlik Modellemesi uygulanarak Türkiye’de vergi kültürü, değerler ve vergi davranışı arasındaki ilişki ortaya konulmaya çalışılmıştır.

nc bölümün son kısmında ise nitel verilerin analizi ve elde edilen bulgular sunulmaktadır. Nitel verilerin toplanmasında, birden fazla veri toplama tekniği birlikte kullanılarak veri çeşitlemesi yoluna gidilmiştir. Bu bağlamda iki katılımcı ile yapılan derinlemesine mülakatlara, anket çalışmasından elde edilen yorumlar dahil edilerek nitel veriler analiz edilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

TEMEL KAVRAMLAR VE KURAMSAL ÇERÇEVE

1.1. Kültür Kavramı

Kültür, antropolojiden sosyolojiye, felsefeden psikolojiye, tarihten siyaset ve ekonomiye kadar pek çok bilim dalı tarafından kullanılan bir kavramdır. Kültür ve öğelerinin bu disiplinler arası özelliği, söz konusu bilim dalları açısından literatürde çok sayıda tanımlama yapılmasına, kavramın özellik ve işlevlerinde çeşitliliğe neden olmuştur. Aşağıda bu kuramsal yapıya değinilmektedir.

1.1.1. Tanım

Kültürün balıkçılıktan ziraate pek çok anlamı olduğunu söyleyen Meriç (1999: 304), kavramı “tek başına bir Babil kulesi” olarak tasvir eder. Gerçekten de kültür yaşamın hemen her alanını kapsayan bir olgudur. E. B. Tylor’un ifade ettiği gibi, bireyin toplumsal bir varlık olarak elde ettiği bilgi, inanç, sanatsal beğeni, ahlaki yargılar ve alışkanlıkları içerir (Fichter, 2011: 154). Böylesi karmaşık bir olgunun kavramsallaştırılması da zordur. Farklı bilim dallarında çok sayıda kültür tanımı bulunmaktadır. Öyle ki, Kroeber ve Kluckhohn tarafından 160 kültür tanımı derlendiği görülmektedir (Tolan, 2005: 222).

Bu tanımlardan birinde Fukuyama, kültürü “doğuştan aktarılan ahlaki alışkanlıklar” şeklinde ifade eder (2000: 50). Kavramı “aklın ortaklaşa programlanması” olarak tanımlayan Hofstede (2001: 9-10) ise, değerlerin kültürün bir parçası olduğunu, hatta kültürün temel ögesinin değerler sistemi olduğunu savunmaktadır. Schwartz (2006: 138-139) da Hofstede’yi destekler nitelikte kültürü - kavramın değerler merkezinde oluştuğunu söyleyerek- bir toplumda insanlar arasında yaygın inançlar, uygulamalar, semboller, normlar ve değerlerin zengin karışımı olarak tanımlar.

Çok sayıda yazar tarafından yapılan birçok farklı tanıma karşılık, araştırmanın sınırları bakımından yukarıda belli başlı tanımlara yer vermekle yetinilmiştir. Ayrıca, bu çalışmada temel alınan kültür tanımı, değerler merkezinde gerçekleşen ve değerlerin şekillendirdiği, davranışları yönlendiren zihinsel programlamadır.

Değerlere ilişkin bilgi vermeden önce kültürün özellik, işlev ve öğeleri üzerinde durmak yerinde olacaktır. Çünkü bu özellik ve işlevler, değerlerin toplumda yayılması, sağlam bir temele oturtulması ve devamlılığını sağlamaktadır.

1.1.2. Özellikleri ve İşlevleri

Kültürün en önemli özelliği, toplumda oluşturduğu “bağlayıcı yapı”dır. Bireylerin ortak deneyim, beklenti ve eylemleri yoluyla ortaya çıkarak toplumun benzer düşünce yapısına sahip bireyler topluluğu haline gelmesine yardımcı olur (Assmann, 2015: 23). Bağlayıcı yapı sayesinde aidiyet hissi gelişmekte, toplumsal kimlik oluşmaktadır. O halde kültür, Cassirer’in (2005: 108) ifade ettiği gibi “ben’den ibaret olmayan, bütün öznelere açık ve herkesin katılabileceği bir ‘öznelerarası dünya’” oluşturur.

Kavramın diğer bir özelliğine vurgu yapan Cuche, kültürün “somut bir gerçeklik”ten ziyade “soyut bir kavram” olduğunu söyleyerek bireylerle birlikte varlığa kavuştuğunu anlatır (2009: 239). Diğer bir deyişle, kültürün üreticisi ve devam ettiricisi bireylerdir.

Konuya bireyler bazında devam edildiğinde kültürün başka bir özelliği ile karşılaşılmaktadır: Kültür, sosyalleşme (socialization)¹ süreci ile öğrenilir ve öğretilir. Bu süreçle birlikte toplumda varolan inanç, tutum, norm ve gelenekleri

¹ Bazı kaynaklarda “kültürlenme” ya da “sosyalizasyon” olarak kullanılmaktadır. Örneğin Mucchielli (1991: 17), kavrama “kültürel öğrenim”, “kültürleştirme”, “kültür aşılama” adını verir. Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar (2014: 219) da kavramı “Büyümekte olan çocuk, etrafındakilerle etkileşim sonucu, onlarınkilere benzer davranışlar geliştirecektir. Böylece tek tek kişiler yerine toplumun üyeleri olan, birbirlerinden farklılıkları olduğu gibi, birbirlerine büyük benzerlikler de gösteren toplumsal bireyler oluşur” şeklinde ifade ederek sosyolojik anlamına vurgu yapmaktadır. Yazarlara göre bireyi pasif olarak gören bu yaklaşıma sosyal psikologlar katılmamakta ve kavramı “sosyal gelişim” olarak ele almaktadır.

(yani toplumda kültürü) özümseyen birey, dahil olduğu grup üyelerinin onayladığı davranışları öğrenir. Öyleyse kültür, doğuştan gelen bir genetik miras, bir kuşaktan diğerine aktarılan bilgi ve davranış kalıplarıdır (Fichter 2011: 156; Nirun ve Özönder, 1990: 255; Wells, 1972: 37-38).

Kuşaklar arası aktarım, çocukluk yıllarında masal, öykü, şiir, oyun, dini ritüeller ve diğer öğretim yollarıyla başlar. Bu süreç bir nevi “kültürü öğrenme yeteneği”ne bağlı olarak devam eder (Bozkurt, 2011: 92). Böylelikle, toplum/bireyler kültür ile aynı dili konuşmaya başlar. Söz konusu dil, bireylerin belli durumlar/olaylar karşısında benzer tutum ve davranışlara yönelmelerine neden olur. Ayrıca, sonraki bölümlerde anlatılacağı üzere vergi kültürü açısından bahsi geçen özellikler son derece önemlidir.

Kültürün, siyasetten ekonomiye, dinden ailesel yapıya kadar toplumsal yaşam üzerindeki etkisi işlevleri sayesinde oluşmaktadır. Benzer şekilde kültür de bu alanlardan etkilenir. Fichter’e (2011: 159-160) göre bu durumun kaynağında, kültürün bireysel davranışlar arasında bağ kurarak düşünce ve tutum birliği sağlaması vardır. Diğer yandan toplumsal değerleri bir araya getirmektedir. Böylece, toplum tarafından kabul görmek isteyen bireyler, davranışlarını değerlere göre şekillendirirler. Aynı zamanda kültürel belleğin devamını sağlamak için sisteme karşı sadakat duygusu verme işleviyle hem toplumsal açıdan birleştirici, hem de duygu bakımından birliktelik sağlar. Kültürün önemli işlevlerinden biri de toplumları birbirinden ayırt etme konusunda önemli bir gösterge olmasıdır. Toplumsal kişiliğin oluşmasındaki en önemli faktör olarak görülür.

Journet (2009a: 20-21), Fichter’in saydığı işlevlere katkı yaparak kültürün “emredici” ya da “yaptırıcı” olma özelliğinden bahseder. Çünkü değer ve normların varlığı, kültüre saygı duyularak uyulmasını sağlar. Ayrıca, “hatırlatıcı / ilham verici” olma işleviyle bireylerin önemli olaylar karşısında sergilediği davranış ve tutumlar arasında benzerlik oluşur.

Dini ritüellerden siyasal seçişlere kadar etkili olan kültürün, ekonomi üzerinde de etkisi vardır. Bireysel tercih yapılarının şekillenmesinde (alışveriş alışkanlıkları gibi), devlet ve bürokratların ahlak anlayışlarına bakışında (bazı

lkelerde yolsuzluk gibi olgulara kültürel yapıda büyük tepki varken, bazılarında az olabilir) etkilidir. Siyasal kültürü yaratarak kanun ve politikanın ideolojik zeminini şekillendirir, ekonomik büyümenin sürdürülebilirliğinde de kültür politikasının verdiği destek önemlidir (Esmer, 2012: 75).

Görüldüğü üzere kültür, tüm toplumu sarıp sarmalayan özellik ve işlevlere sahiptir. Yarattığı geniş etkiyi bazı ögeler aracılığıyla gerçekleştirir. Devam eden kısımda bu ögelere yer verilmektedir.

1.1.3. Bileşenleri – geleri

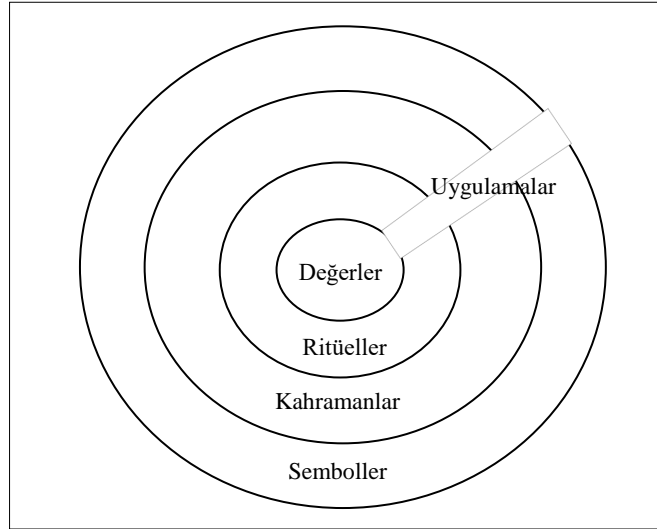
Rokeach (1973: 26), kültürü tarif ederken toplumsal sınıflar ve meslekler, dini ya da siyasal tercihler ile değer ve değerler sistemi arası farklılıklarla ilgisi üzerinde durmaktadır. Rokeach'ın bu makro bakış açısına ayrıntı kazandıran Malinowski (1990: 39), kültürü tüketim malları, anayasal düzenlemeler, bireysel beceri, inanç ve geleneklerden oluşan bütünsel bir toplam olarak ifade etmiş, aynı zamanda bileşenlerini de sıralamıştır. Uygur (1996: 17) ise tümevarımsal bir yaklaşımla bireyler açısından bir değerlendirme yapar. Buna göre kültürün ögeleri; bireylerin düşünce yapısı, kendilerine olan bakış açıları, kendi özlerini nasıl gördükleri, yaptıkları, yapmak istedikleri, amaç ve istekleri arasındaki bileşim ile değerlerinden oluşur.

Hofstede, kültürü bir soğanın katmanlarına benzeterek modellemektedir. Şekil 1.1'de görüldüğü üzere merkezde değerler bulunmakta, dışa doğru gidildikçe ritüeller, kahramanlar ve semboller bulunmaktadır. Her bir ögenin kısa tanımı Şöyledir (Hofstede, 2001: 10):

- Semboller: Kültürün en dış katmanını oluşturan sözcük, resim, nesne, kıyafet ve statü belirten unsurlardan oluşur. Toplumdan topluma farklılık gösterirler. Aynı kültüre sahip bireyler tarafından ise ortak anlama sahiptir. Örneğin Türk kültüründe hilal, hem dini, hem de kültürel kimlik simgesidir. Ya da şalvar giymek kırsal kesimde yaşamanın bir sembolüdür.

- Kahramanlar: Bireylerin davranışlarının şekillenmesinde rol model olarak alınan kişilerdir. Gerçek veya hayali olabilirler. Nasreddin Hoca buna bir örnektir.
- Ritüeller: Kuramsal olarak kişinin doğrudan hedefe ulaşılmasına katkı sağlamasa da ritüellerin bir kültür için olması gereken davranışlardır. Her toplumun kendine ait kutsal bir dili, ayinleri, davranışlara sınır koyan tabuları vardır.
- Değerler: Kültürü soğan katmanlarına benzeten yaklaşımın merkezinde değerler vardır. Davranışların görünmeyen yüzünü ifade ederler.

Şekil 1.1: Hofstede Modelinde Kültürün Öğeleri

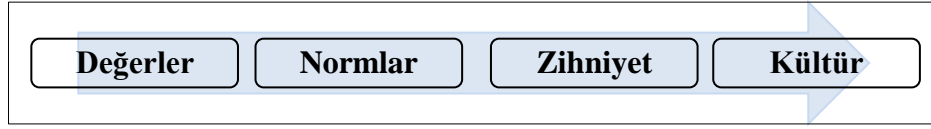


Kaynak: Hofstede, Geert (2001) *Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions and Organizations Across Nations*, Thousand Oaks, Calif.: Sage Publications, p. 11.

Şeklin merkezinde değerlerin olması, semboller, kahramanlar ve ritüellere ilişkin uygulamalara değerlerin kaynaklık ederek bütünde kültürün oluşumuna zemin hazırlaması anlamına gelir. Bu bakımdan değerler, pek çok yazar tarafından kültür kavramının en önemli ögesi olarak yorumlanmaktadır. Hatta kültürün bir davranışlar ve değerler sistemi şeklinde ele alındığı görülmektedir (Bkz. Şener, 1998: 154; Nirun ve Özönder, 1990: 263). Çünkü kültür; inançları, gelenekleri, dil ve değerleri kapsar. Bireyleri ve dahil oldukları sosyal grupları birbirine bağladığı gibi toplumsal tabakalaşmanın da kaynağıdır (Swartz, 2011: 11).

Wells'in (1972: 38) dediği gibi, herhangi bir kültürdeki bireysel davranışın anlaşılabilmesi, o kültürün değerlerinin bilinmesine bağlıdır. Bu nokta, sonraki kısımlarda anlatılacak vergi davranışı ve vergi kültürü açısından önemlidir. Ancak değerlerin böyle bir etki yaratması, ilk olarak normlar haline gelmesiyle başlar. Böylece standartlaşmış kurallar haline gelirler. Normlar da zihniyetlere dönüşür. Sonrasında toplumdaki tüm zihniyetler benzeşen noktalarıyla birleştiğinde ise (dil, duygu, düşünce, inanç, simge, tutum ve davranışlar açısından) bir bağlayıcı yapı olarak kültür ortaya çıkar (Tural, 1988: 73). Şekil 1.2, işte bu ilişkiyi göstermektedir.

Şekil 1.2:Kültürün Öğeleri



Kaynak: Tural, Sadık K. (1988) Kültürel Kimlik Üzerine Düşünceler, Ankara: Kültür ve Turizm Bakanlığı Yayınları: 994, s. 73'ten hareketle yazar tarafından hazırlanmıştır.

Şekilde değerlerin ardından normların gelmesi tesadüf değildir. Çünkü değerlerin sürdürülebilmesi için normların oluşturulması gerekmektedir. Kavramın bir diğer özelliği de budur. Yani değerler, normların oluşmasına kaynaklık ederler ve normlar da değerlerin sürekliliğini sağlar. Örneğin yaşama hakkı bir değer olarak kabul edildiğinde, bu değerın korunması ve devamının sağlanması için normların varlığı gerekir. Ayrıca değerler, “toplumsal kişiliğin temelini oluşturarak sosyal çevrenin nasıl algılanacağını da belirler” (Bahar, 2009: 64). Normlar ise sorumluluk kavramına dayanır. “Normlara uymayı açıklayan sorumluluk duygusu, normlara eklenmiş yaptırımlardan çok, onlara atfedilen değerın bir sonucudur” denilerek, normların da ötesinde değerlerin bulunduğu işaret edilmektedir. Dolayısıyla zorlayıcılığın dışında, gönüllü bir kabulleniş ve benimseme söz konusudur (Şener, 1998: 153).

Journet (2009b: 248), Şekil 1.2'deki sıralamayı destekler nitelikte, kültürün zihniyet ve geleneklerden daha geniş kapsamlı bir kavram olduğunu söyler. Devamında ise kültürü sadece zihniyetlerden ibaret olarak görmeyi yanlışlığını vurgular. Mucchielli (1991: 21) de zihniyetin “değerlerden kurulu bir sistem”

olduğunu vurgulayarak kavramı “bir grup için, çevredeki kültürün içerdiği norm ve değerlerin özümsemesi ile edinilen ortak bir referans çerçevesi” olarak ifade eder.

Yukarıdaki açıklamalarda söz edildiği üzere, kültürün öğelerine farklı yaklaşımlar vardır. Ancak ortak nokta, değerlerin kültüre kaynaklık ettiği şeklindeki görüştür. Bu bakımdan çalışmanın devamında değerlerin tanımı, özellik ve işlevleri anlatılmaktadır.

1.2. Değerler

Değerler, kültürün yalnızca bir parçasını oluşturmasına rağmen bireylerin tutum ve davranışları üzerinde etkili olan en önemli kültürel öğedir (Parsons ve Shils, 2013: 55). Hofstede'nin (2001: 10) belirttiği gibi değerler “davranışların görünmeyen yüzü” olduğu için çalışmanın kapsamı açısından son derece önemlidir. Çünkü hem kültürün kaynağıdır, hem de kültürün ölçümü için temel faktördür.

1.2.1. Tanım

“Değer” teriminin iktisattan etiğe geçmiş bir kelime olduğu söylenmektedir. Ancak iktisadi anlamda değer, “kullanım ve değişim değeri” anlamında kullanılır. Bu bakımdan “değer” ile “değerler” farklı şeylerdir (Kuçuradi, 1971: 54-56).

Hofstede (2001: 5) değerleri, “belirli durumları diğerlerine tercih etme eğilimi” şeklinde tanımlar. Rokeach (1973: 5) da Hofstede gibi bazı davranış ve amaçlar arasındaki tercih eğilimine dikkat çekerek değerleri “sürekliliği olan inançlar” olarak ifade eder. Her iki tanım birleştirildiğinde, belirli durumlar arasındaki tercih eğiliminin süreklilik kazandığı sonucuna varmak mümkündür.

Schwartz ise toplumsal aktörlerin (siyasi otorite, özel kesim yöneticileri ve bireyler) karşılaştıkları çeşitli olaylar ve bireyler karşısında takınacakları tavırları belirlemede rehberlik eden yol gösterici ilkeler olarak tanımlar (1999: 24-25). Yani Hofstede ve Schwartz, kültürü değerlerin yansıması olarak karakterize ederler.

Weber'e göre değerler (ve kültür) hem toplumun hem de bireylerin davranışlarını biçimlendiren araçlardır (Giddens, 2012: 53). Böyle büyük bir güce sahip olan değerlerin toplumca onaylanması ve teşvik edilmesi gerekir. Gerçekten de değerlerin her biri, o sosyal grubun büyük çoğunluğu tarafından benimsenir (Tural, 1988: 15). Tarihi birikimin sonucu olarak meydana gelmesi bu nedenledir.

Bu çalışmada geçerli olan değer tanımı, kültüre kaynaklık eden, olay ve durumlar arası tercihleri şekillendirerek ne şekilde davranılması gerektiğini bireylerin zihnine işleyen, toplumun genlerini oluşturan duygu, düşünce ve inançlardır. Çünkü bireylerin zihinlerinde değerler yoluyla hangi durumda nasıl davranılması gerektiğine dair kodlar oluşur. Ayrıca, bu çalışmaya göre toplumun temel yapı taşı değerlerdir. Çünkü bireyin dış dünyayı algılaması, tutum ve davranışlarını iyi-kötü, doğru-yanlış gibi bir ekseninde düzenlemesi değerler sayesinde olur.

1.2.2. zellikleri ve işlevleri

Değerleri birer inanç olarak niteleyen Rokeach, kavramın "süreklilik" zelliği üzerinde durur. Buna göre, değerlerin tamamıyla durağan olması halinde toplumsal değişim olanağı kalmayacaktır. Tamamıyla değişken olması halindeyse toplumun devamı imkansız hale gelecektir. Bu bakımdan değerlerin değişen özellikleri kadar süreklilik gösteren özellikleri de vardır (1973: 5-6). Ancak, değerlerin hiç değişmediği sonucuna varılmamalıdır. Aynı ağda toplumdan topluma ve aynı toplumda çağdan çağa değişebildiği gibi, sosyal sınıflar arasında dahi değişim gösterebilir. Diğer bir deyişle, değerlerin göreceli olduğunu savunan görüşlere göre, değişmez bir değer yoktur. Çünkü farklı toplumlar veya dönemlerde aynı şeye "iyi" denilerek yapılması beklendiği gibi, "kötü" denilerek yasaklanabilir (Kuçuradi, 1971: 18-19). Yine de süreklilik özelliğinin olmaması halinde kültürlerin moda akımları gibi değişken bir yapıda olabileceği göz ardı edilmemelidir.

Değerlerin, bireysel amaç ve davranışları doğru-yanlış temelinde yönlendiren standartlar olduğu düşünüldüğünde süreklilik kazanması doğaldır. Çünkü soyut fikirler halinde hayat bularak iyi-kötü, güzel-çirkin, ahlaki-gayri ahlaki veya

istenilen-istenilmeyen şeyler hakkında ölçütler oluştururlar. Örneğin dürüstlük iyi bir özelliktir, demokrasi iyi bir rejimdir, x marka otomobil çok güzeldir, saygılı olmak önemli bir özelliktir gibi hükümlerle değerler zihinlerdeki yerini sağlamlaştırır (Bozkurt, 2011: 93; Güngör, 1998: 27). Davranışların ahlaki bakımdan sınıflandırılmasında benzer ölçütler oluşturan değerler sayesinde eylemlerin iyi-kötü, suçlu-suçsuz, haklı-haksız gibi ayrımları yapılabilir. Diğer bir deyişle ahlakın varlığı sağlanarak eylemler arasında eşitlik olması önlenmektedir (Gündoğan, 2002: 257-258).

Schwartz (2006: 143) da Rokeach gibi değerler ile inançlar arasındaki yakınlığa dikkat çekerek kavramın bazı özelliklerine değinmektedir. Öncelikle değerler, inançlarla sıkı bir bağa sahiptir. Öyle ki, inanç dünyasından değerlere yansımalar vardır. Amaçlara ulaşma konusunda motive edici özelliği vardır. Dürüstlük gibi değerler, yalnızca bireyler arasında değil, siyaset, aile, spor, arkadaşlar ve yabancılarla olan ilişkilerde de geçerlidir. Bu niteliğiyle, normlar ve tutumlardan daha geniş bir çerçeveye çizer. Bir olay, politika, birey veya bir eylemin seçilmesi hakkında standart ya da kriter görevini üstlenir. Dolayısıyla, yukarıda söz edildiği gibi iyi-kötü, adaletli-adaletsiz gibi ölçütler koyarak referans olur. Bir diğer özelliği göreceli olmasıdır. Böylece önem derecesine göre sıralanabilirler. Bu bakımdan norm ve tutumlardan ayrılırlar. Bireylerin eylemleri üzerinde göreceli olarak etkilidir. Birbirine zıt değerler olsa bile önem sıralaması yapılarak tutum ve davranışları yönlendirebilirler.

Hem bireysel ve toplumsal davranış açısından, hem de kültürel yapı bakımından kilit rol oynayan değerlerin toplumsal kabul oranı (özellikleri sayesinde) yüksektir. Bireyleri ortak paydada buluşturduğundan, toplumsal uzlaşmayı sağlar. Bireyler tarafından ciddiye alındığı gibi zihinlerinde büyük yer tutar. Öyle ki, tutum ve davranışları yönlendirme etkisi bu nedenlerden kaynaklanmaktadır. Ciddiye alınmalarını sağlayan şey, bireylerin duygu ve inanç dünyasında oluşturdukları temeldir. Özgürlük, vatan, bağımsızlık, insan hakları gibi değerler, inanılan ve ciddiye alınan değerler olduğu için bireylerin fedakarlık yapmalarını (örneğin savaşarak canlarını feda etmeleri) güdüleyebilir (Tezcan, 1997: 120). İnsanlık, yaşama hakkının kutsallığı, onurlu olmak gibi değerler, toplumda saygı bekleyen ve

dikkat çeken değerlerdir. Bu gibi değerler ölçütleşmiş ve toplumca benimsenmiştir (Şerif, 1985: 102). Ayrıca bayrak ve şeref gibi değerler duygulara yöneliktir ve sosyalleşme yoluyla öğrenilir. Öyleyse bu değerler bireylerde kalıcı tutumlar yaratır ve sadakat beklerler (Şerif, 1985: 98).

İnanç ve değerler dünyasının yakınlığına ek olarak, yukarıda örnekleri verilen ve toplumun temel aldığı değerler “adeta bir din gibi” bireyin yaşamına etki eder. Ancak “dinler gibi doğru-yanlış boyutunda kesin sınırlamalar getirmediğinden, değerlerin anlam boyutu, duruma göre her zaman dinamik ve yoruma açık olacak şekilde ele alınmaktadır” (Sevinç, 2006: 213).

Böylesi güçlü bir etki, değerleri aynı zamanda toplumsal kontrol mekanizması ve baskı aracı haline getirmektedir. Bu işlevi sayesinde gelenek ve örf-adetlere kaynaklık ettiği gibi, bireyleri bunlara uymaya yöneltir. Geleneklere kaynaklık etmek ve yönlendirmek değerlerin önemli bir işlevidir. Geleneklerin süreklilik kazanması yanında, bir düşünce tarzının geçerli hale gelmesi ve eğitim sistemine yansımalarıyla birlikte değerlerin yön verici işlevi sağlamıştır (Mengüşoğlu, 1992: 197). Öte yandan, toplumun genel kabul görmüş davranışlara yönelmesi konusunda dayanak olur. Aksi durumda da onaylanmayan davranışları engeller. Değerlerin başka bir işlevi de bireylere, üyesi oldukları toplumsal grup içindeki yerlerini ve diğer bireylerin gözünde durdukları noktayı bilme imkanı sunmasıdır. İyi-kötü, yararlı-yararsız, önemli-önemsiz gibi ölçütler sunduğundan, bireyleri olması gereken noktaya yöneltir. İdealize edilmiş düşünceleri uygulamaya dönüştürme işlevi bakımından toplumun davranış kodlarının oluşumuna yardımcı olur. Bireylerin sosyal roller üstlenmesinde kılavuzluk eder. Ortak değerleri benimsemek, bireyler arasında sosyal gruplar oluşmasına neden olur. Aynı değerler paydasında buluşan bireyler arasında dayanışma gibi ilişkiler gelişir (Fichter, 2011: 176).

Şerif'in (1985: 104) de belirttiği gibi, değerler sistemi bir topluma yerleştikten sonra bir çapa gibi sabit kalarak toplumsal aktörlerin etrafında örgütlenmesine olanak sağlar. Eklenmesi gereken bir nokta da değerler sisteminin toplumun ideolojisi, mitosları ve inançları ile uyum sağlama zorunluluğudur.

Toplumsal ve ekonomik yaşam arasındaki işleyiş açısından değerlerin pratiğe dökülmesi konusunda ahlaki sistem ile bir uyum gerekmektedir. Örneğin, devlet ve kamu yararı düşüncesinin egemen olduğu Fransa'da dahi, büyük çapta olmasa da sosyal sigortadan hak edilmeyen bir parayı almak veya vergi kaçırmak pek yadırganmamaktadır (Tolan, 2005: 235). Türkiye ile ilgili değerlendirmeler devam eden kısımlarda yapılacaktır.

1.2.3. Değerlere İlişkin Sınıflamalar

Bireylerin belli durumlarda nasıl davranacağını belirleyen değerler, bazı çelişkiler içerseler bile belli bir tutarlılığı olan bir sistem ya da değerler ölçeği içerisinde düzenlenirler (Mendras, 2008: 105). Farklı bir ifade ile toplumsal yaşam içinde bireylerin zihin dünyasına yerleşen değerler, belli bir sistematik düzen ya da hiyerarşi içindedir.

Yönelimleri açısından bir sınıflama yapıldığında; kutsal değerler, estetik değerler, kurumsal değerler, politik değerler, sosyal değerler ve ekonomik değerler ile karşılaşılır (Günaydın, 2007: 72). Ayrıca, değerleri kendi içinde ideolojik, etik ve dini değerler olarak ayırmak mümkündür. Bunların aynı toplum içindeki farklı kesimlere yansımaları ise grupsal değerlere ulaşılır. Buradan hareketle, değerler sisteminin hiyerarşik yapısını da özetleyen sınıflama; kişisel (subjektif) değerler, toplumsal (normatif) değerler ve evrensel değerler olarak yapılabilir (Erkan ve Erkan, 1998: 18). Öznelci ve nesnelci bakış açılarına göre şöyle sınıflandırılırlar (Özlem, 2002: 284): Hazcı (hedonist) değerler (olumlu: haz, olumsuz: acı), bilgisel değerler veya bilgi değerleri (olumlu: doğru, olumsuz: yanlış), ahlaksal değerler (olumlu: iyi, olumsuz: kötü), estetik değerler (olumlu: güzel, olumsuz: çirkin), dinsel değerler (olumlu: sevap, olumsuz: günah).

Öznel ve nesnel açıdan bakıldığında değerler, bilimde ve ahlakta nesnelliği ifade ederken, estetikte hem öznelliği hem nesnelliği ifade ederler. Belirtilen düşünceye göre, değerler sınıflandırılırken ilgili oldukları alanların adı verilerek iktisadi değerler, ahlaki değerler, estetik değerler ayrımına gidilmelidir (Timuçin, 2002: 46).

Rokeach (1973: 7-8) ise “araçsal değerler” (instrumental values) ve “amaçsal değerler” (terminal values) sınıflaması yapmaktadır. Amaçsal değerler, bireysel ve sosyal davranış şekilleriyle ilgilidir. Araçsal değerler ise kendi içinde ahlaki değerler (moral values) ve yeterlik değerleri (competence values) olmak üzere iki gruba ayrılır. Aynı çalışmada yer alan değerler anketinde 18 adet araçsal, 18 de amaçsal değerle sınıflama ayrımı kazanmaktadır. Bunlar (Rokeach, 1973: 28);

- Amaçsal değerler: Rahat bir yaşam, heyecanlı ve hareketli bir yaşam, başarı duygusu, barış içinde bir dünya, güzellik-estetik (doğal ve sanatsal), eşitlik, aile güvenliği, özgürlük, mutluluk, iç huzur, cinsel ve ruhsal yakınlık, ulusal güvenlik, zevk ve eğlenceli bir yaşam, ahiret mutluluğu, özsaygı ve onur, sosyal saygınlık, gerçek arkadaşlık, erdemli bir hayat anlayışı.
- Araç değerler: Hırslı ve idealist olma, geniş görüşlü olma, etkin olma, güler yüzlü ve neşeli olma, temiz ve bakımlı olma, inanç ve düşüncelerini savunabilir olma, affedicilik, yardımseverlik, dürüstlük, yaratıcı ve üretken olma, bağımsızlık, entelektüellik, mantıklı ve tutarlı olma, sevecenlik, itaatkarlık, terbiyeli ve kibar olma, sorumluluk sahibi ve güvenilir olma, kontrollü ve ölçülü olma.

Değerler, Hofstede tarafından “Kültürel Boyutlar Teorisi” (Cultural Dimensions Theory) kapsamında bireycilik toplulukçuluk, güç mesafesi, belirsizlikten kaçınma, erillik, dişilik ve daha sonra eklenen uzun dönem - kısa dönem odaklılıkla birlikte beşli ayırım ile ele alınmaktadır (Hofstede, 2001; Hofstede, Hofstede ve Minkov, 2010).

Schwartz (1992, 1999) ise geliştirdiği “Schwartz Değerler Ölçeği”ndeki (Schwartz Values Survey) değerleri yeniliğe açıklık (openness to change), muhafazakarlık (conservation), kendini aşma (self-transcendence) ve kendini yüceltme (self-enhancement) şeklindeki üst boyutlarla sınıflandırır. Yeniliğe açıklıkta; özyönelim (self-direction), uyarılım (stimulation) ve hazcılık (hedonizm) boyutları yer alırken, muhafazakarlık içinde geleneksellik (tradition), güvenlik (security) ve uyma (conformity) alt boyutları vardır. Kendini aşmada evrenselcilik (universalism) ve iyilikseverlik (benevolence) bulunurken, kendini yüceltme üst

boyutu içinde ise başarı (achievement), güç (power) ve hazcılık (hedonism) alt boyutları bulunmaktadır.

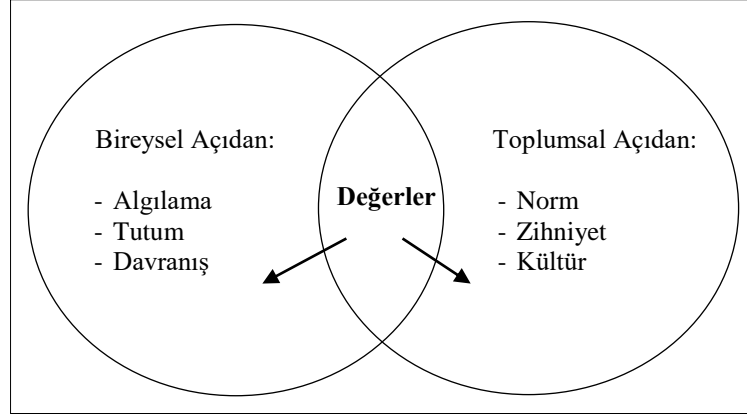
Mengüsoğlu (1992: 198) ise değerleri “her türlü amaç ve hedefler, her türlü ilgi ve çıkarlar; tutkular, her türlü idealler, her türlü güç ve iktidar etkenleri, her türlü ün ve şan hırsı; yerme, övme, saygı ve saygısızlık, inanma ve inanmama, sözünde durma ya da durmama, dürüstlük, sevgi, nefret” gibi kavramlar dahilinde ele alırken, “yüksek değerler” ve “araç değerler” sınıflamasını yapar. Yüksek değerler olarak idealler, inançlar, dürüstlük, sözünde durma, dostluk, saygı, sevgi ve nefreti sayarken; araç değerler (maddi değerler) ise fayda, ilgi, çıkar, güç ve iktidar faktörleri, tutku, hırs gibi çeşitli kişisel çıkarlara ilişkin kavramlardır.

1.2.4. Bireysel ve Toplumsal Açıdan Değerlerin Yeri

Fichter (2011: 171)’a göre değerler, bireyler üzerinde güçlü bir baskı oluşturur. Böylece ilgili değere uyum artar. Diğer bir deyişle, değerler davranış örüntülerini norm ya da standart oluşturur gibi şekillendirir. Tolan (2005: 233) da söz konusu görüşü destekleyerek bireysel tutum ve davranışların, önemli ölçüde ahlaki ve dini değerlerin etkisinde kaldığını ifade eder. Ancak bu değerlerin normlar içerisinde somutlaşıp ve etkinlik kazandığına değinir.

Gerçekten de bireyler açısından bakıldığında, psikolojik yaklaşımın söyleneğelen kuralına göre “algılama – tutum – davranış” şeklinde bir sıralama bulunmaktadır (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2002: 117-118). Değerler, hem bireysel hem de toplumsal açıdan ortak nokta oluşturur. Bireysel anlamda algılama, tutum, davranışın toplumsal anlamda norm, zihniyet ve kültüre dönüşmesine olanak sağlar. Şekil 1.3, söz konusu ilişkiyi göstermektedir.

Şekil 1.3: Değerlere Bireysel ve Toplumsal Açından Bakış



Kaynak: Aktan, Dileyici ve Saraç (2002: 117-118); İnceoğlu (2010: 94); Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar, (2014: 130)'dan yararlanılarak yazar tarafından hazırlanmıştır.

Bireysel açıdan bakıldığında “sosyal bir olgu olarak algılama ya da diğer adlandırmayla sosyal algılama, bireyde itaat, özdeşleşme ve benimseme gibi durumlar ortaya çıkmasına doğrudan etki eder” (İnceoğlu, 2010: 94). Dolayısıyla algı (perception), tutum (attitude) ve davranışları (behavior) yönlendirir.

Tutum ise “gözlenebilen, ortaya konan bir davranış değil, davranışa hazırlayıcı bir eğilimdir. Gözle görülmez; fakat gözle görülebilen bazı davranışlara yol açtığından, bu davranışların gözlenmesi sonucu, bu tutumun var olduğu öne sürülebilir” (Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar, 2014: 130). Davranışa hazırlayıcı eğilimin iyi-kötü, doğru-yanlış arasındaki tercih boyutunda değerlerin etkisi vardır.

Sosyolojik yaklaşıma göre bireysel davranışı dahil olunan referans grubu ve genel anlamda kültür etkiler. İnceoğlu (2010: 90) bu durumu “belli, ortak bir kültürel çevreden gelen bireylerin, belirli bir nesneyi, olayı algılama ve tanıma biçimlerinde, belli bir yakınlık vardır. Bir başka deyişle, paylaşılmış yaşam ortamları (background), bireylerin nesnelere, olayları tanımlamakta kullandıkları zihinsel haritalar arasında da benzerlik yaratır” şeklinde ifade etmiştir.

Yani toplumsal açıdan her toplumun kendine özgü davranışları vardır. Bu davranışlar, o toplumun düşünüş tarzı ve zihniyetiyle ilgilidir. Durum ya da olaylar arasında yapılan tercihler, bireysel ve toplumsal açıdan diğerlerinden daha iyi ya da daha faydalı olacağı düşünüldüğü için tercih edilir (Bouthoul, 1975: 9). Söz konusu tercihlerin dayanak noktası Şekil 1.3'te belirtildiği üzere, değerlerdir.

1.3. Vergi Davranışı ve Vergi Kültürü

Her toplumun kültürü aynı olmadığı gibi, vergileme karşısındaki davranışı da aynı değildir. Çeşitli toplumların sahip oldukları farklı kültürler (ve değer sistemleri); vergi ahlakı, vergi zihniyeti ve tüm bunları kapsayan vergi kültürünün farklı olmasına neden olmaktadır. Örneğin benzer ekonomik düzeyde olan ülkelerin vergi ahlakının farklı olduğu ampirik çalışmalarla ortaya konulmuştur (Alm ve Torgler, 2006: 225). Dünya Değerler Araştırması'nın (World Values Survey – WVS) yürütücüsü Inglehart (2000: 220), değerlerin toplumdan topluma değişiminde, sosyoekonomik faktörlerin belirleyici olduğunu kabul etmektedir.

Aşağıda, kültür ve değerler sisteminin toplumların vergi kültürünü oluşturması ve etkilemesi anlatılmaktadır. Bunun öncesinde, mükelleflerin vergiye karşı tepkileri “vergi davranışı” kavramı adı altında irdelenmektedir.

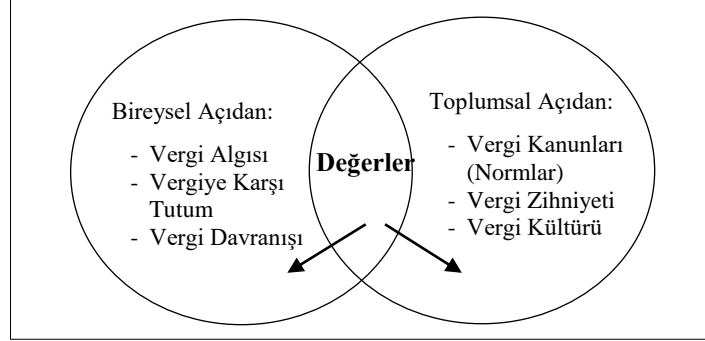
1.3.1. Vergi Davranışı

Moles (1983: 2), davranışı bireyin kalıtımsal sermayesi, kültürel belleği ve dahil olduğu sosyal grupla etkileşimi olmak üzere üç ögeye ayırmıştır. Kuşkusuz ki bireysel davranış, vergi davranışını etkilemesi beklenmektedir. Diğer bir ifade ile bireyin içinde yaşadığı toplumun değerleri sayesinde tutumlar biçimlenir ve davranışlara (algısal dayanak çerçevesi) ölçüt olarak kaynaklık ederler (Şerif, 1985: 98). Dolayısıyla, değerlerden tutum ve kanaatlerle birlikte, davranışa uzanan bir sıra vardır (Esmer, 1999: 2).

Vergi davranışı yanında vergi kültürüne ulaşmada da bireysel ve toplumsal bakış açısı önemlidir. Çünkü her iki açıdan da değerler ortak noktadır. Şekil 1.3'teki bilgilerden yola çıkıldığında; bireysel açıdan vergi algısı, vergiye karşı tutum ve vergi davranışı oluşurken, toplumsal açıdan ise değerler, vergi kanunları (normlar), vergi ahlakı, vergi zihniyeti, vergi kültürü oluşmaktadır. Yani, bireysel açıdan oluşan vergi davranışı ile topluma yerleşik vergi kültürünün oluşuma kaynaklık eden unsur değerlerdir. Aşağıdaki şekilde söz konusu ilişki gösterilmektedir.

Değerler, kültürün temelini oluşturan unsur ise, vergi kültürünün oluşumunda da aynı görevi üstleneceği şeklinde bir çıkarım yapılabilir. Dolayısıyla, değerlerin vergi kültürünün oluşumuna kaynaklık ettiği düşünülebilir.

Şekil 1.4: Bireysel ve Toplumsal Açıdan Değerler, Vergi Davranışı ve Vergi Kültürü



Kaynak: Şekil 1.3'teki bilgiler doğrultusunda yazar tarafından hazırlanmıştır.

Şekil 1.4'te görüldüğü üzere değerler, bireysel ve toplumsal açıdan vergi davranışını ve vergi kültürünü etkilemektedir. Vergi kavramı odak noktası olarak alındığında; Şekil 1.3'te yer alan bireysel algı, tutum ve davranışın karşılığı Şekil 1.4'e göre vergi algısı, vergiye karşı tutum ve vergi davranışdır. Aynı doğrultuda devam edildiğinde; toplumsal açıdan oluşan normlar, zihniyet ve kültürün Şekil 1.4'te vergi kanunlarının varlığı, vergi zihniyeti ve vergi kültürünün oluşumu ile karşılık bulduğu görülmektedir. Kuramsal açıdan var olduğu düşünülen bu ilişkiler içerisinde vergi davranışı kavramına değinmek yerinde olacaktır.

Mali literatüründe vergi davranışı, mükelleflerin vergiye karşı tepkileri ya da vergiye karşı tutumları gibi farklı başlıklarla ele alınmaktadır. Örneğin Yılmaz ve Şeker (2007) tarafından yapılan çalışmada mükelleflerin vergiye karşı tepkileri; vergi cennetlerine göç, vergi grevi, karar birimlerini yönlendirme, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma şeklinde sıralanmaktadır. Çiçek, Karakaş ve Yıldız (2008) tarafından yapılan araştırmada ise "yükümlülerin vergiye karşı tutumları ve davranış biçimleri" başlığı altında vergi davranışı; karar alma birimlerini yönlendirme, vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı ve kolektif yükümlü tepkisi (vergi grevi ve vergi cennetlerine göç) olarak ele alınmaktadır.

Bunun yanında, mükelleflerin vergiye karşı tepkileri aktif ve pasif olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Vergiye karşı pasif tepkiler; aylıklığı tercih etme (ikame etkisi - substitution effect), daha çok çalışma (gelir etkisi - income effect), tüketimi kısma, yatırımdan vazgeçme, verginin yansıtılması, vergiden kaçınmadır. Aktif tepkiler ise vergi kaçakçılığı, verginin reddi ve vergi isyanıdır (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2002: 126; Aksoy, 1998: 232).

Yukarıdaki ifadelerden anlaşılacağı üzere mükelleflerin vergiye karşı tepkileri bu çalışmada “vergi davranışı” olarak ele alınmaktadır. Ayrıca araştırmanın kapsamı bakımından vergi davranışı; vergiye gönüllü uyum, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma kavramlarıyla sınırlandırılmıştır. Bu bakımdan aşağıda sadece ilgili kavramların anlatımıyla yetinilmektedir.

Öncelikle vergiye gönüllü uyum (voluntary tax compliance) ya da vergi uyumu (tax compliance) kavramına bakıldığında, mükelleflerin vergiye ilişkin görev ve sorumluluklarını kendiliğinden, herhangi bir yaptırım olmaksızın yerine getirmeleri anlaşılmaktadır. Diğer bir deyişle, mükelleflerin vergiye ilişkin beyan ve ödeme yükümlülüklerini tam ve zamanında yapmaları durumudur (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2002: 135). Torgler (2003a: 27), bu tip mükellefleri içgüdüsel ve dürüst vergi mükellefi olmak üzere ikiye ayırmaktadır. O’na göre, dışarıdan herhangi bir zorlama olmadan kendini sorumlu hissederek gönüllü bir şekilde vergisini ödeyen mükellefler içgüdüsel vergi mükellefi (intrinsic taxpayer) iken, vergisini ödemesi gereken zamanda ödeyerek vergiden kaçınma ve vergi kaçırma yollarını aramayan mükellefler ise dürüst vergi mükellefidir (honest taxpayer). Ayrıca yazar (bu çalışmanın varsayımlarını doğrular nitelikte), toplumsal değer ve normlarla diğer bireylerin davranışlarından etkilenerek suçluluk ve utanç duygularıyla davranışlarını yönlendiren mükelleflere ise sosyal vergi mükellefi (social taxpayer) adını vermektedir.

Vergiden kaçınma (tax avoidance) davranışına gelindiğinde ise vergi ödemesi gereken bir mükellefin “bu vergiyi üçüncü kişilere taşıtmaksızın vergi ödememesi hali” (Türk, 2006: 198) ile karşılaşmaktadır. Kanuna aykırı bir davranış teşkil etmediği için suç yaratmayan vergiden kaçınma şu şekillerde olur (Turhan, 1998:

236-237): Vergilendirilen malı almamak (maddi anlamda intibak), ileride daha ağır bir biçimde vergilendirilmesi öngörülen malları şimdiden stoklayarak olası ağır vergiden kurtulmak (zaman bakımından intibak), vergiyi doğuran olayı vergilemenin söz konusu olmadığı bir alana kaydırmak (yerel anlamda intibak-vergi cennetlerine göç).

Mükelleflerin vergi kanunlarında düzenlenen kaynaklardan gelir ve irat elde etmesi ya da vergiyi doğuran olayın meydana gelmesini önleyerek vergiden kaçınmaları normal olarak görülmektedir. Kanunilik ilkesi gereği herkes vergi kanunlarında belirtilen esaslara uygun olarak vergisini ödemek zorundadır. Bu bakımdan, vergi kanunlarına göre belli bir düzeyin altında elde edilen gelirlerin vergilendirilmemesi öngörülmüş ise kanunda belirtilen düzeyin altında gelir elde eden mükelleflerin bu hükümden yararlanması doğaldır. Vergiden kaçınma, kanunlardaki hükümlerle düzenlenebileceği gibi, kanunlardaki boşluğa dayanılarak da yapılabilir². Uygulama biçimleri dışında vergiden kaçınma konusunda önemli bir nokta, vergi oranlarındaki artışla doğru orantılı olarak vergiden kaçınmanın artabileceğidir. Özellikle yüksek marjinal vergi oranlarının vergiden kaçınmayı özendirildiği düşünülmektedir (Aksoy, 1998: 229-230).

Çalışmada ele alınan vergi davranışı türlerinden sonuncusu vergi kaçırma. Vergi kaçırma (tax evasion) kısaca “vergi ödememek ya da daha az ödemek amacıyla vergi kanunlarına aykırı hareket etmektir” (Nadaroğlu, 2000: 280). Kanunlara aykırı hareket edildiğinden dolayı suçtur. Torgler (2003a: 27), vergi kaçırma davranışında bulunan mükelleflere “vergi kaçakçısı (tax evader)” diyerek onların vergi ahlakının düşük olduğunu ve vergi kaçırma için sürekli fırsat aradıklarını belirtir.

Şener (2001: 237) tarafından “mükellefin bilinçli olarak vergi kaybına yol açması” olarak ifade edilen vergi kaçırma davranışı, “toplumun değer yargıları, kamu sektöründeki savurganlıklar, vergi sisteminin yapısı ve yüksek artan oranlı vergileme gibi birçok faktöre bağlı bulunmaktadır”. Sosyolojik olarak vergi kaçırma davranışı, “beyaz yakalı suçlar” olarak ifade edilmektedir. Terim olarak ilk kez 1949 yılında

² Ayrıntılı bilgi için bkz. Batı (2017: 97).

Edwin Sutherland tarafından kullanılan beyaz yakalı suçlar kavramı, vergi kaçırmanın yanı sıra zimmete para geçirme, rüşvet, hırsızlık, menkul-gayrimenkul sahtekarlıkları gibi çok sayıda suçu kapsar (Giddens, 2012: 872).

Şekil 1.3 ve 1.4'te söz edildiği üzere bireysel anlamda algı, tutum ve davranışın toplumsal anlamda norm, zihniyet ve kültüre dönüşmesinde ortak nokta değerlerdir. Vergi davranışı üzerinde kültürün ve dolayısıyla değerlerin etkisi olduğu düşünülmekte, vergi kültürü kavramı ile bu etkileşim ifade edilmeye çalışılmaktadır.

1.3.2. Vergi Kültürü

Önceki kısımlarda, vergi kültürü kavramı açısından önemli olan kültür ve kültürün kaynağı değerler ile vergi davranışı genel olarak ele alınmıştır. Bu kısımda, kültür ve vergiye ait tüm aktörler arasındaki ilişkileri kapsayan vergi kültürü kavramına ilişkin kuramsal yapıya değinilmektedir.

1.3.2.1. Tanımlanma Zorluğu

Nerre (2001a: 2), vergi kültürünün kavramsal olarak kullanımının Joseph A. Schumpeter ile 1929'da başladığını söyler. Schumpeter'e göre "herhangi bir sosyal kurum gibi her vergi de ekonomik ve psikolojik uygunluk/benimseme dönemi kadar varlığını sürdürür. Ancak diğer tüm sosyal kurumlarda olduğu gibi vergi sistemi de sonsuza kadar yaşamaz. Sistem zamanla aşınır" (Schumpeter, 1929'dan akt. Nerre, 2001a: 2-3). Görüldüğü üzere Schumpeter, kavramı vergi sistemi boyutuyla ele almakta ve her sistemde olduğu gibi zamanla değişime ihtiyaç duyulacağını, aksi takdirde sistemdeki aşınmaların sorun yaratacağını vurgulamaktadır.

Tanzi ise vergi kültürünü bir ülkenin vergi bilinci (tax consciousness) olarak tanımlar. 1997'de IMF Başkanlığı yapan Camdessus, Moskova Uluslararası İlişkiler Enstitüsü'nde yaptığı konuşmada kavrama mükellefler açısından bakarak vergi kültürünü "vergi ödeme kültürü" (tax-paying culture) olarak yorumlar. Buna göre vergi ödeme kültürü, vergi kanunlarının şeffaflığına ve vergiye gönüllü uyuma dayanır (Nerre, 2001a: 4-5).

Vergi kültürü, kuramsal bakımdan tanımlanması güç bir kavram olduğundan, bu yaklaşımlar kavramsal çerçevenin çizilmesi bakımından önemlidir. Kavrama kapsamlı bir tanımlama yapan ise Nerre'dir (2001a: 12). Bu tanıma göre bir ülkeye özgü vergi kültürü, ulusal vergi sistemi ile bağlantılı tüm resmi ve gayri resmi kurumları kapsayan, bunlar arasındaki ilişkileri ülkenin kültürüne ve tarihi geçmişine dayandıran uygulamaların bütünüdür. Ayrıca Nerre, bir ülkedeki vergilendirme geleneği ve vergi kültürü aktörlerinin etkileşimini (Bkz. Şekil 1.6) “dürüstlük”, “adalet” ve “görev duygusu” gibi kültürel değerlerle birlikte düşünülmesi gerektiğini söylemektedir (2001a: 11-12). Tanımdan anlaşılacağı üzere vergi kültürü, tarihsel birikimi ifade ettiğinden vergiye gönüllü uyumu tahmin etme yeteneği olarak görülmektedir (Nerre, 2001b: 4).

Kavrama ilişkin olarak literatürdeki farklı yaklaşım ve tanımlardan yola çıkıldığında, bu çalışmaya göre vergi kültürü; kültür ve değerler yoluyla toplumun zihnine işleyen vergi kavramına ilişkin kodlar, tarihsel birikim ile bir kuşaktan diğerine aktarılan düşünüş ve davranış biçimi; vergi idaresi açısından da vergi davranışının yönünü tahmin edebilme yeteneğidir. Bu tanım mükellef açısından vergi ödeme kültürünü, vergi idaresi açısından da vergileme kültürünü kapsamaktadır.

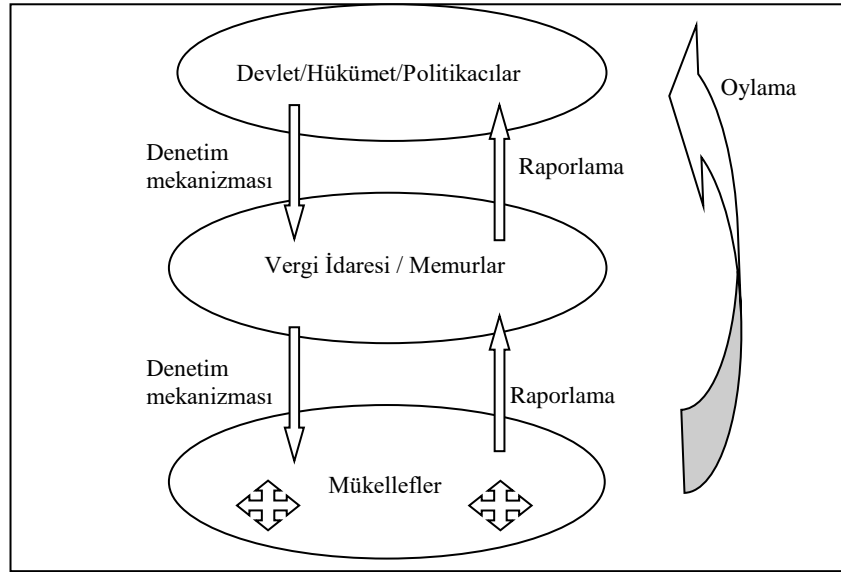
1.3.2.2. Modellenmesi

Vergi kültürünün kapsamlı bir şekilde tanımlanmasında olduğu gibi, kavramın kuramsal olarak modellenmesi ve özelliklerine dikkat çekilmesinde de Nerre öne çıkmaktadır. Yazar, yaptığı çalışmalarda (Nerre, 2001a; 2001b; Nerre, 2004; Nerre ve Blumenthal, 2003; Nerre, 2008) basitleştirilmiş vergi kültürü (the simplified model of tax culture) ve iç içe geçmiş vergi kültürü (the embeddedness of tax culture) olmak üzere iki model geliştirmiştir. Basitleştirilmiş vergi kültürü modelinde siyasal karar alma mekanizması ve vergi sistemi ilişkisini anlatmıştır. Buna göre, siyasal karar alıcılardan vergi idaresine ve oradan da vergi mükelleflerine uzanan bir süreç vardır.

1.3.2.2.1. Basitleştirilmiş Model

Basitleştirilmiş vergi kültürü modelinde siyasal karar alma mekanizması ve vergi sistemi ilişkisi anlatılmaktadır. Buna göre, siyasal karar alıcılardan vergi idaresine ve oradan da vergi mükelleflerine giden bir süreç söz konusudur.

Şekil 1.5: Basitleştirilmiş Vergi Kültürü Modeli



Kaynak: Nerre, Birger (2004) "Modeling Tax Culture", European Public Choice Society Annual Meeting, Berlin, Germany, April 15-18, p. 7.

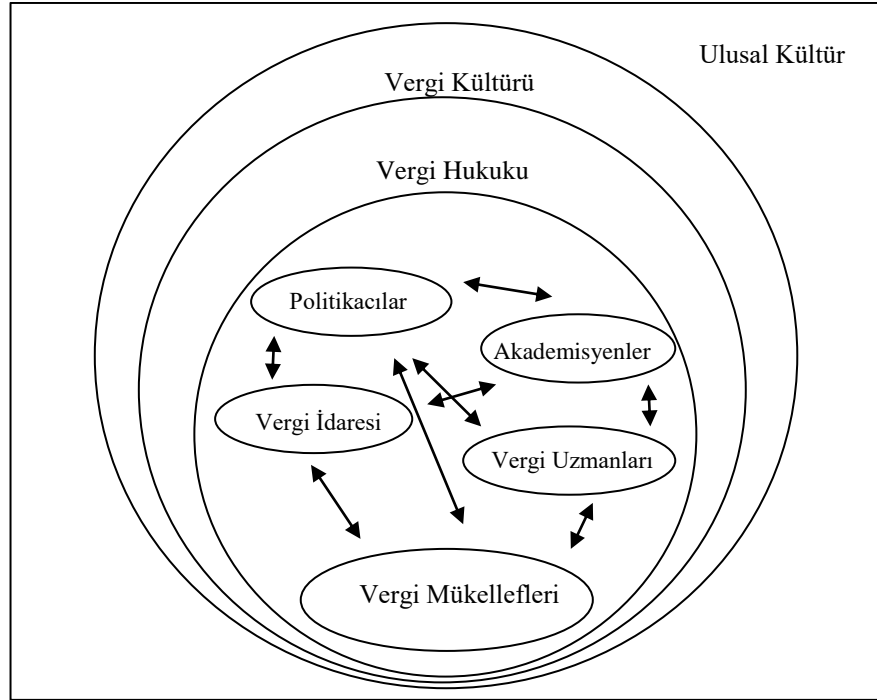
Şekil 1.5'te görüldüğü üzere siyasal karar alıcılardan mükelleflere doğru sistemde denetim mekanizması işlemekte, mükelleflerden siyasal karar alıcılara doğru ise raporlama ve oylama süreci mevcuttur.

1.3.2.2.2. İç İç Geçmiş Model

Basitleştirilmiş modelin vergi kültürünün kapsamını yeterince temsil edemediğini gören Nerre, iç içe geçmiş vergi kültürü modelini geliştirmiştir. Buna göre vergi kültürü; vergileme kültürü (taxation culture), vergi ödeme kültürü (tax paying culture), vergi ahlakı (tax morale) ve vergi bilincinden (tax consciousness, tax awareness) daha fazlasını içeren bir kavramdır. Öyle ki, daha önce ifade edildiği üzere vergi kültürünü bir ülkedeki ulusal kültür içine tarihsel süreçte yerleşmiş vergileme kültürü ile ülkede var olan vergi sistemi ve vergi uygulamaları arasında ilişki kuran resmi ve gayri resmi tüm kurumlar bütünü olarak tanımlamaktadır. İç içe

geçmiş vergi kültürü modelinde bu kurumlar; politikacılar, akademisyenler, vergi idaresi ve mükellefler olarak sayılmaktadır (Bkz. Şekil 1.6). Söz konusu model; toplumsal aktörler, vergi kanunları ve vergi kültürünü ulusal kültürün içinde ele alarak aralarındaki etkileşimi anlatır (Nerre, 2001a: 12-13; Nerre, 2004: 5; Nerre ve Blumenthal, 2003: 55). Modele göre, bireyler hem vergi mükellefi hem de seçmen oldukları için politikacıların ve dolayısıyla devletin vergileme kültürünü etkilemektedirler.

Şekil 1.6: İç İçe Geçmiş Vergi Kültürü Modeli



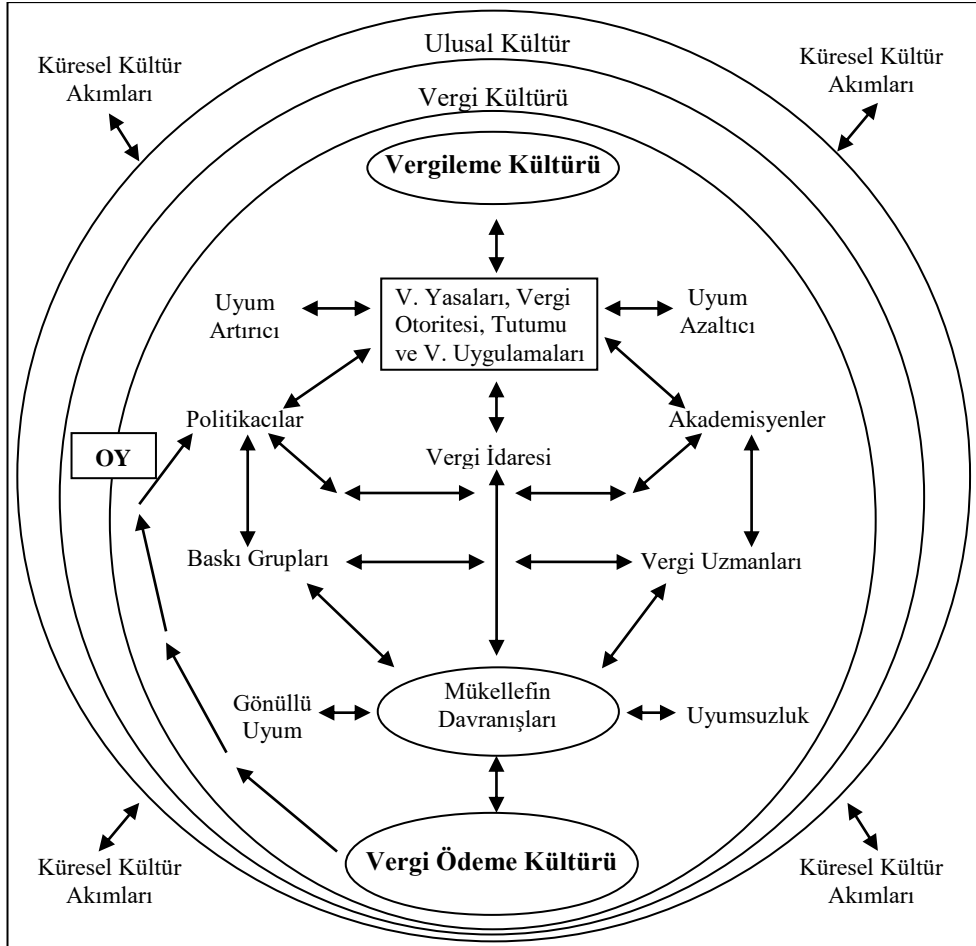
Kaynak: Nerre, Birger (2004) "Modeling Tax Culture", European Public Choice Society Annual Meeting, Berlin, Germany, April 15-18., p.5.

Bu çalışmaya göre, Şekil 1.6'daki Nerre'nin modelinde olduğu gibi politikacılar, akademisyenler, vergi idaresi, vergi uzmanları ve mükelleflerden oluşan toplumsal aktörler arasındaki ilişkinin zemini değerler sistemidir. Modele göre, bireyler hem vergi mükellefi hem de seçmen oldukları için politikacıların ve dolayısıyla devletin vergileme kültürünü etkilemektedirler. Ancak oluşan vergi kültürü, vergileme zihniyeti ve vergi ahlakını da kapsayan daha geniş bir olgudur.

Canbay ve Çetin (2007: 62) de çalışmalarında vergi kültürü, vergiye gönüllü uyum ve değerler arasındaki ilişkiye değinmişlerdir. Vergi kültürünü kapsam

bakımından değerlendirerek tanımlayıcı bir çalışma yapan yazarlar, vatan-millet sevgisi, sorumluluk duygusu, diğer insanlara sevgi-saygı, yardımlaşma gibi değerlerin bireylerin davranışları üzerinde yönlendirici gücü olduğunu belirtmişlerdir. Ancak değerlere bağlılığın samimi olmaması halinde değerlerin istismar edilebileceğine de dikkat çekmişlerdir. Bireysel çıkarlar ile toplumsal çıkarlar arasında tercih yapmak durumunda kalan mükelleflerin hangi vergi davranışına yöneceklerini değerlere bağlılık (ve dolayısıyla vergi kültürü) belirlemektedir.

Şekil 1.7: İç İç Geçmiş Vergi Kültürü Modeli ve Vergi Davranışı



Kaynak: Canbay, Tülin ve Güneş Çetin (2007) "Vergiye Uyumu Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü", Sosyal Bilimler, Cilt: 5, Sayı:1, s. 60.

Canbay ve Çetin'in, Nerre'nin (2001a) iç içe geçmiş vergi kültürü modeline yaptığı katkı önemlidir. Şekil 1.7'de görüldüğü üzere modele "küresel kültür

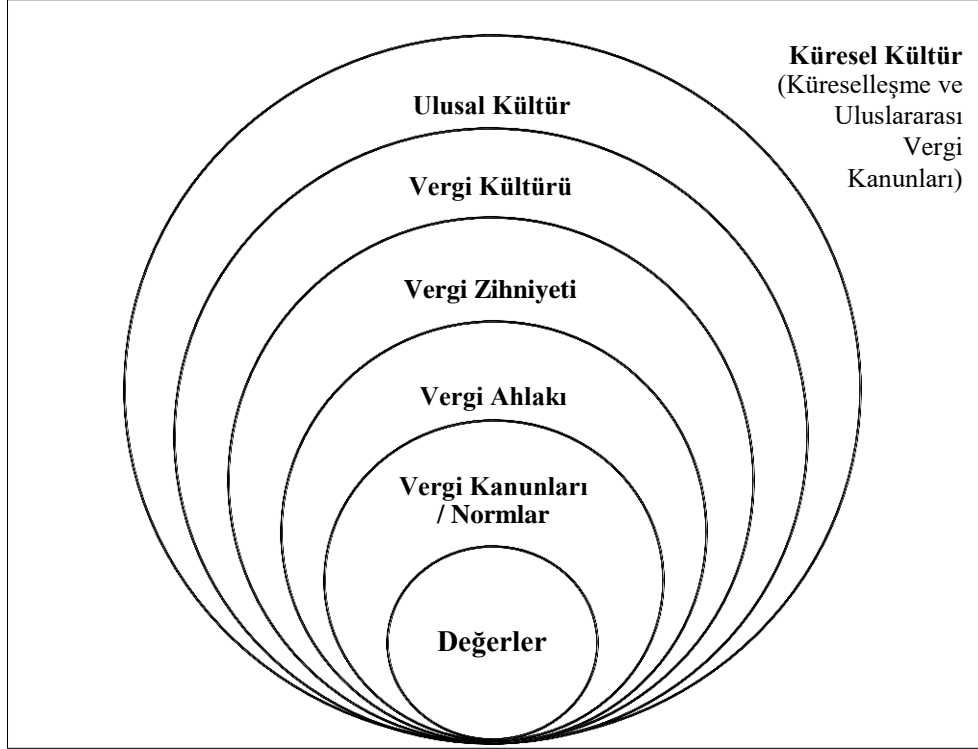
akımları, vergileme kültürü, vergi ödeme kültürü, mükellefin tutum ve davranışları, vergi otoritesinin tutum ve uygulamaları ve baskı grupları” eklenmiştir (2007: 60).

Söz konusu eklemelerin yanında, Cesur ve Çelikkaya (2014: 2-6) tarafından bahsedilen vergi kültürünü etkileyen/belirleyen faktörler bulunmaktadır. Yazarların içsel ve dışsal olarak iki grupta ele aldıkları faktörler, yukarıda anlatılan modellerin kapsamını çizmekte ve değerler sisteminin gerekliliğini ifade etmektedir. Buna göre içsel faktörler; devlete bağlılık ve vatandaşlık bilinci, dini inanç ve gelenekler, eğitim-öğretim durumu, ailenin gelir düzeyi, mükelleflerin diğer mükelleflerle ilgili düşünceleri ve kamu hizmetlerinin mükellef tercihleriyle uyumluluğu ile kamu gelirlerinin etkin kullanımınıdır. Dışsal faktörleri ise; vergi afları, vergi denetimi, kayıt dışı ekonomi, siyasi yapı (siyasal faktörler) ve vergi sisteminin karmaşıklığı şeklinde belirtmektedirler. Bu çalışma ile vergi kültürü modellerine değerler dahil edilerek kapsamlı bir bakış açısı sunmak amaçlanmaktadır.

1.3.2.2.3. Değerlerin Dahil Edildiği Model

Türkçe literatürde her ne kadar Nerre'nin (2001a) vergi kültürü modeli kullanılsa da, bazı çalışmalarda vergi kültürünün vergi ahlakı (tax morale), vergi zihniyeti (tax mentality), vergi bilinci (tax consciousness) gibi kavramlarla karıştırıldığı görülmektedir (Ayrıntılı bilgi için bkz. s. 31-38). Vergi kültürünün sınırlarının net bir şekilde ortaya konulması, söz konusu karışıklığı gidermede önemlidir. Bu amaçla hazırlanan Şekil 1.8 söz konusu yapıyı özetlemektedir.

Şekil 1.8: Vergi Kültürü ve Değerlerin Küresel Kültür İçindeki Yeri



Kaynak: Nerre, Birger (2001a) "The Concept of Tax Culture", Annual Meeting of the National Tax Association, Baltimore, MD, USA, November 8-10, p. 13'den yararlanılarak yazar tarafından hazırlanmıştır.

Şekil 1.8'de vergi kanunları ya da normlar, mükellef ve devlet açısından ele alınmaktadır. Mükellef açısından vergiye gönüllü uyumu, devlet açısından ise vergiye gönüllü uyumu artırıcı hükümleri ifade etmektedir. Vergi kültürü ise, vergileme ve vergi ödeme kültürünü içinde barındırır. Yani vergi kültürü, hem devlet hem de mükellefler açısından geçerliliği olan bir kavramdır.

Şekildeki diğer kavramlardan vergi zihniyeti, Turhan'a (1998: 356) göre, "vatandaşların bizzat vergileme ve vergileme ile yüklenen özel mükellefiyetler karşısında takındıkları genel tavır" olarak tanımlanmaktadır. Yazar ayrıca vergi ahlakının vergi zihniyetinin bir parçası olduğunu belirterek kavramın kuramsal yerine vurgu yapmaktadır. Vergileme zihniyeti ise, "vergiyi koyan makamın sahip olduğu ideoloji, iktisadi ahlak ve örf ile benimsediği iktisadi ve siyasi örgütlenme alışımının etkisi ile oluşmuş ve devleti yönetenlerin önemli çoğunluğunda içgüdüsel hale gelmiş vergilemeye dönük temel anlayışlardır. Vergileme yetkisine sahip devlet

olduğu için vergileme zihniyeti devlet zihniyeti ile alakalı bir kavramdır” (Mutlu, 2009: 17).

Şekle göre vergi kültürü ve vergi zihniyetinin kapsadığı vergi ahlakı kavramına gelindiğinde, literatürdeki standartlaşmış tanımı Torgler’in (2003a: 5) yaptığı görülmektedir. Buna göre vergi ahlakı, mükelleflerin vergi ödeme konusunda duydukları içsel motivasyondur (intrinsic motivation).

Jackson ve Milliron tarafından vurgulandığı üzere bu gibi kavramların tanımı belirsizdir (Jackson ve Milliron 1986’dan akt. Torgler ve Murphy, 2004: 301). Ancak yine de kültür düzeyi ve iktisadi gelişmişlik arasında ilişkiye değinen Nadaroğlu (2000: 280) da Şekil 1.9’u destekler nitelikte, vergi ahlakının genel kültür seviyesinin bir fonksiyonu olduğunu ifade etmektedir.

Mükellefin vergi davranışını belirleyen etkenlerden vergi ahlakı, dar anlamda vergi kaçakçılığı ve vergi cezaları karşısında alınan tavır olarak tanımlanabilir. “Vergi zihniyeti ise, vergi ahlakını da içeren geniş bir kavramdır” (Muter, Sakınç ve Çelebi, 1993: 29). Buna göre vergi zihniyeti “vatandaşların bizzat vergileme ve vergileme ile yüklenen özel mükellefiyetler karşısında takındıkları tavır” olarak tanımlanır (Gökbunar, Selim ve Yanıkkaya, 2007: 71).

Bu kısımda bahsedilmesi gereken bir kavram da vergi bilincidir. Kavram, “devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için bireylerin elde ettiği gelirlere veya servetlerinden kanunlarda belirtilen usul, esas ve oranlara göre katkıda bulunmaları gerektiğini fark etme, bilme ve hatırlama yeteneğine sahip olmalarını ifade etmektedir” (Narta, 2007: 1’den akt. Ömürbek, Çiçek ve Çiçek, 2007: 104).

1.3.3. Literatür Özeti

Çalışma, farklı disiplinler tarafından ele alınan kültür kavramı ile etkileri bakımından ekonomik yaşamı aşan vergi kavramını bir araya getiren “vergi kültürü”nü ele alan çok disiplinli bir çalışmadır. Vergi kültürünün net bir şekilde

ifadesi literatür açısından önemlidir. Çünkü kavramın vergi ahlakı, vergi bilinci gibi olgularla karıştırılmaya müsait bir yapısı vardır.

1.3.3.1. Türkiye’de Vergi Kültürü Çalışmaları

Türkiye’deki araştırmalarda çalışmanın hipotezlerinden biri olan vergi kültürünün vergi davranışı (özellikle vergiye gönüllü uyum) üzerinde etkili olduğu genel anlamda kabul edilmekle birlikte, bu konunun derinlemesine incelenmediği görülmektedir. Örneğin vergi ahlakı ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili çalışmaların çokluğuna karşılık, vergi kültürü ile ilgili araştırmaların sayısı oldukça azdır.

Tablo 1.1: Türkiye’deki Vergi Kültürü Çalışmaları

Araştırmayı Yapan	Araştırmanın Adı	Yöntem
Karayılmazlar (2004)	Piyasa Ekonomisine Geçiş Sürecinde Vergi Kültürü: Türkiye Örneği	Kuramsal
Canbay ve Çetin (2007)	Vergiye Uyumu Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü	Kuramsal
Işık (2009)	Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü Örneği	Kuramsal
Abdieva, Pirimbaev ve Özdil (2011)	Kırgızistan’da Vergi Kültürü ve Belirleyenleri	Ampirik (Anket)
Gencel ve Kuru (2012)	Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi	Kuramsal
Işık (2012)	Ülkelerarası Vergi Kültürü Farklılıkları ve Nedenleri	Kuramsal
Cesur (2013)	Türkiye’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasının Vergi Kültürü Açısından Değerlendirilmesi (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi)	Kuramsal
Cesur ve Çelikkaya (2014)	Türkiye’de Vergi Kültürünün Gelişmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Yeri ve Önemi	Kuramsal
Bakırtaş (2014)	Kurumsal İktisat Perspektifinden Vergi Kültürü Ve Ekonomik Gelişme: Teori ve Uygulama (Yayımlanmamış Doktora Tezi)	Ampirik (İkincil verilerle)
Ayas ve Saruç (2015)	“Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya ve Türkiye	Ampirik (Anket)
Özdemir (2015)	Vergi Kültürü ve Göstergeleri: Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme	Kuramsal
Bakırtaş (2016)	Kurumlar, Vergi Kültürü ve Ekonomik Büyüme	Kuramsal
Taytak (2016)	Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi	Ampirik (Anket)
Güneş ve Polat (2016)	Tax Culture In the Context of Development and Democratic Freedoms	Kuramsal

Vergi kültürünün kavramsal tanımı ile ilgili tam bir uzlaşma olmamakla birlikte yerli literatürde genellikle Nerre'nin (2001a) tanımı ve modellenmesi kullanılmaktadır. Örneğin Karayılmazlar (2004: 272), Nerre'nin vergi kültürü modelini takip etmekle birlikte kavramı "bireylerin vergi ödeme alışkanlıkları" olarak sınırlandırmıştır. Ancak kavram, bireysel alışkanlıklardan daha geniş kapsamlı ve karmaşıktır. Vergi kültürünün en önemli parçasının vergiye gönüllü uyum olduğunu kabul eden yazar, gönüllü uyumun artışı oranında vergi kültürü düzeyinin artacağına değinmiştir. Bu bakımdan tez çalışmasının iddiasıyla örtüşmektedir. Dolayısıyla, olumlu vergi kültürü düzeyinin artışıyla vergiye gönüllü uyum artabilir. Kuramsal bir yorumlama yapan yazar, Türkiye'de vergi kültürü düzeyinin düşük olduğunu ve bu sorunun temelinde az gelişmişlik olduğu ifade etmiştir. Söz konusu düzeyi artırmak için alınacak tedbirleri ise piyasa ekonomisi koşullarının sağlanması ve hukuk devletinin tesisi bakımından değerlendirmiştir. Vergi kültürü gibi etkileri çok geniş olan bir olgu için bu önlemlerin yanında, toplumsal hayata sirayet eden değerlerin kullanılması gereklidir.

Canbay ve Çetin (2007), vergiye gönüllü uyum ve değerler arasındaki ilişkiye değinmişlerdir. Vergi kültürünü kapsam bakımından değerlendirerek tanımlayıcı bir çalışma yapan yazarlar; vatan-millet sevgisi, sorumluluk duygusu, diğer insanlara sevgi-saygı, yardımlaşma gibi değerlerin bireylerin davranışları üzerinde yönlendirici gücü olduğunu ancak değerlere bağlılığın samimi olmaması halinde değerlerin istismar edilebileceğine dikkat çekmişlerdir. Söz konusu nokta, bu çalışmanın kapsamı bakımından önemlidir. Vatan sevgisi değerine çok bağlı olan bir mükellefin davranışı vergi kaçırma şeklinde olabilir. Bu nedenle çalışmada Türk toplumunda değerlerden vergi davranışına uzanan süreçte bir kopukluk olup olmadığı incelenmektedir. Bireysel çıkarlar ile toplumsal çıkarlar arasında tercih yapmak durumunda kalan mükelleflerin hangi vergi davranışına yöneleceklerini değerlere bağlılıkları ve dolayısıyla vergi kültürü belirleyecektir. Canbay ve Çetin'in araştırmasının önemli yanı, Nerre'nin (2001a) iç içe geçmiş vergi kültürü modeline yaptığı katkıdır. Modele "küresel kültür akımları, vergileme kültürü, vergi ödeme kültürü, mükellefin tutum ve davranışları, vergi otoritesinin tutum ve uygulamaları ve baskı grupları" eklenmiştir (2007: 60). Söz konusu katkı ile kavramsal çerçeveye

çizildiği gibi, vergi kültürünün etkisinin ne denli büyük olduğu hakkında fikir sahibi olunmaktadır (Bkz. Şekil 1.7). Ayrıca, yazarların vergiye gönüllü uyumun vergi kültürü tabanında şekillendiği görüşü, bu araştırmanın iddiası ile örtüşmektedir.

Işık'ın (2009) makalesinde vergiye gönüllü uyum veya uyumsuzluk konusunda değerlerin rolü irdelenmiştir. Ampirik bir analiz yapmamakla birlikte, Dünya Değerler Anketi verileri üzerinden bir değerlendirme yapılmıştır. Yazar, Dünya Değerler Anketi verileri ile vergi ahlakı literatüründeki araştırma sonuçlarını yorumlayarak ülkelerarası vergi kültürü farklılıklarına dikkat çekmiştir. Benzer şekilde Işık (2012) da gelişmekte olan ülkelerde vergi kültürü düzeyinin düşük olduğu sonucuna varmıştır. Bu çalışma bakımından Işık'ın (2009: 857-858; 2012: 719) vergi kültürü hakkında kullandığı “vergi kodları” ve “vergi sisteminin DNA'sı” ifadeleri önemlidir. Çünkü yazarın da belirttiği gibi normlar, gelenekler, toplumda hakim olan yaşam tarzı ve vergiye ilişkin aktörlerin davranışları ile tüm bunları etkileyen tarihi birikim, bir toplumun vergi DNA'sı ve vergi sisteminin DNA'sını oluşturmaktadır. O halde bir ülkedeki vergi sisteminin yapı taşının vergi kültürü olduğu çıkarımını yapmak mümkündür.

Abdieva, Pirimbaev ve Özdil (2011) tarafından yapılan araştırmada da vergi kültürü ile vergi ahlakı eşdeğer tutulmakla birlikte, 500 kişilik bir örnekleme anket yapılmıştır. Faktör analizi sonucunda vergi ahlakı ve vergi kültürü düzeyinin düşük olmasına neden olan faktörlerin; devlete duyulan güvenin düşüklüğü, vergi-kamu hizmeti dengesinin bozulmuş olması, kayıt dışı ekonomi ve yüksek orandaki vergi kaçakçılığı, vergi kanunlarının karmaşıklığı, vergi sisteminin adaletsizliği ve şeffaf olmaması olarak sayılmıştır.

Gencel ve Kuru (2012) tarafından yapılan araştırmada yazarlar, betimsel tarama yöntemi kullanarak, devlet politikalarının vergi kültürünün oluşumu üzerinde etkili olduğu sonucuna varmışlardır. Türkiye'de 2002-2010 dönemi vergi politikalarını özetleyen Gencel ve Kuru, bu çalışmanın diğer ayağı olan değerlerin ülkemizde erozyona uğradığından bahsederek, vergi kaçakçılığının Türkiye'de bir norm haline dönüşme eğiliminde olduğu ve vergi kültürü içine yerleştiğini söylemişlerdir.

Cesur (2013) ise konuya vergileme kültürü açısından bakmıştır. Vergi kültürünü örflere benzeten yazar, kavramın şekillenmesinde; dini inançlar, eğitim durumu, gelir düzeyi, mükelleflerin diğer mükellefler hakkındaki düşünceleri, kamu hizmetlerinin mükellef tercihlerine cevap verme düzeyi, vergi afları ve vergi denetimlerinin sıklığının etkili olduğunu söylemiştir. Cesur ve Çelikkaya (2014) da vergi kültürüne vergi idaresi açısından bakmışlardır. Yazarlar, Türkiye’de gelir idaresinin yeniden yapılandırılması ve bunun sonucunda gerçekleştirilen faaliyetlerin vergi kültürü üzerindeki etkisi incelenmiştir. Vergileme kültürü bakımından vergiye gönüllü uyumu artırmak amacıyla gelir idaresinin 2005 yılından itibaren girdiği yeniden yapılanma sürecini irdeleyen Cesur (2013) ile Cesur ve Çelikkaya (2014), sürece katkı olarak “Mükellef Hakları Bildirgesi”nin yayınlanması, internet üzerinden verilen hizmetlerin yaygınlaştırılması, gençlerde vergi bilincini yerleştirmek ve bu bilinci çok daha küçük yaşlarda oluşturmak amacıyla vergi konusunun ilköğretim ders kitaplarına girmesi, bu konuda yarışmalar düzenlenmesi şeklinde öneriler sunmuştur. Bu çalışma, söz konusu önerilerin yanında ve temelinde olması gereken değerler eğitime vergi kültürünü katmaktadır.

Türkiye’de vergi ahlakı ile ilgili ampirik çalışma sayısının çokluğuna rağmen, vergi kültürü literatürü ampirik çalışmalar bakımından zayıftır. Bu konudaki güncel bir çalışma, Bakırtaş (2014) tarafından Türkiye dahil olmak üzere 23 Avrupa Birliği üyesi ülkenin 1998-2011 yılları arasındaki verilerini panel veri analizi (panel data analysis) yöntemi ile test eden araştırmadır. Vergi kültürünün GSYİH üzerinde pozitif ve anlamlı bir etki yarattığı sonucuna ulaşan araştırma, aynı zamanda bu çalışmaya ampirik dayanak oluşturmaktadır. Bakırtaş (2016) da vergi kültürünün özellikle vergiye uyumu artırıcı etkisi nedeniyle vergi kaçırma eğilimlerini azaltarak kayıtdışı ekonomi oranını düşürmeye yardımcı olduğundan bahsetmiştir.

Ayas ve Saruç’un (2015) vergi kültürünü, vergi ahlakını etkileyen faktörler arasında sayan çalışmaları ile ülke karşılaştırmaları yapılmıştır. İtalya ve Türkiye’de anket yapan yazarlar, her iki ülkede de vergi ahlakı skorunun birbirine yakın olduğu ve kültürün vergi ahlakını etkilemediği sonucuna varmışlardır. Burada önemli olan nokta, kültür değişkeninin hangi sorularla ölçüldüğüdür. Kültürün ölçümü için çalışmada belli bir soru kullanılmamış, farklı ülkelerde yaşayan kişilere aynı anket

uygulandığı için kültür bir gizli (gömülü) değişken olarak alınmıştır. Ancak İtalya ve Türkiye arasında kültürel farklılıklar olduğu gibi ortak yönlerin de bulunduğu göz önünde tutulmalıdır. Ayrıca ankette yer alan ifadelerin vergi ahlakının tespitine yönelik olduğu gözlemlenmiştir.

Vergi kültürünü vergi zihniyetinin bir alt bileşeni olarak ele alan Özdemir (2015) ise çalışmasında, Türkiye’de vergi kültürünün tam olarak tesis edilemediği sonucuna varmıştır. Vergi kültürünün temel belirleyicilerinin Türkiye’deki mükelleflerin vatandaşlık ve devlet algıları olduğunu belirten yazar, vergi bilincinin sağlanması için Maliye Bakanlığı tarafından yapılan eğitsel faaliyetlerin olumlu olduğunu söylemiştir. Devlet, vatandaşlar ve vergi konusunda güvenin sağlanması için şeffaflık ilkesinin önemine değinerek vergiye gönüllü uyumun artması için vatandaşlık bilincinin ön koşul olduğunu anlatmıştır.

Taytak (2016), çalışmasında vergi kültürü düzeyinin belirleyicilerinden olduğunu ifade ettiği demografik faktörlerin mükelleflerin algı-tutum-davranışlarına etkisini araştırmıştır. Yazar, vergi kültürünü; eğitim, din, sosyo-ekonomik çevre, kamu politikaları ve örf-adetler gibi çok sayıdaki değişkeni içinde barındıran ve bu değişkenlerin mükelleflerin vergi algılarını şekillendirerek vergi davranışına dönüştüren uzun süreç olarak ifade etmiştir. Uşak ilindeki gelir vergisi mükellefleri üzerinde anket yapılan çalışmada bağımsız örneklemeler için T testi ve Anova (F) testi kullanılarak analiz yapılmıştır. Araştırma sonucunda mükelleflerin eğitim seviyesi arttıkça vergi algısında azalış olurken, çalışmada “vergiye karşı tutum” olarak ifade edilen vergiye gönüllü uyumun arttığı, bunun da vergi kültürü üzerinde olumlu etkisinin olduğu sonucuna varılmıştır.

Güneş ve Polat (2016), tarafından yapılan çalışmada ise vergi kültürüyle ilgili doğrudan bir açıklama yapılmamakla birlikte, demokratik özgürlüklerin ekonomik kalkınma, yolsuzluk, vergilemede adalet ile kayıt dışı ekonomi üzerindeki etkisi ele alınarak dolaylı bir vergi kültürü değerlendirmesi yapılmıştır. Uluslararası istatistiklerden yola çıkarak elde edilen sonuca göre; gelir dağılımının ve vergi sisteminin nispeten adil olduğu ülkelerde, vatandaşların devlete güven düzeyleri yüksek olmaktadır. Bu da vergi ahlakı ve vatandaşlık bilincinin artmasına yol

açmaktadır. Araştırmanın sonucundan yola çıkarak, bir ülkedeki vergi kültürünün olumlu hale getirilebilmesi için vatandaşlık bilinci ve vergi ahlakının yükseltilmesi gerektiği düşünülebilir. Bunun da temeli devlete güvenmektir.

Literatürde, doğrudan vergi kültürünü incelemeyen ancak içeriğinde bu kavramın anlatıldığı/ele alındığı çalışmalar vardır. Ayrıca, bu araştırmanın kapsamına giren vergi-kültür-değerler ilişkisine değinen çalışmalar da mevcuttur. Bu çalışmalardan Tosuner ve Demir (2009) tarafından hazırlanan makalede vergi kültürü, vergi ahlakını belirleyen bir alt faktör olarak ele alınmıştır. Vergi kültürünü “uzun zaman içerisinde şekillenen ve örflere benzeyen bir olgu” olarak betimleyen yazarlar (2009: 11), verginin her ülke ve toplumda farklı algılandığını ve bunun nedeninin vergi kültürü olduğunu belirtmişlerdir. Ayrıca vergi kültürü her toplumda farklıdır demişlerdir. Çalışma, kültürün vergiyi etkilediğini kabul etmektedir.

Baloğlu ve Baloğlu (2010) da araştırmalarında vergi kültürü için ayrı bir başlık açmışlardır. Yazarlar, vergi sisteminde mükelleflerin davranışlarını yönlendiren bir kültürün varlığına işaret ederek vergi kültürünün yüzyıllar ve nesillerin bir sonucu olduğunu vurgulamışlardır. Yazarların “verginin kültürel kod oluşturmaması” (2010: 166) olarak adlandırdıkları durum, siyasal iktidarın mükelleflerin istek ve tercihlerini algılama, tahmin edebilme gücü ile ilgilidir. Diğer bir deyişle, devlet-mükellef ilişkisinde güvenin sağlanması için mükelleflerin davranış eğilimlerini bilmek vergi idaresi açısından büyük avantajdır. Çünkü mükelleflerin devletten beklediği hizmetlerin yerine getirilmeyeceği inancı ya da güvensizliği vergi davranışının kaçakçılık şeklinde olmasına yol açacaktır. Yazarların verginin kültürel kodu ile ifade ettikleri olgunun temeli bu çalışmaya göre değerler ve vergi kültürüdür. Onlara göre, mükelleflerin değerlerine (özellikle milli ve dini değerlere) uygun olarak şekillenecek bir tercihli vergi sistemi vergi ahlakını artıracaktır. Söz konusu önerme, bu çalışmanın hipotezleri ile örtüşmektedir.

Baloğlu vd. (2010) ise vergi kültürünü bireysel açıdan ele almışlardır. Buna göre bireyin vergi sistemi, vergi idaresi ve diğer mükellefler hakkındaki düşünceleri onun vergi kültürüdür. Vergi psikolojisi temelinde yapılan analize göre mükelleflerin algı-tutum-davranışları ile toplumsal ilişkilerin hangi yönde olacağına dair bir öngörü

yapılabileceği söylenmiştir. 23 ilde 3.220 kişiyle yapılan ankette, mükelleflerin vergi davranışı eğilimlerini belirleyen etmenler olarak adalet algısı, değer yargılarına göre hareket, vergi ahlakı, kent kültürü, dini inançların etkisi, yaşama tarzı, toplumsal bütünleşme, prestij, hayırseverlik, eğitim, yaş ve meslek sayılmıştır. Söz konusu etmenler, yapılan derinlemesine mülakatlar ve nitel analiz ile desteklenmiştir.

Sakınç ve Cura (2012), Nerre'nin (2001a) vergi kültürü modelini baz alarak farklı kültürlere sahip toplumların vergi kaçırma davranışlarındaki farklılığı Hofstede'nin (2001) ölçütleriyle birlikte literatür değerlendirmesi şeklinde ele almıştır. Haydanlı (2015) da benzer şekilde kuramsal olarak bir dönem analizi yapmıştır. Vergi ahlakını da bu çalışmanın savunduğu görüş paralelinde vergi kültürünü etkileyen faktörler arasında saymıştır. Diğer faktörleri ise politik kültür, devlet-birey ilişkisi ve vergi sisteminin yapısı şeklinde sıralamıştır. Türkiye'de verginin bir yük olarak algılandığını belirten yazar, vergi sisteminin adaletsiz olduğuna inanan bir toplumda vergi kültürünün o nispette düşük olacağına dikkat çekmiştir.

Demir (2018), Türkiye'deki ulusal kültürün mükellef tutum ve davranışlarına etkisini araştırmıştır. Veri toplama tekniği olarak anketin seçildiği çalışmada Isparta, Burdur ve Antalya illerindeki gelir vergisi mükellefinden oluşan 920 kişilik bir örneklem kullanılmıştır. Veriler, çalışmada "milli kültür ve değerler ölçeği" adı verilen Hofstede'nin kültürel boyutları ile "mükellef tutumları ölçeği" adı verilen soru formu yardımıyla toplanmış, Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) yapılmıştır. Araştırma kapsamında 60 hipotez test edilmiş, bunlardan 27'si kabul edilirken 33'ü reddedilmiştir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum yönündeki tutumları üzerinde vergi ahlakı, vergi oranları, vergi adaleti, diğer mükelleflerin davranışları, vergi idaresinin tutumu, vergi denetimleri, vatan sevgisi ve milli duygular, devlete ve siyasi otoriteye güven ile vergi aflarının etkili olduğu bulgularına ulaşılmıştır.

Literatür hakkında genel bir değerlendirme yapıldığında, kapsam bakımından vergi kültürünü ayrıntılı ve sistematik bir yapıda ele alan bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bunun yanı sıra, literatürde vergi kültürünün belirleyicileri (ya da vergi kültürünü etkileyen faktörler) üzerine çalışmalar bulunmaktadır. Ayrıca

literatürde söz konusu faktörlerin sıralanmış olduğu ancak hangisinin vergi kültürü üzerinde ne kadar etkili olduğu konusunun irdelenmediği gözlenmiştir. Yine, yerli literatürdeki çalışmaların çok az bir kısmının ampirik bulgular sunmasına karşın, önemli bir kısmının betimleyici-tanımlayıcı çalışmalardan oluştuğu görülmektedir.

Türkçe literatürün bir başka özelliği de görüldüğü üzere vergi kültürünün büyük ölçüde vergi ahlakı ile eşdeğer tutulmasıdır (Işık, 2009; Abdieva, Pirimbaev ve Özdil, 2011; Işık, 2012; Gencel ve Kuru, 2012). Öyle ki, kavramsal tanım bakımından Nerre (2001a) modelini takip eden araştırmaların devamında Torgler'in (2003a) yerli ve yabancı literatür tarafından geniş kabul görmüş vergi ahlakı tanımının vergi kültürü olarak ele alındığı tespit edilmiştir. Bu durumun doğal sonucu olarak vergi kültürü yerine vergi ahlakı düzeyini araştıran çalışmalar mevcuttur. Öte yandan bunun nedeninin vergi kültürü hakkındaki çalışmaların Türkiye'de çok az olması ve henüz kavramsal çerçevenin kurulamamış olması göz ardı edilmemelidir.

1.3.3.2. Yurtdışında Vergi Kültürü Çalışmaları

Yabancı literatürde vergi kültürünü modelleyen ve kavramın özelliklerine dikkat çeken yazar Nerre'dir (Nerre, 2001a; 2001b; Nerre, 2004; Nerre ve Blumenthal, 2003; Nerre, 2008). Nerre (2001a), vergi kültürü literatürünü klasikler ve dönüşümcüler olmak üzere iki kısma ayırmaktadır. Joseph A. Schumpeter, Armin Spitaler ve Alfons Pausch'u vergi kültürünün klasikleri olarak betimlerken, bu yazarların görüşlerinin ulusal bir vergi sistemini oluşturan aktörlere odaklandığını belirtir. Dönüşümcüleri ise Rusya ve Doğu Avrupa'daki değişim sürecine ilişkin görüşlere dayanarak üçe ayırmaktadır. İlk grupta ekonomistler, ikinci grupta siyasetçiler ve bürokratlar, üçüncü grupta da yazarın diğerleri dediği kişiler vardır. Michael Camdessus, Vito Tanzi, Jorge Martinez-Vazquez diğer grup içerisinde belirtilmektedir.

Valderrama ve Johanna (2008), vergi kültürünü vergi hukuku açısından ele aldıkları çalışmalarında, kavramın uluslararası vergilendirmenin uyumlaştırılması konusunda da önemli olduğunu belirtmişlerdir. Hukuk kültürünü yalnızca kurumsal

ve hukuk sisteminin işleyişi olarak değil; değerler, inançlar ve yasaya yönelik tutumun da etkilediğini savunan yazarlar, vergi hukukunun da bunlardan etkilendiğini vurgulamaktadır. Araştırma, uluslararası vergi anlaşmalarının başarılı şekilde işlemesi için yerel vergi kültürüne dikkat edilmesi gerektiğini ileri sürmektedir. Li (2010) de bu görüşü destekleyerek uluslararası vergi kaçırma kanunlarının (GAAR - General Anti-Avoidance Rule) farklı ülkelerde farklı uygulama sonuçlar vermesini kültür farklılığına bağlamaktadır. Kanada ve Çin’de benzer hükümler içeren GAAR’ın farklı şekilde çalışmasını yerel vergi kültürüne duyarlılık olarak ifade etmektedir.

Vergi kültürünü makroekonomik göstergeler yardımıyla araştıran Sinkuniene ve Levisauskaite (2010), araştırmalarını kuramsal olarak Nerre (2001a) temelinde kurmuşlardır. Vergi kültürünün gelişiminde ve değişiminde etkili olan faktörler olarak tarihsel deneyimler, ülkenin gelişim düzeyi, eğitim sistemi, sosyal ve demografik statü, vergi bilinci, vergilendirme ilkeleri, vergilendirme koşullarındaki değişiklikler, devlete ve kurumlarına güven, mükelleflerle vergi idaresi arasındaki ilişkiler, vergilere ilişkin eğitimler ile mükelleflerin tutum ve davranışlarını saymışlardır. Bunun yanında, yaptıkları ampirik analizle bütçe gelirlerinin toplanması, GSYİH ve ülke nüfuslarını ele alarak Avrupa Birliği’ne üye ülkelerdeki vergi kültürü hakkında yorumlarda bulunmuşlardır. Genel sosyo-ekonomik göstergeler olarak eğitim sistemi, ülkenin gelişmişlik düzeyi ve vatandaşların sosyal statüsü, vergi kültürünü ise mükelleflerin vergi bilinci ve vergi idaresi ile ilişkileri şeklinde sınırlandırmışlardır. Araştırma sonucunda kullandıkları makroekonomik göstergelerin, vergi kültürüyle ilgili önemli noktaların ölçülmesine katkıda bulunmadığını belirten yazarlar, devletin ya da hükümetin vergilendirme ile ilgili kararlarında daha ılımlı olması halinde vergi gelirlerinde artış olacağını bulmuşlardır.

Vergi kültürünü etkileyen genel makroekonomik faktörlerin araştırıldığı bir diğer çalışmada ise Maksvytiene ve Sinkuniene (2012), ikincil verilerle yaptıkları analiz yanında Litvanya’da 550 kişilik bir örnekleme anket yapmışlardır. Ülkenin genel kültürünü ve ekonomik gelişmişlik düzeyini üç faktör (ekonomik gelişme düzeyi, eğitim sistemi düzeyi ve vatandaşların sosyal statüsü) ile alan yazarlar, araştırma sonucunda İspanya, İtalya, Portekiz ve Yunanistan’ın diğer AB ülkelerine

oranla daha düşük vergi kültürü düzeyine sahip olduklarını bulmuşlardır. Danimarka'nın ise vergi kültürü düzeyi yüksektir. Bu bulguların ana nedeni, analize dahil edilen makroekonomik göstergelerin mevcut durumudur. Makroekonomik göstergeler bakımından iyi durumda olan ülkelerin vergi kültürü düzeyi yüksek, nispeten daha kötü durumda olanların ise düşük çıkmıştır.

Damayanti (2012) ise Endonezya'da var olan olumsuz vergi kültürünün değiştirilmesi ve vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörleri belirlemeyi amaçlayan çalışmada kullandığı ölçekle bireysel norm ve niyetlerin vergiye gönüllü uyuma etkisini araştırmıştır. Regresyon analizi ile uyma niyeti ve vergiye gönüllü uyum arasındaki etkileşimin 0.19 korelasyon katsayısına sahip olduğu bulgusuna ulaşmıştır. Bireysel normların ve çevreden öğrenilen davranış biçimlerinin uyma niyetini önemli ölçüde etkilediği vurgulanan çalışmada, vergiye gönüllü uyum göstermeyen mükelleflerin vergi kültürünü değiştirmek için sosyal ortamdaki düşünce yapısının değişmesi ve sosyal baskı aracı olarak kullanılması gerektiği önerilmektedir.

OECD'nin (2015) çalışmasında vergi kültürünün bir ülkede tesis edilmesi konusunda neler yapılabileceği 28 ülke ele alınarak tartışılmıştır. Mükelleflerin eğitimi ve sosyal yaşantılarına dahil edilecek kampanyalara dikkat çekilen çalışmada Türkiye için de bir bölüm ayrılmıştır. Olumlu vergi kültürünün artırılması konusunda Türkiye'de dikkat çeken iki girişim olduğunu belirten çalışmada, bunların "Vergibilir Çocuklar için Eğitim Programı" ve "Vergi İletişim Merkezi" olarak ifade edilmiştir. Bir kültürün yerleşmesi ya da değiştirilmesi uzun zaman aldığı için Türkiye'deki Vergibilir projesi gibi uygulamalar vergi kültürü açısından önemlidir. Araştırmanın önemli tavsiyelerinden biri, geleneksel medya, yeni medya (dijital medya) ve sosyal medyada ulusal çapta yapılacak kampanyaların mükelleflerin (ve potansiyel mükelleflerin) vergiye gönüllü uyumunu arttıracacağı şeklindedir. Bu tip kampanyalar için öncelikle mükelleflerin müttefik olarak görülerek toplumun iyi tanınması, diğer bir ifadeyle değerlerinin iyi bilinmesi gerekmektedir. Kampanyanın başarısı buna bağlıdır. Vergibilir projesi, potansiyel mükelleflerin vergi kültürünün olumlu yönde gelişmesi için yararlı bir uygulama olarak görülmektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE TOPLUMSAL DEĞERLER VE VERGİ

Önceki bölümde değerler, vergi kültürü ve vergi davranışı kavramlarının kuramsal çerçevesi çizilmeye çalışılmıştır. Bu bölümde ise Türkiye'de değerler ve vergi kültürü arasındaki ilişki ele alınmaktadır. Bu ilişki, ilk bölümde anlatılan vergi kültürü modellerindeki gibi vergiye ilişkin tüm aktörleri kapsamaktadır. Türkiye'de vergiye ilişkin yerleşik sorunların (devlet ve mükellef açısından) çözümü için vergi kültürünün yapısını ve Türk kültüründe var olan değerleri incelemek yerinde olacaktır. Bu kısımda, çalışmanın amaç ve hedefleri bakımından önemli olan değerlere ve vergiyle bağlantısına dikkat çekilmektedir.

Literatürde Türk kültüründeki değerler hakkında yapılan çalışmalardan biri Tezcan'a (1974) aittir. Tezcan, Türklere ilişkin değerleri açıklarken, olumlu ve olumsuz stereotiplere yer vermiştir. Her ne kadar basmakalıp düşünceler olsa da stereotiplerin değerleri yansıttığı düşünülebilir. Bu bakımdan Türklerin vergi kültürü açısından önem taşıyan olumlu değerleri; yurtseverlik, dindarlık, hayırseverlik, çevre sevgisi, dürüstlük, namuslu ve şerefli olmak, kanaatkarlık, tutumluluk ve kaderciliktir. Olumsuz değerler ise; çevre bakımından kirlilik, tembellik, hilekarlık, kurnazlık, bencillik ve ihmalciliktir. Kurtkan B. (1984b) tarafından yapılan çalışmaya göre ise ferdi iradeye saygı, insanlığa ve adalete yöneliş, yardımseverlik, demokrasi ve insan hakları, vatanseverlik, milliyetçilik, çalışkanlığa yöneliştir.

Dünya Değerler Anketi'nin (World Values Survey – WVS) bir parçası olarak yapılan araştırmalarda da (Ergüder, Esmer ve Kalaycıoğlu, 1991; Esmer, 1999; Esmer, 2012); kadercilik, kanaatkarlık, riskten ve kişisel girişimden kaçınmak, mükemmel ve adil olduğu kabul edilen ilahi bir düzeni sürdürmek, yakın çevre dışındakilere güvensizlik gibi başlıklar öne çıkmaktadır.

Vergi, toplumsal yaşamın hemen her alanına ulaşan bir mali gerçeklik olduğu gibi, bireysel ve toplumsal değerler de vergi davranışını etkileyen/yönlendiren önemli bir unsurdur. Aşağıda, vergi kültürü ve davranışını doğrudan veya dolaylı olarak etkilediği düşünülen değerler anlatılmaktadır. Ayrıca bu değer sınıflaması, üçüncü bölümde ayrıntıları verilen açıklayıcı faktör analizi sonuçlarına göre oluşturulmuştur.

2.1. Evrensel Değerler

Tüm kültürlerde genel kabul görmüş değerleri evrensel değerler olarak ifade etmek mümkündür. Bunlara, insanlara saygı, özgürlük, adalet, dürüstlük gibi değerler örnek verilebilir. Çalışmanın bu kısmında, evrensel değerlerden vergi kültürü bakımından önemli olan adalet ve eşitlik değerleri üzerinde durulmaktadır.

2.1.1. Adalet

Adaletin, bir değer olarak oluşumu adalet ve adaletsizlik duygularına dayanmaktadır. Hukukçuların geliştirdiği adalet duygusuna karşılık adaletsizlik hissi, bireylerin günlük yaşantılarında meydana gelen olay ve durumlardan yaptıkları çıkarımlarla oluşur. “Adalet, bu açıdan adaletsizlik duygusunu doğuran nedenleri kaldırmak, aksamaları düzeltmek ve bu duygunun doğmasını önlemek biçiminde tanımlanabilir” (Çeçen, 1993: 22).

Adalet kavramı, genel anlamıyla denkleştirici (düzeltici) ve dağıtıcı adalet olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Kanunlar karşısında herkesin eşit olduğu düşüncesinin sonucu olan denkleştirici adalet hukuki düzlemi temsil ederken, dağıtıcı adalet ise ekonomik eşitliği esas almakta, gelirin yeniden dağıtımı ile adaletin sağlanacağına vurgu yapmaktadır (Kurt, 2006: 206).

1982 tarihli Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın³ 10. maddesi, denkleştirici adalet açısından bir düzenleme getirerek “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin

³ 9.11.1982 tarihli ve 17863 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

kanun önünde eşittir” hükmünü koymaktadır. Anayasa’nın ikinci maddesinde Türkiye Cumhuriyeti’nin sosyal bir hukuk devleti olduğu, 73. maddesinde ise bunu mali alanda tamamlar nitelikteki “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” hükmü ile dağıtıcı adalet ilkesi düzenlenmektedir. Dolayısıyla, Türkiye’de devlete anayasal anlamda vergilemede adaletli olmak görevi de verilmektedir.

Devletin vergilemede adaletli davranması konusuna İbn Haldun da çok önem verir. Egemenliğini sürdürmek isteyen bir devletin “erdemli olma”sı gerektiğini belirten Haldun, bu erdemlerin başında adaleti saymaktadır. Özellikle vergi yükünün halka zulmetme noktasına varmaması gerektiğini belirterek adaletsiz vergilemenin devlete “çöküş” olarak geri döneceği konusunda uyarılmaktadır (Haldun, 1977: 31).

Adam Smith’in, vergilemede adalet ilkesine göre de bireyler gelirleriyle orantılı olarak vergi ödemelidirler. Smith’in 18. yüzyılda bahsettiği adalet ilkesi, “vergi yükünün dağıtımını anlamında adalet (equity) değil, iktisadi anlamda bir eşitlik (equality) gerçekleşmesini amaçlar” (Turhan, 1998: 191; Yılmaz, 2006: 240).

Gerçekten de vergi adaleti, “vergi yükünün mükellefler arasında adil bir şekilde dağıtılması” olarak ifade edilebilir. Bunun sağlanması için literatürde fayda yaklaşımı ve ödeme gücü yaklaşımı önerilmektedir (Yereli ve Ata, 2011: 24). Örneğin Şenyüz’ün (2014: 85) de belirttiği gibi ödeme gücü esasına göre vergilendirme yapmak dağıtıcı adaleti temsil etmektedir (götürü usulde matrah tespitine göre vergilendirme yapmak ise denkleştirici adaleti temsil eder).

Adalet, farklı kültürlerde farklı anlam ve uygulamalara sahip olabilir. Lang (1998: 3) bu konuda devlete dua etmek suretiyle hizmet ettiği düşünülen ruhban sınıfının vergi dışı bırakılmasını ve İslam hukukunda kendi inançlarını yaşayabilmeleri karşılığında gayri Müslimlerden alınan cizyeyi örnek göstermektedir.

Vergi davranışı açısından bakıldığında, adaletsizlik duygusu öne çıkmaktadır. Diğer mükelleflerin vergilerini düzenli ödediklerini düşünenlerin gönüllü uyumu

yüksek olurken, tersi durumda ise duydukları haksızlığa uğramışlık ve öfke hissiyle vergi kaçırmanın ahlaki maliyeti bireyin gözünde düşmektedir (Torgler, 2003b: 189). Tıpkı Geller ve arkadaşlarının yerlere çöp atma konusunda yaptığı çalışmada olduğu gibi, zaten kirli olan ortamlarda insanlar yerlere daha çok çöp (izmarit, mendil vs.) atmaktadır (Geller, Wincent ve Everett, 1982'den akt. Sakallı, 2001: 22-25). Türkiye'deki gibi "herkes yapıyor" saikiyle hareket eden mükellefler, bireysel olarak vergide adaleti (ve eşitliği) sağladıklarına inanmaktadırlar (Türkiye'deki görüşler için bkz. Üçüncü Bölüm).

Türkiye'de vergi adaleti konusunda önemli bir diğer konu, dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payıdır. Dolaylı vergilerin ağırlıklı olduğu sistemde vergiye gönüllü uyum gösteren mükellefler aleyhine bir durum oluşmaktadır. Hem dolaylı, hem de dolaysız vergi yükü diğer mükelleflere göre aşırı olmakta, bu durum yatay ve dikey adalet ilkelerine aykırı şekilde işlemektedir (Mutlu ve Çelen, 2012: 89). Yukarıda söz edildiği şekilde bireylerin gelirlerine göre vergilendirme yapılması adaletin öncelikli amacıdır. Dolaysız vergiler (özellikle artan oranlı yapısıyla gelir vergisi) bu amaca yöneliktir. Ancak dolaylı vergiler, bireylerin harcamaları üzerinden alındığı için düşük gelir gruplarının aleyhine bir duruma neden olmaktadır. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BUMKO)⁴ verilerine göre 2017'de toplam vergi gelirleri içindeki Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi oranı %30.3 iken sadece KDV ve ÖTV'nin oranı %54.2'dir. Bu durum tüketimin vergilendirilmesi dolayısıyla adaletsizliğe neden olmaktadır.

Adaletle ilgili olarak bahsedilmesi gereken bir başka konu da vergi aflarıdır. "Vergi barışı, ödeme kolaylığı, tahsilâtın hızlandırılması, alacakların yeniden yapılandırılması, mali barış, mali milat" gibi isimlerle çıkartılan af kanunları, yarattığı adaletsizlik hissiyle birlikte devlete güveni sarsmaktadır. Her af düzenlemesi sırasında bunun son olacağına söylenmesine rağmen afların uygulanma sıklığındaki artış bunun başlıca nedenidir (Şenyüz, 2014: 91-92). Vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflere ek maliyet yükleyen vergi afları, adalet değerinde aşınma yaratmaktadır.

⁴ <http://www.bumko.gov.tr/TR,8123/vergi-gelirleri.html>, (Çevrimiçi, 15.11.2018).

Vergi adaletinin sağlanması için “artan oranlı tarifeye uygun olarak, ödeme gücü ilkesiyle hem vergilemede adalet sağlanırken hem de gelir dağılımı iyileştirilebilmektedir. Ne var ki, sadece artan oranlı tarifeye uygun bir vergileme ile vergi adaletinin tek başına gerçekleştirilmesi olanağı yoktur. Bu nedenle, vergilemede yatay ve dikey eşitliğin sağlanmasına ilişkin düzenlemelerin yapılması gerekir” (Şener, 2001: 211). Bunlardan biri, Anayasa’da adalet ve eşitlik ilkelerinin net bir biçimde düzenlenmesi olabilir. Diğer bir deyişle “vergilendirme sistemi eşitlik ve adalet ilkesine dayalıdır” ifadesinin Anayasa’da yer alması önerilmektedir (Bakar, Gerçek, Mercimek, 2013: 75).

2.1.2. Eşitlik

Eşitliği “modern” ve “ilerlemeci” bir değer olarak niteleyen Turner, bu değerün günümüzdeki evrensel anlamda kullanımını 1789 Fransız Devrimi’ne dayandırmaktadır. Yurttaşlık ve siyasal hakların gelişimiyle birlikte modern hukuk devletine uzanan süreç, eşitlik değerini önemli bir yapı taşı olarak görmektedir (Turner, 1997: 18-21).

Adaletin eşitliği kapsadığını söyleyen Çeçen’e (1993: 40) göre “adaletin en yaygın görünümü eşitlik biçimindedir”. Yukarıda değinilen Adam Smith’in vergileme ilkelerinden adaletin sağlanabilmesi için eşitlik ve genellik ilkelerinin sağlanması gerekir.

Neumark, vergilemede eşitlik ilkesi için aynı ya da benzer gelir düzeyinde olan kişilerin aynı şekilde vergilendirilmesi gerektiğini söylemektedir. Vergilendirmede yatay eşitlik (horizontal equity) olarak da adlandırılan bu ilkeye karşılık, vergilemede dikey eşitlik (vertical equity) ilkesine göre farklı gelir düzeyindeki mükellefler farklı miktarda vergi ödemelidir (Turhan, 1998: 206; Şener, 2001: 211).

Verginin mali güce orantılı olması ilkesi modern vergileme teorisine uygun evrensel bir hukuk ilkesidir. Daha önce ifade edildiği üzere, 1982 Anayasası’nda verginin mali güce göre alınması, vergilemede eşitlik ilkesinin aracı olarak

görülmektedir. Adaletten eşitliğe, eşitlikten mali güce uzanan vergilendirme süreci olmalıdır (Şenyüz, 2014: 89).

2.2. Geleneksel Değerler

Geleneksel değerler, bireyin kültüründen veya dininden gelen gelenek ya da fikirlerin saygı duyularak kabul edilmesi ve bağlılık gösterilmesini ifade eder (Schwartz, 1992: 10). Bu kısımda, çalışmada geleneksel değerler olarak nitelenen dindarlık ve helal kazanç, geleneklere bağlılık, kadercilik, namuslu olmak, itaatkar olmak, vatanseverlik, akrabalarla yakın ilişki ve kanaatkarlık değerleri anlatılmaktadır.

2.2.1. Dindarlık ve Helal Kazanç

Dinin başlı başına bir değer olarak kabul edilmesinde, mensuplarına inancın yanında getirdiği ritüeller, ahlaki kodlar, davranış biçimleri ve yaşam tarzı etkilidir (Mehmedoğlu, 2013:180). O halde “din, insanların bilinmeyen sonsuz karşısında, doğaya karşı ve doğaüstü bir tutumla oluşturdukları inanç, değer, gelenek ve tapınma biçimleri bütünüdür” (Tolan, 2005: 241).

Giddens (2012: 580-581) ise dini kültürün bir şekli olarak görür. Kültür gibi ortak değerleri, kural ve düşünceleri paylaşan gruplar yaratan din, yaşamın bir anlamı ve amacı olduğuna dair duyguyu inananlarına verir. Ona göre “din, toplumda var olan kurumlar arasında en önemli olanıdır. Din, kökleşmiş kurallar ve değerlerin öncelikli kaynağını oluşturur”.

Diğer taraftan, değerlerin sosyalleşme süreciyle öğrenilmesi, nesilden nesile aktarılması ve söz konusu değerlere uyum bağlamında da din ve dindarlığın önemli bir rolü vardır. H. Höffding de “din, değerlerin devamlılığına inanç demektir” diyerek bu görüşü desteklemektedir (Bouthoul, 1975: 28).

Öte yandan, dini geleneklerin değerler sisteminin özelliğini yansıttığı düşünülür (Ruano-Borbalan, 2009: 394). Böylece köklerini dini olgulardan alan değerler, kültürün de önemli bir kaynağıdır ve ekonomik davranışlarla sosyal

beklentileri şekillendirir (Young, 2013: 107). Bu bakımdan dini kuralların, bireylerin gündelik yaşamında pratik değer ve tercih ölçülerine yönelik telkinlerde bulunduğu (faiz yasağı ve zekat gibi) ve bu yolla iktisadi kültürün oluşumunda rol oynadığı düşünülmektedir (Ülgener, 1981b: 24-25). Dinsel inanç ve kurallara bağlı olmanın getirdiği ve bu çalışmada “kazancını dini kurallara uygun şekilde edinmek (helal kazanç)” olarak ele alınan davranışlar ekonomik yaşamı şekillendirmektedir.

Türkiye’de dindarlık hakkında yapılan araştırmalar, halkın geniş ölçüde kendisini dindar olarak tanımladığını göstermektedir. Esmer (2002: 28) tarafından yapılan araştırmada dindar olduğunu söyleyenlerin oranı %80’dir. Çarkoğlu ve Toprak (2006: 94), 1999’da yaptıkları araştırmayla kıyaslayarak Türkiye’de halkın giderek dindarlaştığı sonucuna varmıştır. Buna göre, kendini “çok dindar” olarak tanımlayanların oranı 1999’da %6 iken, 2006 yılında %13’e yükselmiştir. Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu (2009a: 19) tarafından yapılan dindarlık araştırmasında da deneklere kendilerini ne derece dindar gördükleri sorulmuştur. Çoğunluğun kendisini bir miktar dindar olarak kabul ettiği, son derece dindar olduğunu söyleyen denek oranının %15-18 civarında olduğu görülmüştür. Dünya Değerler Araştırması bulgularına göre de Türk toplumu, Avrupa ve dünyanın da en dindar toplumları arasında yer almaktadır (Esmer, 2012: 139).

Torgler tarafından yapılan araştırma sonuçlarına göre, vergi ahlakı ve dindarlık arasında korelasyon vardır. Din, toplumsal ahlakın oluşumu için kurallar koyarak bu çizgide davranılması için zorlar ve böylece bireylerin zihnine işlemiş “süper doğal polis” olarak kontrolü sağlar (Torgler, 2003a: 4). Vergi ahlakını kapsayan bir kavram olarak vergi kültürü ile dindarlık arasında bir korelasyon olması beklenen bir durumdur.

Bu çalışmada dindarlık “dinsel inanç ve kurallara bağlı olmak”, helal kazanç ise yukarıda ifade edildiği gibi “kazancını dini kurallara uygun şekilde edinmek” anlamında ele alınmaktadır. Din ve değerler konusunda belirtilmesi gereken bir nokta da kültürümüzdeki pek çok değerın dini kökenli olduğudur. Yine bu çalışmada ele alınan vatanseverlik, hayırseverlik, kanaatkarlık ve helal kazanç gibi değerler İslam dininde yer almaktadır (Tezcan, 1974: 225-226).

2.2.2. Geleneklere Bağlılık

Sosyolojik bir terim olarak ilk kez William Sumner tarafından kullanılan gelenekler, bir toplumdaki yaygın davranış örüntülerini ifade eder. Gelenekler “yapılacak şey” olarak görüldüğü için yapılmaması halinde toplum içinde gülme, alay etme gibi baskılara neden olur. Yine de kesin olarak uygulanması zorunlu değildir ve töreler geleneklerden bu anlamda daha katıdır. Bir kamu kurumunda görevli memurlara saygılı olmak, ailenin çocuklarına ev ödevlerine yardım etmesi gibi evrensel olarak kabul gören gelenekler vardır (Fichter, 2011: 101).

“Gelenekler geçmişin düşüncelerini, gereksinimlerini ve duygularını temsil ederler” (Le Bon, 1997: 74). Bu bakımdan, alışkanlık ve normlar haline gelir ve nesiller boyunca devam ederler. Kültürün devamlılığını sağlama konusunda etkili olan gelenekler, “mensup oldukları kültürlerin üyeleri arasında ortak bir ruh” oluşturur. Geleneklere bağlılık biraz önce bahsedildiği üzere toplumsal baskının da etkisiyle yüksektir. Dolayısıyla, gelenek haline gelen bir normun değişmesi uzun zaman alır. Gelenekler, yaygın uygulama alanı bulma ve bağlılık konusunda göreneklerden daha baskın, adetlerden daha zayıftır (Nirun ve Özönder, 1990: 262).

Tatar (2000: 200), geleneklerin öğrenilmesi, uygulanması ve geleceğe aktarılmasının bir süreç olduğunu belirterek bunun aslında sosyalleşme sürecinin kendisi olduğunu söylemektedir. Buna göre gelenekler, toplumun hafızası ve tecrübelerini yansıtır. Sosyoloji literatüründeki geleneksel-modern karşılaştırmasına değinen yazar, geleneğin olumsuz olarak algılandığını ve ilerlemenin önündeki bir engel olarak görüldüğünü belirtir. Ancak tarihsel birikimin toplumda yarattığı hafızanın ürünü olan geleneklerin Hannah Arendt'nin ifadesiyle “bize yol gösteren klavuz ipi” olduğunu söyler (Tatar, 2000: 204-205).

Geleneklere bağlılık, bu çalışmada “aile ya da dinden gelen adetlere, gelenek-göreneklere bağlı olmak” şeklinde tanımlanmaktadır. Geçmişten gelen ve vergiye ilişkin davranış alışkanlıklarını da kapsayan geleneklerin vergi kültürü ve vergi davranışını etkilemesi beklenmektedir.

2.2.3. Kadercilik

Kadercilik, “Herşeyin Allah’tan geldiğine, onun istediği gibi olduğuna, onun isteklerinin değiştirilmeyeceğine inanmak, kişinin hayatında bütün sebeplerin ve başlangıçların Allah ve onun takdirine kalmış olduğunu düşünmeyi” ifade etmektedir (Tezcan, 1974: 194). Çalışmada da “hayatın akışını değiştirmek için çok az şey olduğu düşüncesi” olarak kabul edilen kadercilik, bireyleri maddi refah için mücadeleye girmekten alıkoymakta, olanla yetinmeyi öğretmektedir (Hotham, 1973: 28). Örneğin kaderci yaklaşıma sahip bireyler, diğerlerine göre iki kat daha fazla oranda yoksulluğun bir şans işi olduğunu düşünmektedir. Muhtaç olmak hakkındaki görüşlerde kadere inananlar bireyin tembelliğine yorarken, inanmayanlar aynı olguyu düzenin bozukluğu şeklinde açıklarlar (Ergüder, Esmer ve Kalaycıoğlu, 1991: 18).

Tezcan, 1974 yılında yaptığı çalışmasında kaderciliğin Türk kültürünün önemli bir değeri olduğunu tespit edilirken, Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu tarafından yapılan Türkiye’de dindarlık araştırmasında da “Hayatımızın akışını değiştirebilmek için yapabileceğimiz çok az şey vardır” düşüncesinin katılımcılar arasında yaygın olduğu sonucuna varıldığı görülmektedir (Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu, 2009a: 7). Benzer biçimde, Dünya Değerler Anketi sonuçlarına bakıldığında, 1990-2011 arası dönemde kaderciliğin artış eğiliminde olduğu gözlenmektedir. Diğer bir deyişle bireyler hayatta her şeyin kader olduğuna, insanın kendi yaşamını/kaderini özgürce tayin edemediği düşüncesine daha yakındır (Esmer, 2012: 12-13)

Kaderciliğin vergi kültürü açısından değerlendirilmesinde, girişimciliği engelleyen yapısı nedeniyle bireyleri girişimcilikten alıkoymakla ekonominin büyümesine engel olduğu, dolayısıyla vergi gelirinin düşmesine neden olduğu düşünülebilir.

2.2.4. Namuslu Olmak

Tezcan’a (1974: 90) göre, Türkiye’de değerler arasında bir sıralama yapılacak olursa vatanseverlik değerinden sonra aynı düzeyde önem verilen değer namustur. Yazar, kapsam bakımından namusu ahlaki ve iffet anlamında sınırlar. Ahlaki

anlamda namus; dürüstlük, iyi bir karakter sahibi olmak, borcunu ödemek ve başkalarının haklarına saygılı olmanın yanında, hilekar olmamayı ifade etmektedir.

Bu çalışma kapsamında da namuslu olmak değeri “ahlak kurallarına bağlılık, erdemli olmak” anlamında kullanılmaktadır. Vergi kültürü ve davranışı açısından bu değer, beyanda dürüst ve açık olmak, muhasebe kayıtlarında hile yapmamak, vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin haklarına saygılı olarak haksız rekabet koşulları yaratmamak olarak ifade edilebilir.

2.2.5. İtaatkar Olmak

İtaat (compliance) kavramı bir egemen güç, otorite ya da bir grup görüşüne veya kişiye uyma davranışını anlatır. Örneğin bir sürücünün trafik polisini gördüğünde trafik kurallarına dikkat etmesinde olduğu gibi, itaat (ve kurallara uyma) kontrol gücünün hissedilmesine bağlıdır. Yasalarla çizilen hız sınırına trafik polisinin olduğu bölgelerde uyan ancak polisin olmadığı yerlerde hız limitini aşan sürücüler buna bir örnektir (Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar, 2014: 93).

Egemenlik gücünün getirdiği “emirler, itaatler” döngüsü devletin devamlılığını sağlar (Meriç, 2002: 189). Sosyalleşme sürecinde aileden başlayan otoriteye boyun eğme ve devlete itaat etme olgusu, bireyleri devlet karşısında edilgen vatandaşlar olmaları yönünde etkiler (Aydın, 2009: 26).

Türk kültürüne bakıldığında Göka (2006b: 143-144), devlete itaatin ibadet olarak sayıldığı ve “İslami ‘ulul-emre itaat’ ilkesi” ile birlikte bunun kökleştiğini ifade etmektedir. Yine aynı yazara göre Türklere tarih boyu büyüğün küçüğe, yönetilenin de yöneticiye itaati söz konusudur (Göka, 2006b: 145). Günümüzde de benzer bir yaklaşımın devam ettiği söylenebilir. Görmez vd. (2009: 24) tarafından yapılan bir çalışmada “toplumumuzda kendisinden büyüklere saygı ve koşulsuz itaat anlayışının var olması kamu personelinin de üstlerini sorgulamasını ve kararlara katılımlarını olumsuz etkiler” sorusuna katılımcıların %69’u katılıyorum yanıtı vermiştir.

Devletin egemenlik gücüne dayanarak bireylerden karşılıksız olarak toplanan vergiler de itaat kavramına dayanmaktadır. Egemenlik gücü, devlete otorite olma ve normlar/yasalar koyma yetkisi verir. Bireylerden beklenen de vergi kanunlarına koşulsuz itaattir. Birbiriyle yakından ilgili olan itaat etme ve uyma davranışı kavramları bu bakımdan vergi uyumu olarak karşımıza çıkmaktadır. Biraz önce anlatılan sürücü-polis örneğinde olduğu gibi mükellefler de vergi denetimi ve cezalarının yarattığı çekince ile gönüllü uyum gösterirler. Denetimden kurtulabileceğini düşündüğünde ise vergi kaçırma yollarına başvurabilirler. Damayanti (2012), Endonezya'daki vergi kültürünü olumlu yöne çevirmeye yönelik çabalarla ilgili araştırmasında, vergiye ilişkin yükümlülüklerin yerine getirilmesinde mükelleflerinin itaatkar oluşu ve uyma niyetlerinin etkili olduğunu ampirik olarak kanıtlamıştır. Dolayısıyla, vergiye gönüllü uyuma yönelik niyet ve itaat üzerinde kanun ve denetimden kaynaklı kontrollerin etkisinin mevcut olduğu söylenebilir. Ayrıca bu çalışmada itaatkar olmak değeri “görevini yapan, yükümlülüklerini yerine getiren biri olmak” anlamındadır.

2.2.6. Vatanseverlik

Türkiye’de vatanseverlik, toplumun temel değerlerinden biridir. Vatanseverlikle ilgili değerlerin dinsel kökeni vardır. Devlete saygı, devlete bağlılık, askerliğe ve askerlere verilen önem, şehitlik olgusu birer vatanseverlik göstergesidir. Bunun yanında, herhangi bir olay ya da durum için devlete yardım söz konusu olduğunda zorunluluk olmamasına rağmen halkın büyük çoğunluğunun bu yardıma katılması da vatanseverliğe örnektir (Tezcan, 1974: 206-208).

Bu çalışmada ele alınan vatanseverlik değeri “yaşadığı ülkeyi sevmek” anlamında kullanılmaktadır. Yaşadığı ülkeyi seven mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun yüksek olacağı ve vergi kültürünü olumlu anlamda etkileyeceği varsayılmaktadır.

2.2.7. Akrabalarla Yakın İlişki

Aile toplumun temeli olarak bireyin topluma karşı görevleri ve değerlerinin öğrenildiği ilk yerdir. Kavramsal olarak aile, sosyal ve hukuki yönü olan bir müessesedir (Şener, 1998: 219-220).

Bireysel açıdan bakıldığında, özellikle çocukluk çağlarında öğrenilen değerlerin bireyin yaşamındaki sürekliliğinin daha yüksek olduğu görülmektedir. Çünkü sosyalleşme süreci ile birlikte toplumun değerleri çocuğa aşılır ve genellikle sabit kalma eğilimi gösterirler. Ailede başlayan süreç, bir tür zihinsel kodlamaya dönüşerek, okulda devam eder ve yaşam boyu gücünü korur. Böylece değerler, kültürü oluşturan “zihinsel programlama”ya zemin hazırlar (Ritzer, 2011: 246; Hofstede, Hofstede ve Minkov, 2010: 4-5).

Ailedeki değerler, normlar haline dönüşerek günlük yaşamla birlikte bireyin ahlaki, hukuki ve siyasal yaşamını belirler. İtaatkarlık, namus ve ahlak anlayışı, güven, sadakat ve ihanet, gizlilik ve mahremiyet, sevgi ve hoşgörü, saygı ve korku, özgürlük ve teslimiyet gibi değerlerin niteliklerine göre ortaya çıkan bir aile kültürünün toplumsal kültüre aksetmesi doğaldır (Doğan, 2007: 620).

Türk toplum yapısının en öne çıkan özelliklerinden biri, mahalle, köy, kasaba ve hatta şehirlerde görülen sosyal ilişkilerinde, aile, akrabalık, soy-sop, kabile, aşiret ve hemşehrilik bağlarının ve geleneklerinin hakim olmasıdır. Bu geleneklerin etkileri, toplum yaşamına ve ekonomik alana yansımaktadır (Erdentuğ, 1977: 27). Örneğin borç almak için önce akrabaya başvurulur, bağış ve yardım yapılacaksa akrabaların muhtaç, yetim olanlarına öncelik verilir, fitre ve zekatlar akraba ve yakın çevreye verilir. Ancak akrabalar ile ticari alışveriş konusunda güvensizlik ve hilekarlık nedeniyle çekince vardır (Tezcan, 1974: 95).

Toplulukçu bir kültüre sahip olan Türkiye’de aile ve mahalle gibi yakın ilişki içinde olunan gruplar arasında uyma davranışının daha yüksek olduğu sosyal psikologlar tarafından açıklanmaktadır (Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar, 2014: 91). Örneğin Görmez vd. (2009: 23-24) tarafından yapılan araştırmada “Toplumdaki devlet anlayışı ve ataerkil aile yapısı, vatandaşın devleti sorgulanmaz ve kutsal

görmesine neden olmaktadır” sorusuna 1552 katılımcının %63.1’i katılıyorum yanıtı vermiştir. Başka bir soruda akrabalarla yakın ilişki içinde olunan bir toplum yapısında kamu görevlilerinin kendi yakınlarına ayrıcalık sağlayıp sağlamadığı sorulmuş ve %78 oranında katılıyorum yanıtı alınmıştır. Bu düzeyde yüksek bir katılımın olması, toplumdaki geleneksel akrabalık ilişkilerinin etik sorunlara yol açtığını düşündüklerini göstermektedir. Buna karşılık devletin kutsal bir varlık olarak algılanması sorusuna katılım oranı daha düşüktür.

Değinilmesi gereken bir nokta da Türk toplumunda otoriteye bağlılık ve saygının, ailede baba otoritesinin sağladığı, desteklediği bir değer olmasıdır. Aile yapısında yaşça büyüklere gösterilen saygı, günlük yaşantıda otoriteye bağlılık biçiminde akseder (Erdentuğ, 1977: 93). Bu anlayış devletin de “baba” olarak nitelenmesine neden olmaktadır. Konrad Adenauer Vakfı’nın araştırma sonuçları bunu doğrular niteliktedir. Yani, Türkiye’de gençlerin aile ortamları ile genel otorite karşısındaki tutumları arasında bir bağıntı söz konusudur. Örneğin, ailelerinde babanın ya da evin erkek üyesinin son söz sahibi olduğu gençler arasında, emirlerin sorgulanmadan uygulanması gerektiğini düşünenler çoğunluktadır (1999: 61). Öte yandan, gençlerin devlete daha ağırlıklı ekonomik işlev yüklemeleri, bir değer olarak ebeveynliğin aileden devlete doğru yöneldiği izlenimini uyandırmaktadır (1999: 68).

Bu çalışmada kullanılan akrabalarla yakın ilişki değeri, ailesine ve çevresine bağlı olmak anlamındadır. Vergi kültürü ve vergi davranışı bakımından bu değer iki şekilde ele alınabilir. İlki, eğitimin ilk basamağı olan ailede öğrenilen vergi kültürü ve gözlenen vergi davranışıdır. İkinci boyut ise aile ve yakın çevreyle paylaşılan vergi kültürü ve davranışıdır. Bu, vergiyi düzenli ödemenin prestij unsuru olarak yakın çevreye anlatılması olabileceği gibi, ödeyenleri “enayi” olarak gören yaklaşımın yayılması şeklinde de olabilir. “Ben ödemedim ve başıma bir şey gelmedi” diyen bir akraba ya da arkadaştan etkilenen mükellef benzer davranışa yönelebilir, zihnindeki vergi kültürü olumsuz hale gelebilir (Ayrıntılı bilgi için bkz. Üçüncü Bölüm).

Ülkedeki vergi eğitiminin bu gibi nedenlerle ailelere bırakılmaması gerektiği literatürde de ele alınmaktadır. Taytak tarafından yapılan çalışmada, öğrencilerin

vergi kelimesini ilk olarak ailelerinden öğrendikleri ve vergi bilinci adına ilk eğitimin aileler tarafından verildiği tespit edilmiştir. Ayrıca, vergi eğitiminin bizzat vergi idaresi ve okullar tarafından da yapılması gerektiği öğrenciler tarafından istenmiştir (Taytak, 2010: 509). Sağbaşı ve Başoğlu'nun araştırması da çocukların vergiyi algılamalarını etkileyen faktörlerin başında ailenin geldiğini ortaya koymuştur (Sağbaşı ve Başoğlu, 2005: 136-137). Benzer şekilde Damayanti (2012) de diğer mükelleflerden, aile üyelerinden ya da meslektaşlardan sosyal baskılarla vergiye gönüllü uyum artacağını söylemektedir. Dolayısıyla, olumlu vergi kültürü düzeyini ve vergiye gönüllü uyumu artırmak konusunda akraba ve yakın çevre ilişkileri önemli olmakla birlikte okullardaki eğitimle desteklenmelidir.

2.2.8. Kanaatkar ve Tutumlu Olmak

Kanaatkarlık özelliğiyle tanınan Türk halkının tutumlarına bu değerın yerleşmesi, din faktörünün yanında, tarıma dayalı ekonomik yapı ve yetersiz gelirin etkisiyle olmuştur. Bireyleri tutumlu olmaya yönelten kanaatkarlık, “kötü günler için” hazırlanan tasarruf biçimlerini geliştirmiştir. Altın, ziynet eşyası veya para olarak saklanan tasarruflar; akraba, komşu, arkadaşına borç vermek şeklinde de değerlendirilmiştir (Tezcan, 1974: 174-175). Ancak bu yöntemler piyasadan kaynak çekilerek vergi kaybına neden olmaktadır. Bankacılık sisteminin gelişmesiyle tasarruflar yeniden iktisadi sisteme dahil olmakta, vergi gelirleri de bundan olumlu etkilenmektedir.

Öte yandan tutumlu olmak, zenginliğin bir kaynağı olabilir. Tasarruf ve sermaye artışı ile birlikte israfın önlenmesini içeren tutumlu olmak değeri, genel refah düzeyinin artışına katkı sağlamaktadır. Adam Smith de tutumlu olmanın yaratacağı birikime dikkat çekerek zenginliğin kaynağı olarak görür (Kesici, 2010: 94).

Kanaatkarlığın da kadercilik gibi girişimciliği engelleyen bir yönü vardır. Örneğin Gazali, mutluluğun temelini servet unsurlarında gören ve bunları kazanma, biriktirme uğruna ömürlerini tüketenlerden acıyarak bahseder. Buna göre, bireyi

ancak ulvi amaçlar ve ahiret yaşamına hazırlık gibi faaliyetleri sürdürebilecek derecede gelir sağlayan bir ticaret yeterlidir (Ülgener, 1981a: 77).

Kanaatkarlık değeri, Türk toplumunda halen devam etmektedir. Baloğlu vd. (2010: 47) tarafından yapılan araştırmaya göre, gelir düzeylerinin yeterli olup olmadığına ilişkin soruya bireyler kanaatkarlık ifadesi olarak “kimseye muhtaç değilim” şeklinde cevap vermiştir. Ancak kimseye muhtaç olmamak ile yetinen bir düşünce yapısı, girişimciliğin önüne engel yaratmaktadır. Günümüz dünyasında “küçük esnaf” denilen mükellef grubundan oluşan bir ekonomide kamusal finansman ve hizmetlerin yetersiz kalacaktır.

Çalışma açısından tutumlu olmak değeri “aşırı harcamalardan kaçınmak, kazandıklarını doğru kullanmak”, kanaatkarlık değeri ise “sahip olunanlarla ve azla yetinmek” anlamında kullanılmaktadır.

2.3. Toplumsal Uyum Değerleri

Çalışmanın üçüncü bölümünde yapılan Açıklayıcı Faktör Analizi sonucunda elde edilen faktör yapısı içinde “toplumsal uyum değerleri” olarak adlandırılan değerler; Schwartz (1992: 9) Değerler Ölçeği’nde “uyuma” (conformity) boyutu olarak ele alınmaktadır. Buna göre, başkalarını üzecek veya zarar verebilecek, sosyal beklentileri veya normları ihlal edecek muhtemel eylemler, eğilimler ve dürtülerin kısıtlanması gerekmektedir. Toplumsal yaşamın sorunsuz bir şekilde devam edebilmesi için bireylerin sosyal bakımdan yıkıcı sayılabilecek davranışlarının önlenmesi gerekliliği bu boyutta yer almaktadır. Bu çalışmada kurallara uymak, iyi bir vatandaş olmak, kendini denetleyebilmek ve hayırseverlik toplumsal uyum değerleridir. Vergi kültürü ve vergi davranışını etkilemeleri bakımından aşağıda söz konusu değerler anlatılmaktadır.

2.4.1. Kurallara Uymak

İtaatkar olmak kısmındaki sürücü ve trafik polisi örneğinde belirtildiği üzere sürücünün kurallara uyuma davranışı (ve itaati) kontrol gücünü hissetmesiyle

başlamaktadır (Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar, 2014: 93). Bu çalışmada kurallara uymak değeri ise “kimse izlemezken bile kurallara riayet etmek” anlamında ele alınmaktadır. Kurallara kendiliğinden uymanın yarattığı pozitif dışsallığın, olumlu vergi kültürü düzeyini ve vergiye gönüllü uyumu artırması beklenmektedir.

International Social Survey Program (ISSP) kapsamında birçok ülkede yapılan araştırmaya göre Türkiye’de her zaman kanun ve yönetmeliklere uymak iyi bir vatandaş olmanın göstergesi olarak bulunmuştur. Türkiye’deki denekler %64 oranında bu ifadeye katılıyorum yanıtı verirken, ISSP ülkeleri içinde %78’lik oranla birinci sırada (otoriter bir rejimle yönetilen) Venezuela bulunmaktadır (Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu, 2014).

2.4.2. İyi Bir Vatandaş Olmak

“Vatandaşlık, kişilere resmi bir yasal kimlik veren bir haklar ve yükümlülükler derlemesi olarak tanımlanabilir; bu yasal haklar ve yükümlülükler jüri sistemi, parlamentolar ve refah devletleri gibi bir dizi toplumsal kurum halinde tarihsel olarak kurulmuştur. Vatandaşlık, toplumdaki, siyasi bir cemaatin mensupları olarak bireylerin resmî hakları ve yükümlülüklerini cisimleştiren ya da ifade eden kuramlardır” (Turner, 2014: 410).

Dolayısıyla, vatandaşlık kavramı ve iyi bir vatandaş olmanın vatanseverlik ve devlete güven (politik güven) değerleriyle yakından ilişkili olduğu sosyal psikologlar tarafından da işaret edilen bir durumdur⁵. Vatandaşlık bilinci ile yakından ilgili olan iyi bir vatandaş olmak değeri bu çalışmada “vatandaşlık görev ve sorumluluklarını yerine getirmek” anlamında kullanılmaktadır.

Her vatandaş, vergi ödemek suretiyle yerine getireceği mali yükümlülüğün kendisine ve topluma kamusal mal ve hizmetler şeklinde döneceğini vatandaşlık bilinci gereği bilir. Vergilerin neden ve hangi amaçla toplandığı eğitim sisteminden öğrenilir. Mükellef eğitimi de bunu sağlamak ve verginin neden ödenmesi gerektiğini açıklamaya yöneliktir. Araştırmalar da eğitim kampanyalarının vergi sistemine

⁵ Ayrıntılı bilgi için bkz. Çoymak vd. (2015).

güveni ve vergiye gönüllü uyumu artırmada etkili bir yol olabileceğini belirtmektedir (OECD, 2015: 17).

Vergi idaresi açısından vergi kültürünün olumlu hale getirilmesi için okul temelli etkinlikler ve çocuk faaliyetlerinde yapılan yatırımlar, uzun vadeli bir kültürel değişim yaratma çabasını simgeler. Vatandaşlık bilinci, haklara ve sorumluluklara dayalı olarak, birçok mükellef eğitim programının kilit unsurudur. Vergiye gönüllü uyumun yüksek olması iyi bir vatandaş yaratma sürecinde esastır. Ancak, adalet ve eşitlik gibi değerlerin toplumda karşılık bulamaması vergiye gönüllü uyumu aşındıracaktır (OECD, 2015: 17).

Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu (2014) tarafından ISSP kapsamında yapılan araştırmaya göre Türkiye’de iyi bir vatandaş olmanın en önemli unsuru seçimlerde oy kullanmak olarak görülmektedir (%76). Vergi kaçırmamanın iyi bir vatandaş olmak için çok önemli olduğunu düşünen deneklerin oranı ise %73 olarak tespit edilmiştir. Bu oran, ISSP ülkeleri arasında ABD ve Japonya ile birlikte tüm dünyada en yüksek düzeydedir (Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu, 2014: 6).

2.4.3. Kendini Denetleyebilmek

Giddens (2012: 854), kontrol kuramını anlatırken fırsatını yakaladığında herkesin yasalara aykırı davranışlarda bulunabileceğini söylemektedir. Bireyleri rasyonel varlıklar olarak gören Travis Hirschi’nin yaklaşımını anlatan yazar, suç etkinliğine girip girmeme kararını fayda - maliyet hesabı yapan bencil bireylerin durumsal kararları olarak belirtir. Hirschi’ye göre bireylerin toplumsal norm ve yasalara uymasında “bağlanma, adama, içerilme ve inanç” faktörleri etkilidir. Hirschi’nin yaklaşımına birey - toplum ve birey – devlet ilişkileri açısından bakıldığında bu faktörlerin yeterince güçlü olması bireylerin kendi kendilerini yanılmaya karşı denetlemelerinde yardımcı olacaktır.

Yasalara uyma konusunda bireyleri yönlendiren duygu yakalanma ve cezalandırılma korkusudur. Öte yandan daha önemli bir neden, değerlere uyma ve davranışları buna uygun olarak yönlendirmektir. Toplumdan dışlanma baskısıyla karşı karşıya olan bireyler, yasaları çiğnedikleri takdirde yakalanma olasılıkları

düşük bile olsa bu yasaya uyarlar. Örneğin, çoğu insanın vergi davranışı konusunda dürüst davrandığı varsayımı altında, sahtekarlık nedeniyle korkmaları değil, sahtekarlığın yanlış olduğunu düşünmeleri etkili olacaktır (Aronson, Wilson ve Akert, 2012: 946-947). Bireyleri böyle düşünmeye ve davranmaya itecek nedenler, değerler ve vergi sistemindeki uyuma bağlıdır. Adalet, devlete ve başkalarına güven gibi değerlerin bireylerin yanılmaya karşı direnmesine yardımcı olması beklenmektedir.

Schwartz (1992) değerler ölçeğinde de yer alan kendini denetleyebilmek değeri, bu çalışmada “kendini sınırlamak, yanılmaya direnmek” olarak kullanılmaktadır. Yanılmaya direnmek noktasında bireyleri kontrol altına alan olgunun değerler olduğu varsayılmaktadır.

2.4.4. Hayırseverlik

Schwartz’ın (1992: 11) yardımseverlik (benevolence) boyutuyla ele aldığı kavram, başkalarının refahının korunması ve geliştirilmesi için çaba harcamak anlamına gelmektedir. Hayırseverlik değeri, bu çalışmada da aynı düzlemde, “başkalarının iyiliği için çalışmak, yardım etmek” anlamında kullanılmaktadır. Türkiye’de bu değerini dini temeli ağırlıklıdır. TÜSEV (2006: 30) tarafından yapılan araştırma da bunu desteklemektedir. Buna göre Türkiye’de bireylerin çoğu hayırseverlik konusunda dini güdüleriyle hareket etmektedir. Hayırseverliğe etki eden diğer faktörler ise gelenekler, topluma karşı sorumluluklar, kişisel tatmin hissi, toplumsal beklentiler ve aileden gelen geleneklerdir. Doğrudan bireyler arası yardımlar başı çekerken, yardım kuruluşlarına yapılan bağışlarla fitre ve zekat şeklindeki dini yardımlar bunu takip etmektedir. Yine aynı araştırmaya göre yoksullara yardım konusunda devletin sorumlu olduğunu düşünen katılımcılar çoğunluktadır.

Hayırseverliği “maddi durumu daha kötü olanlara yardım etmek” olarak ele alan başka bir araştırmada Türkiye’deki katılımcıların %62’sinin bunu çok önemli bulduğu sonucuna ulaşılmıştır. ISSP ülkelerinde bu oran %53’tür (Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu, 2014: 6-7). Araştırma sonucu göstermektedir ki, Türkiye’de

hayırseverlik dini güdüler yanında iyi bir vatandaş olmanın göstergesi olarak da algılanmaktadır.

Kişisel gelir arttıkça zekat ve hayır işlerinin de artması beklenmektedir. Dini açıdan, elde edilen helal kazancın tüketimi de sınırlı olmakta, tutumlu davranılması beklenmektedir. Zekat, hem yastıkaltı da denilen iddiharı önler, hem de yardım amacı güderek atıl durumdaki paranın ekonomiye geri dönmesine yardımcı olur (Erkal, 1994: 51)

Vergi ve hayırseverlik arasındaki ilişkiye bakıldığında, yapılan bağışların vergi indirimlerine konu olduğu görülmektedir. Baloğlu ve Baloğlu (2010: 100), hayırseverliğin vergiler aracılığıyla biçimlendirilmesinde bazı sakıncalar ortaya çıkacağını dile getirmiştir. Buna göre, toplum tarafından devlete biçilen görevlerin bireylerce gerçekleştirilmesi, devlete bakış açısında birtakım aşınmalara neden olacaktır. Bağış mekanizmasının etkinliği arttıkça, bireyler arasında “devletten daha iyi” çalışıldığı düşüncesini oluşturabilir. Bu da ödediği vergilerin nerelere kullanıldığını bilmek isteyen mükelleflerin vergi davranışını olumsuz etkileyebilecektir.

Vergiye bakış açısının bireyci ve toplulukçu toplumlarda birbirinden farklı olduğunu ileri süren Kurtkan B., toplulukçu toplumlarda bireylerin girişim yeteneği ve bireysellik özelliklerinin güçlü olmadığına dikkat çekmektedir. Bu durumda bireyler kendilerine devlet tarafından yapılacak destekleri devletin bir borcu olarak görürler ve devlete dayanma ihtiyacı ön plana çıkar. Bu bakış açısı, verginin görev olmaktan çok, yük olarak algılanmasına neden olmaktadır (Kurtkan B., 1984a: 111-112). Hayırseverlik bakımından ise toplulukçu toplumlarda zekat gibi yardımlaşma kurumlarının geliştiğini, bireyci toplumlarda ise vergiye uyumun artarak hayır işlerinin görece azaldığı söylenmektedir (Kurtkan B., 1984a: 161).

Gerçekten de vergi kaçırmanın övüldüğü, vergi kültürünün de bu yönde olduğu Türkiye gibi ülkelerde gelir dağılımının bozulmasının sadece ekonomik sonuçları değil, çeşitli sosyal sorunlara neden olacağı göz önünde bulundurulmalıdır. Hayırseverlik değeri, meydana gelen negatif dışsallığı içselleştirmek yolunda önemli bir görevi yerine getirmektedir. Diğer bir ifade ile piyasa yetersizliklerinin

giderilmesinde veya azaltılmasında zekat, sadaka ve vakıflar bir tür otomatik stabilizatör etkisi yaratmaktadır (Atılğan, 1996: 106).

2.5. Güven Değerleri

Bu başlık altında, bireylerin toplum haline gelmesinde ve vergi kültürü ile vergi davranışı açısından önemli olan devlete güven ve başkalarına güven değerleri ele alınmaktadır.

2.5.1. Başkalarına Güven

Başkalarına güven kavramı ile ifade edilen nokta, bir toplumdaki bireylere genel anlamda güvenilip güvenilmediğidir. Akrabalarla yakın ilişki kısmında değinildiği üzere bireylerin kendi yakın çevrelerine güvenmeleri doğaldır. Burada anlatılmak istenen, bireylerin kendilerine yabancı olarak gördüğü diğerlerine duyduğu güvendir. Dolayısıyla, başkalarına güven değeri toplumsal yansıması olan bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır (Esmer, 1999: 22-23).

Weber'e göre ekonomik ilişkilerdeki güven, rasyonel bir temelden ziyade dini temele dayanmaktadır. Çünkü dinlerin oluşturduğu ahlaki kurallar bütünü, bireylerin topluma karşı dürüst, hayırsever olması gerektiği gibi koşullar koyarak güveni tüm topluma yaymaya yardımcı olur (Fukuyama, 2000: 52). Kenneth Arrow ise güveni "pragmatik bir değer" olarak tanımlar. "Güven ve benzeri değerler, sadakat veya doğruyu söyleme gibi ekonomistlerin "dışsallık" diye adlandırdığı şeylere örnektir. Onlar maldır; gerçek, pratik, ekonomik değerleri vardır; sistemin etkinliğini artırır, daha fazla mal üretmenize veya yüksek düzeyde itibar ettiğiniz değerlerinizi üretmeye imkan tanır" (Arrow, 1974: 23'ten aktaran Fukuyama, 2000: 167). Bu çalışmada "insanların çoğunu güvenilir bulmak" anlamında kullanılan başkalarına güven değerinin, toplumsal yaşamda olduğu gibi vergi kültürü ve vergi davranışı üzerinde etkili olduğu düşünülmektedir. Yüksek güven düzeyinin yayacağı pozitif dışsallık ile vergiye gönüllü uyumun artması beklenmektedir.

Başkalarına güven düzeyi Türkiye’de pek çok araştırmada ele alınmıştır. Örneğin Tezcan (1974: 114-115) Türk toplumunun öne çıkan özelliklerinden biri olarak başkalarına güvenmemeyi saymıştır. Alışverişlerde pazarlık edilmesini de buna bağlayan yazar, başkaları tarafından kandırılma, zarara uğratılma korkusunun güvensizlikle bağlantılı olduğunu belirtmiştir.

1990-91 yıllarındaki Dünya Değerler Araştırması’nda ise katılımcılara başkalarına güven düzeyi sorulmuş, yanıtlarda deneklerin %90’ı başkalarıyla herhangi bir ilişki kurarken veya iş yaparken hiçbir zaman dikkati elden bırakmamak gerektiğini savunmuştur (Ergüder, Esmer ve Kalaycıoğlu, 1991: 20). Sonraki yıllarda Esmer’in (2002: 25) Avrupa ve Türkiye Değerler Araştırması kapsamında yürüttüğü çalışma da benzer şekilde bireyler arasındaki güven düzeyinin çok düşük olduğunu tespit etmiştir. 2011’deki Dünya Değerler Araştırması’nda da Türkiye’de 10 kişiden 9’u insanlara güvenilemeyeceği düşüncesindedir (Esmer, 2012: 21).

Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu (2014: 59) tarafından yapılan araştırmada katılımcıların yaklaşık dörtte üçü (%75) başkalarının ellerine fırsat geçtiği takdirde her zaman kendisinden yararlanmaya çalışacağını düşünmektedir. Aksi şekilde yararlanmayarak başkalarının her zaman adil davranacağını düşünenlerin oranı ise %7’dir. Genel olarak insanların güvenilir olup olmadığı sorusunda ise deneklerin çok düşük bir oranda (%1.5) her zaman güvenilebilir ve %13 oranında genellikle güvenilebilir yanıtını verdikleri gözlenmiştir. ISSP ülkeleri arasında bu oran oldukça düşüktür.

2015 yılında yapılan bir araştırma da benzer sonuçlara işaret ederek toplumdaki başkalarına güven düzeyini (kişilerin tanımadığı insanlara karşı güveni) %33 olarak ölçmüştür. Diğer bir ifadeyle, bireyler tanımadığı kişilere ortalama %73 oranında güvenmemektedir. Yakın çevre ile ilişkilerdeki güven düzeyine bakıldığında, yakınlık derecesi arttıkça güven düzeyinin de arttığı görülmektedir. Örneğin kardeşlere güven %85 iken, bu oran akraba ve arkadaşlar için %60’a, tanımadığı insanlar için ise %25’e düşmektedir (Bilgiç, Akyürek ve Koydemir, 2015: 66-67). Türkiye’de toplumda var olan başkalarına karşı güvensizliğin yıllar

içerisinde devam etmiş olması, çalışmanın birinci bölümünde anlatılan kültürün kolay değişmezliği özelliği bakımından dikkat çekicidir.

Bireyler arası güven (başkalarına güven veya diğer insanlara güven) ve vergi davranışı ele alındığında, kamusal mal ve hizmetlerden bedava yararlanma (free-rider) olgusunun varlığı, vergi kaçırmayı teşvik eder niteliktedir. Çalışmanın üçüncü bölümünde görüleceği üzere “herkes yapıyor” düşüncesinin ardındaki nedenlerden birinin güvensizlik olduğu düşünülmektedir. Bireylerin vatandaşlık görevi olarak aksatmadan vergi sorumluluğunu yerine getirdiği, vergiye gönüllü uyumun yüksek olduğu bir sistemin tesisi için güven değeri (diğer insanlara ve devlete) önemlidir.

2.5.2. Devlete Güven

Devlet, sözlü ya da yazılı norm ve değerler yoluyla belli bir toprak parçası üzerinde yaşayan insanlar üzerinde denetim ve cezalandırma gücüne sahip ve bu insanlara karşı görevleri olan en üst yönetimdir (Aydın, 2009: 15). Devlet Türkiye’de “daima saygı duyulan bir varlıktır” (Tezcan, 1974: 205). Devlete güven ise bu çalışmadaki anlamıyla “devletin, vatandaşlarının çıkarlarını koruyacağına olan inanç” olarak ifade edilebilir.

Esmer (1999: 23), vatandaşların devlete güveninin yanı sıra Türkiye’de devletin de vatandaşlara güvenmediğine değinmektedir. Vatandaş beyanına dayalı olarak işlem yapan Anglo-Sakson ülkelerin aksine Türkiye’de ispat mekanizmasının işleminden önce yapıldığına dikkat çeker. Resmi işlemlerde muhtar, noter onayı gibi sistemlerin varlığı devletin de vatandaşlarına güvensizliğinin göstergesidir. Yazar bu durumun yukarıda da anlatıldığı şekilde toplumdaki bireylerin başkalarına duyduğu güvenin son derece düşük oluşunun devletin kurumsal yapısına yansıdığını düşünmektedir.

Vergi açısından bakıldığında ise şeffaflık ilkesi öne çıkmaktadır. Toplanan vergilerin hangi harcama kalemlerine dağıtıldığı şeffaf bir şekilde mükelleflere açıklandığında devlete güvenin ve vergiye gönüllü uyumun arttığı bilinmektedir. Aksi durumda devlete güvensizlik duyulması halinde vergi kaçırmanın yaratacağı psikolojik yük hafifleyecektir. Vergiye gönüllü uyumu düşüren güvensizlik, aynı

zamanda olumsuz vergi kültürünün artmasına neden olacaktır. Devlet – mükellef ilişkilerini psikolojik sözleşme (psychological contract) olarak kabul eden literatürdeki çalışmalar, sözleşme taraflarının yükümlülüklerini yerine getirmelerini beklemektedir. Yükümlülükleri yerine getirme konusunda önemli olan nokta, tarafların birbirilerine olan dürüstlükleridir. Dürüst olduğuna inanılmayan ya da güvenilmeyen bir devlete karşı mükelleflerin göstereceği davranış vergi kaçırmak şeklinde olacaktır (Tuay ve Güvenç, 2007: 26).

Yüksek düzeyde yolsuzluğa sahip ülkelerde devlete güvenin tesis edilmesi son derece zordur. Bu nedenle, yolsuzluk ve vergi kaçakçılığının bitirilmesi için devlete güvenin sağlanması gerekir (Litina ve Palivos, 2016: 176).

Devlete güveni zedeleyen bir uygulama da vergi aflarıdır. Vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin aleyhine maliyet yükleyen aflar, hali hazırda gönülsüz olarak da olsa vergisini ödeyenleri “nasılsa af çıkacak” beklentisiyle ödememeye yönlendirmektedir. Türkiye’de 1923 yılından bu yana 36 adet vergi affı çıkarıldığı göz önüne alındığında, vergisini ödeyenler üzerinde yaratılan haksızlığa uğramışlık ve adaletsizlik hissinin devlete duyulan güveni aşındırdığı düşünülmektedir (Gökçe, 2018: 81).

Literatürde, vergi ahlakı ile devlete güven arasında pozitif yönlü ve güçlü bir korelasyon olduğu bilinmektedir (Torgler, 2003a: 22). Olumlu vergi kültürü düzeyinin ve vergiye gönüllü uyumun artırılması için bu ilişkinin kurulması gerekmektedir.

2.6. Güç Değerleri

Weber, gücü “bir insanın ya da birçok insanın, bir emir eylemde kendi istençlerini, eyleme katılmakta olan başkalarının direnişine karşın bile olsa gerçekleştirme olanağı” şeklinde tanımlar (Gerth ve Mills, 1948’den aktaran Giddens, 2012: 893). Değerler açısından ise Schwartz (1992: 8-9), güç (power) boyutunda, otorite, servet ve sosyal saygınlık sahibi olmayı ele alarak toplum içinde hakim bir konumun kazanılmasını veya korunmasını vurgulamaktadır. Çalışmanın bu

kısımında üzerinde durulan güç değerleri, zenginlik ve para sevgisi ile prestij - itibar sahibi olmaktır.

2.6.1. Zenginlik ve Para Sevgisi

Bu çalışmada zenginlik değeri “maddi servet, para sahibi olmak”, para sevgisi değeri ise “maddiyata düşkün bir yaşam anlayışı” şeklinde tanımlanmaktadır. Adam Smith’e göre zengin olmak özgürlük ve ilerlemenin önemli bir aracıdır. Ancak zenginliğe tapınmak, değerlerdeki yozlaşmayı ifade etmektedir (Kesici, 2010: 94-95).

Türk kültürüne yönelik olarak gözlemlerini dile getiren Hotham, paranın küçümsenip hor görüldüğünü, bu durumun da ticari yaşamda iyi birer aktör olunmasını engellediğini söylemiştir (Hotham, 1973: 180). Ancak para, bireysel açıdan bir güç sembolüdür. “Param yok ki sözüm geçsin” şeklindeki ifade bunun bir kanıtıdır (Günaydın, 2007: 95).

Ülgener’e (1981b: 13) göre, Türkler bireysel anlamda refah içinde yaşamak ve iyi bir kazanca sahip olmak istemektedir ancak bunu “peşinden tükenircesine koşmadan” yapma dileğindedir. 2015’te yapılan bir araştırmada, “kısa yoldan zengin olmak” ifadesi katılımcılar arasında %29.1 oranında kabul edilebilir bir davranış olarak görülmüştür. Ancak bu tutumu evrensel değerlere aykırı görenlerin oranı %63.4’tür. Kısa yoldan zengin olmayı dini anlamda haram/günah olarak görenler %48.7 iken, geleneklere aykırı görenler %30.5’tir. Dini bakımdan haram/günah görenlerin oranının, evrensel değerlere aykırı diyenlerden daha az olduğu dikkat çekmektedir (Bilgiç, Akyürek ve Koydemir, 2015: 36).

Çarkoğlu ve Toprak’ın (2006: 57) araştırmasında ise katılımcılara “sizce zenginlik, yani, ev, yazlık ev, araba sahibi olup günlük hayatı rahat yaşamaya yetecek miktarın oldukça üzerinde bir gelir sahibi olmak, öncelikle insanın kendi çalışmasının bir sonucu mudur, yoksa Allah’ın bir lütfü mudur?” sorusu yöneltilmiştir. Zenginliğin kaynağını kendi çalışması olarak görenler (%56.5), Allah’ın lütfü olarak görenlerden (% 36.4) daha fazladır.

Vergi kelimesinin neler çağrıştırdığını ve mükelleflerin vergiyi nasıl nitelendirdiğini araştıran bir anket sorusunda katılımcıların %13'ünün vergi kelimesini “para” kelimesiyle ifade ettikleri görülmektedir. İkinci sırada ise %11,6 oranıyla “devlet” kelimesi yer almaktadır (Altuğ vd., 2010: 29-30). Farklı bir deyişle vergi, mükellefler açısından zenginliği ve parayı azaltan bir unsur olarak görülmektedir.

Yayla vd. (2009) para sevgisinin vergi ahlakı üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere anket yapmıştır. Para sevgisinin zenginlik, motivasyon, başarı ve önem faktörleriyle ölçüldüğü çalışmada, bunların vergi ahlakı üzerinde olumsuz etkisi olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Aynı bağlamda, bireylerdeki zengin olma isteği arttıkça vergi ahlakında düşüş meydana geldiği tespit edilmiştir. Para kazanma motivasyonunda ve paraya verilen önemdeki artışın mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde negatif etki yaratması vergi kültürünü de olumsuz etkileyecektir.

2.6.2. Prestij - İtibar Sahibi Olmak

Schwartz (1992) değerler ölçeğinde de olan prestij - itibar sahibi olmak değeri, bu çalışmada “başkalarından saygı ve kabul görmek” anlamında kullanılmaktadır. Vergi kültürü ve vergi davranışı bakımından başkalarından saygı görmenin önemi, düzenli vergi ödemenin getireceği varsayılan prestij-itibar ile ekonomik fayda sağlamak olabilir. Örneğin vergi rekortmeni olmak toplumda prestij-itibar getiren bir unsurdur. Aksi durumda vergi kaçırmanın da prestij ve itibar kaybı yaratması beklenir.

Prestij - itibar sahibi olmak ile itaat ve uyma davranışı arasında bir bağ olduğu sosyal psikologlar tarafından tespit edilmiştir. Kağıtçıbaşı ve Cemalcılar (2014: 81) Milgram, Sherif ve Asch'in araştırmalarından yola çıkarak yüksek prestij ve itibar sahibi olmanın toplumdaki önemini ve sosyal davranışları etkileme gücünü vurgulamıştır. Bu araştırmalardan hareketle toplumsal bir çıkarım yapılabilir. Prestij ve itibar sahibi mükelleflerin vergi davranışı toplumu etkileme gücüne sahiptir. Söz

konusu varsayımdan yola çıkarak her yıl açıklanan vergi rekortmenleri listesi, yarattığı sosyal etki bakımından önemli olabilir.

“Vergi yüzüzleri listesi” gibi uygulamalar ise utanç duygusu üzerine giderek vergi kültürünün olumlu hale getirilmesini amaçlamaktadır. Böylece, vergiden kurtulmak için kayıtdışıya yönelen mükelleflerde yakalanma endişesi ve sosyal baskı kurulmaktadır. Erol’a (2011: 251) göre birey psikolojisi açısından bakıldığında (özellikle vergi kaçırmayı alışkanlık haline getirenler dışında) vergi denetimi olasılığının yarattığı panik ve endişe duygusu bireyin tüm yaşamını etkilemektedir. Öyle ki, yakalanma korkusu içindeki bireylerin kamu kurumlarıyla olan ilişkilerinde çekingen ve korkak davranacağını belirtmiştir. Bu durum, Güvenç’in (1994) Robinson’dan (1954) aktardığı Türk köylüsü hakkındaki gözlemlerle örtüşmektedir. Robinson’a göre dönemin ağır vergi yükü, köylülerde yalnızlık ve içe dönüklüğe dönüşmüştür. Oysa günümüz sisteminde vergi vermeyen “yüzüzler” saklanmak gereğini duymamaktadırlar (Güvenç, 1994: 322).

2.7. Fırsatçılık Değerleri

Fırsatçılık değerleri (oportünist değerler) bu çalışmada, uygun koşullar ve fırsat bulunduğu yalnızca bireysel çıkarı için davranabilme, başkalarını düşünmeme anlamında kullanılarak bencillik ve bedavacılık kavramlarıyla ele alınmaktadır. Değer yargısı olarak bu kavramların ifade edilişi ise “bencil olmamak” ve “bedavacı olmamak” şeklinde söylenebilir.

2.7.1. Bencillik

Giddens’a (2010: 189) göre değerler, ahlaki yönleri gereği sadece bireye ait değildir. Ancak açlık, susuzluk gibi ihtiyaçlar bencildir. Sosyalleşme süreci ile birlikte birey, doğası bakımından bencil iken toplumsal anlamda sosyal bir yönü vardır. Dolayısıyla, toplumsal yaşamın getirdiği ortak ihtiyaçlar ile bireysel ihtiyaçların getirdiği bencillik eğilimi uyum içinde değildir. Değnilmesi gereken bir nokta da bencilliğin bireycilik olmadığıdır. Bireyciliğin kaynağı bencillik değildir. Bireycilikte toplumsal adalet ve dayanışma değerleri vardır (Giddens, 2010: 191).

Çıkarlar konusunda Bourdieu, maddi çıkar (ekonomik) ve simgesel çıkar (ekonomik olmayan) kavramını ortaya atarak kültürü bu çıkarların oluşturduğu sermaye biçimi olarak ifade eder (Shwartz, 2011: 20). Gerçekten de ekonomik anlamda birey, kendi bencil çıkarlarını rasyonalize etme amacı peşinde koşar. Ancak beklenen durum, diğer bireylere ve devlete karşı yükümlülüklerini ihmal etmemesidir (Fukuyama, 2000: 57).

Durkheim'a göre, modern toplumlardaki karmaşık ekonomik ilişkiler çıkarları karşılıklı hale getirerek bireyleri işbirliği yapmaya yönlendirir. Ekonomik çıkarıcılığın toplumu birleştirerek istikrarın sağlanacağı görüşünün aksine toplumsal çatışmaya yol açabileceğini savunur. Bireylerin bencil ve açgözlü olduğunu belirten Durkheim, toplumsal yapının bunu sınırlaması gerektiğinden bahsederek her insanda bireysel ve toplumsal çıkar bilincinin olduğundan bahseder (Slattery, 2014: 115-116).

Türkiye'de toplumsal sorumluluk duygusunun gelişemediğini belirten Tezcan'a göre toplumsal ve bireysel çıkarlar zıt düşmektedir. "Devlet baba" kavramında da böyle bir durum olduğunu ifade eden yazar, her şeyin devletten beklendiğini ancak devlete karşı yerine getirilmesi gereken yükümlülüklerden kaçma eğilimi olduğunu eklemiştir (Tezcan, 1974: 112).

Bencillik, Türk kültüründe "devletten ne kopartırsak kârdır" anlayışına neden olarak bedavacılığı beraberinde getirmektedir. Bu açıdan bakıldığında, ödenmeyen vergiler bireyin faydasını maksimize etmenin bir yoludur (Baloğlu ve Baloğlu, 2010: 74). Bencillik ve bedavacılık saikiyle vergi kaçırma davranışına yönelen bireylerin toplumda ve siyasal yaşamda kabul görmeleri ve hatta saygınlık görmeleri yetişmekte olan kuşaklar açısından son derece sakıncalıdır. "Çocukluktan itibaren öndeki modelleme bu olunca, gencin değerler altyapısı bütünüyle şekillendiğinde sürekli yakınılan "yoz" bir yapı ortaya çıkmaktadır" (Erol, 2011: 252). Bu çalışmada bencillik "kendi çıkarlarını, toplumun çıkarlarının önüne koymak" anlamında kullanılmaktadır.

2.7.2. Bedavacılık

Bedavacılık, bu çalışmada “bir hizmet ya da maldan para ödemedi yararlanmak” anlamını taşımaktadır. Kamusal finansmana katılmaksızın bedavacılık eğilimi gösteren bireyler, daha önce bahsedilen diğer değerler ve bencillik arasında çatışma yaşamaktadır. Bedavacıların yaptıkları kullanım da vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin sırtına yüklenmektedir.

Kamu ekonomisinde bedavacılık (free-rider) problemi tam kamusal malların tüketimden dışlanamazlık özelliği gereği mal ve hizmetlere bedel ödenmeden yararlanılması durumudur (Stiglitz, 1994: 150-151; Kirmanoğlu, 2007: 127). Aynı zamanda pazarlanamazlık özelliği olan tam kamusal mallar, ödeme koşuluyla hizmet dışı bırakmanın mümkün olmadığı, örneğin temiz çevre gibi mallardır. Kullananlara ödetilme durumu bulunmayan bu gibi mallar hizmetin maliyetinin kamu finansmanı ile karşılanması sonucunu doğurmaktadır. Savunma hizmetleri gibi kamusal malların tüketiminden ülkedeki herkesin isteyip istememesine bakılmaksızın yararlanılması durumu söz konusudur (Bulutoglu, 2004: 12). Bu durumda, vergi kaçırıcılar lehine yaşanan bedavacılık, kamu ekonomisinin önemli problemlerinden biridir.

Davranışsal iktisat alanındaki deneysel çalışmalar, kamusal mallarda bedavacılık sorununa ilişkin çözüm stratejilerinde toplumdaki değerler sistemine başvurulması gerektiğini önermektedir. Değerler yanında gelir dağılımı, toplumsal dayanışma ve vatandaşların demokratik katılım düzeyleri üzerine geliştirilecek kamu politikaları ile bedavacılık sorunun çözülmesi amaçlanmaktadır (Seçilmiş ve Güran, 2010: 245).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİ KÜLTÜRÜNÜN MODELLENMESİ

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın konusu ve kapsamı, amaç ve hedefleri, kullanılan yönteme ilişkin açıklamalar ile yapılan nicel ve nitel analizler anlatılmaktadır.

3.1. Araştırma Konusu ve Kapsamı

Değerler, kültürün yalnızca bir parçasını oluşturmasına rağmen bireylerin tutum ve davranışları üzerinde etkili olan en önemli kültürel öğedir (Parsons ve Shils, 2013: 55). Hofstede'nin (2001: 10) belirttiği gibi değerler, “davranışların görünmeyen yüzü” olduğu için çalışmanın konusu ve kapsamı açısından son derece önemlidir. Çünkü hem kültürün kaynağıdır, hem de pek çok araştırmada (Rokeach, 1973; Schwartz, 1992; Trompenaars ve Hampden-Turner, 1997; Inglehart, 2000; Hofstede, 2001; Hofstede, Hofstede ve Minkov, 2010) olduğu gibi kültürün ölçümü için temel faktördür. Değerler, çalışmanın ilk bölümünde anlatıldığı üzere herhangi bir kültürdeki bireysel ve toplumsal davranışın anlaşılabilmesi için kilit rol oynamaktadır.

Vergi sisteminin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için de değerleri, diğer bir deyişle toplumsal davranış kodlarını bilmek vergi idaresi açısından avantaj yaratır. Davranışları etkilediği bilinen kültür ve kültürün temeli olan değerler, bu noktada önemlidir. Aynı bağlamda, Türkiye’de vatandaşların değerlerini bilmek ve buna uygun bir maliye politikası geliştirmek, hem sistemdeki sorunların çözümünün sağlanması yönünde etki edecek, hem de ekonomik büyümeyi sağlayan önemli bir yapıtaşısı olacaktır. Vergi kültürünün araştırılması bu bakımdan önemlidir.

Vergi kültürü ulusal kültürün bir unsurudur. Vergi mükellefi olan herkes sosyalleşme süreci ile birlikte dahil olduğu toplumun kültüründen beslenir ve

değerler yoluyla öğrenilen kültür davranışa dönüşür. Değerlerin kültürü oluşturan temel etmen olduğu düşünüldüğünde, vergi kültürü ve vergi davranışı üzerinde doğrudan bir etkisi olduğu çıkarımını yapmak mümkündür. Ancak değerler, olması gerekeni ifade ettiği için davranışa dönüşme noktasında iki kavram arasındaki bağ kopabilir. Bu noktada akla gelen soru, vergi kaçırmak gibi olumsuz bir davranışa bireyler neden yönelmektedir? Çalışma, sosyolojik bakış açısıyla Türkiye’de vergi kültürüne ilişkin örüntüleri araştırmakta ve bu soruya yanıt aramaktadır. Öte yandan Türkiye’de var olan vergi kültürünün yönü (olumlu veya olumsuz), hangi değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışını etkilediği araştırılmaktadır.

Vergi kültürü soyut bir kavramdır. Toplumdaki vergiye ait genel düşünüş biçimini, algıyı yansıtır. Bireyler, vergi kültürü hakkındaki fikirlerini vergi davranışı olarak somutlaştırmaktadır. Çalışmanın kapsamı da bununla alakalı olarak toplumsal değerler, vergi kültürü ve vergi davranışı arasındaki etkileşimlerdir.

Çalışma, vergi kültürü ve davranışının değerlerden etkilendiği varsayımına dayalıdır. Bu varsayımlardan yola çıkarak araştırmanın kısıtları şöyle özetlenebilir:

- Sosyolojik açıdan bu çalışmada ele alınan “Türk kültürü” kavramı, etnik ayrıma tabi tutulmadan, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde yaşayan herkesi/tüm vatandaşları kapsamaktadır.
- Değer sınıflaması olarak, nicel bölümde denemesi yapılan değerler ölçeğinden elde edilen faktör yapısı kullanılmıştır. Çalışmanın ikinci bölüm planı bu yapıya uygun şekilde düzenlenmiştir.
- Esmer (1999), değer araştırmalarında yaşanan bir soruna dikkat çekmektedir. Değerler olması gerekeni anlattığı için insanlar anket sorularını yanıtlarken yaptıkları yerine yapmaları gerekeni seçenek olarak işaretleyebilmektedir. Dünya Değerler Anketi gibi değer araştırmalarında bunu aşabilmek için değerleri ölçen sorular yanında algı, tutum ve davranış soruları kullanılmaktadır. Bu çalışmada da aynı yol izlenmiştir.
- Vergi konusundaki çalışmalarda bireylerin gerçek fikir ve davranışlarını öğrenmenin zor olduğu bilinmektedir. Denetlenme, ihbar edilme korkusu gibi nedenlerle mükellefler, ya anketlere cevap vermemekte ya da cevapları

olandan çok olması gerekene doğru saptırmaktadırlar. Web temelli anket uygulaması ile bunu aşmak amaçlanmıştır.

- Mükelleflerin vergiye karşı tepkileri, maliye literatüründe çeşitli şekillerde sınıflandırılmıştır. Söz konusu tepkiler bu çalışmada “vergi davranışı” olarak adlandırılarak analiz ve yorumlama kolaylığı açısından sadeleştirilmiştir. Dolayısıyla vergi davranışı, “vergi kaçırma, vergiden kaçınma, vergiye gönüllü uyum (gönüllü ödeme)” ile sınırlandırılmıştır.

3.2. Amaç ve Hedefler

Bir toplumun değerlerini bilmek, aynı zamanda o toplumla ilgili pek çok bilgiye sahip olmak anlamına gelir. Değerler sisteminin yapısı, vergi davranışını önceden tahmin edebilme imkanı verir. Çalışmada, vergi kültürünün değerlerden bağımsız olmadığı iddiasına dayanarak Türk kültüründeki bir dizi değer ele alınmıştır. Böylelikle Türkiye’deki vergi kültürü ve onu etkileyen değerlere ulaşmak amaçlanmıştır. Bu bakımdan çalışmanın ana amacı, değerlerin vergi kültürü ile vergi davranışı üzerindeki etkilerini araştırmak olup, vergi kültürü ve vergi davranışı arasındaki ilişkiyi incelemektir. Diğer bir deyişle, bireylerin önem verdikleri değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışı üzerindeki etkisini araştırmak, vergiye gönüllü uyumun artırılması konusunda Türk kültürüne ait değerler ışığında sisteme yönelik öneriler sunmak çalışmanın ana hedefidir.

Çalışmanın amaçlarından biri de maliye literatüründeki terminolojik karışıklığı sosyolojik disiplin ile besleyerek tutarlı bir kavramsal model oluşturabilmektir. Bu model ile vergi kültürünün yerinin kavramsal düzlemde netleştirilmesi, diğer kavramlarla (vergi ahlakı, vergi zihniyeti, vergi bilinci) karıştırılmasının önüne geçilmesi, araştırmanın kuramsal amacıdır.

Çalışmada şu gibi sorulara yanıt bulunması amaçlanmaktadır:

- Türkiye’de vergi kültürünün (vergi ödeme kültürü ve vergileme kültürünün) mevcut durumu nedir?
- Mükellefleri vergiye gönüllü uyumdan saptıran faktörler nelerdir?

- Mükellef davranışları, vergileme kültüründen kaynaklı sorunlardan mı etkilenmektedir, yoksa vergi ödeme kültüründeki sorunlar nedeniyle mi vergileme kültürü şekillenmektedir?
- Türkiye’de mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde hangi değerler etkilidir?
- Dolayısıyla, vergiye gönüllü uyumu artırmak için yürütülecek politikalarda hangi değerlerden yararlanılabilir?
- Türkiye’de vergi tahsilat oranlarındaki düşüklüğün nedeni kültürümüzdeki değer aşınmasının/bozulmasının yarattığı negatif dışsallık mıdır? Diğer bir deyişle, değerlere uymamanın yarattığı negatif dışsallık ile değerler-davranışlar arasındaki bağın zayıflığı Türkiye’de nasıl bir vergi kültürü yaratmıştır?
- Değerler sisteminde yapılacak bir restorasyonla (değerler eğitimi gibi) pozitif dışsallığın yayılması ile vergi gelirlerini artırmak mümkün olabilir mi?

Teori ve uygulama yönünden ulaşılmaması hedeflenen bulgular ise şunlardır:

- Türkiye’de vergi kültürünün mevcut durumun saptanması.
- Vergi kültürü ve vergi davranışı arasındaki ilişkinin ortaya konulması.
- Hangi değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışı üzerinde etkili olduğunun araştırılmasıyla, söz konusu değerler üzerinde yoğunlaşan bir vergileme ve kamu harcama sisteminin oluşumuna zemin hazırlamak.
- Vergi sistemi ve uygulamaları açısından, vergi kayıp-kaçakları probleminin olumlu vergi kültürü düzeyinin yükseltilmesi yoluyla çözülmesi. Öyle ki, söz konusu düzey arttığında ve olumlu bir vergileme kültürü sağlandığında ekonomik büyüme ve yatırımlarda artış görülecektir.
- Vergi idaresi ile vergi kanun ve düzenlemelerini yapan yetkililere veri sunmak. Mükelleflerin değerleri ve dolayısıyla tercihlerine yönelik bir vergi sisteminin oluşumuna kuramsal temel hazırlamak. Olumsuz vergi kültürünü elimine etmek için öneriler sunmak.
- Eğitim sistemine yönelik olarak öneriler sunmak (Değerler eğitiminin vergi kültürü ile uyumlu hale getirilmesi).

Kısaca, farklı disiplinlerden elde edilen kuramsal bilgiler değerlendirilerek, Türkiye’de vergi kültürü yapısının tespiti ve bunun vergi davranışında yarattığı etkinin anlaşılması, söz konusu bulgularla ekonomik büyüme ve kalkınma için son derece önemli olan vergi sistemine dair öneriler getirilmesi amaçlanmaktadır.

3.3. Araştırma Yöntemi

Araştırma yöntemi, nicel ve nitel analizi birlikte kullanan karma yöntemdir (mixed methods)⁶. Çalışmanın konusu ve amaçlarına uygun olarak pozitivist ve konvensiyonalist (anlamacı) epistemolojinin birbirinin eksikliklerini tamamladığı düşünüldüğünden bu yöntem seçilmiştir⁷. Robson (2015: 206) da aynı doğrultuda düşünerek gerçeğe en yakın sonuçlara ulaşılabileceğini savunmuş ve karma yöntemin avantajlarını şu şekilde saymıştır:

- Nitel ve nicel veriler arasındaki etkileşim, araştırmanın geçerliğini artırır.
- İki farklı yaklaşımın birleştirilmesiyle, araştırma konusu daha kapsamlı olarak ele alınır.
- Farklı yöntemlerin doğası gereği araştırma sorularında çeşitlilik sağlanır ve bunlara yanıt verilmiş olur.
- Bulguların değerlendirilmesinde nicel bulgular nitel veri ile desteklenebilirken, nitel bulgular nicel veri ile desteklenebilir.
- Nitel araştırma sorularının belirlenmesi sırasında nicel hipotezler geliştirilebilir. Benzer şekilde hipotezlerin hazırlandığı sırada nitel araştırma soruları şekillenebilir.

Çalışmanın konusu, vergi ve değerler olduğundan sadece nicel yöntem veya sadece nitel yöntemle yanıtlanamayacak soruları cevaplamak için kullanılan karma yöntem, yukarıda belirtilen noktalarda avantaj sağlamaktadır. Ayrıca nitel yöntem, doğası gereği vergi kültürü ve davranışına inanç ve değerleri katarak nicelin eksik kalan öznel yönünü tamamlamaktadır (Creswell ve Plano Clark, 2014: 15).

⁶ Robson (2015), farklı yöntemleri bir araya getirdiği için karma yönteme “çoklu-strateji” adını vermektedir.

⁷ Pozitivist ve konvensiyonalist epistemoloji hakkında ayrıntılı bilgi için bkz. Kuş (2012).

Araştırma deseni, Creswell ve Plano Clark'ın (2014) ifade ettiği şekilde, zamanlama bakımından iç içe karma desen (embeded) olarak tanımlanabilir.

3.4. Veri Toplama Araçları, Örneklem ve Çalışma Grubu

Bir toplumun davranış eğilimini anlayabilmede kültür (ve kültürün temeli olan değerler) önemli rol oynar. Dünya Değerler Araştırması (World Values Survey - WVS), Avrupa Sosyal Taraması (European Social Survey - ESS) gibi önde gelen değer araştırmaları ve Schwartz (1999), Hofstede (2001), Rokeach (1973) gibi değerler ölçeği geliştiren çalışmalar da buna vurgu yapmaktadır. Söz konusu araştırmalar, değerlerin ölçülmesi için uygun yöntem olarak anket tekniğini seçmiştir. Bu bakımdan nicel veri toplama yöntemi olarak çalışmada anket kullanılmıştır.

Çalışmanın evreni, Türkiye'deki vergi mükellefleridir. Ancak, evrenin tamamına ulaşmak mümkün olmadığından; toplumun değerleri, vergi kültürü ve vergi davranışını temsil gücü yüksek olan belli bir örnekleme ulaşmak hedeflenmiştir. Bu bağlamda, 18 yaş üstü (dolaylı ve dolaysız) vergi mükellefleri çalışmanın örnekleme olarak belirlenmiştir.

Nitel veri toplama yöntemi olarak yarı yapılandırılmış derinlemesine mülakat tekniği seçilmiştir. Nitel bölümün çalışma grubu, dolaysız vergi mükellefi iki kişidir. Ayrıca, nitel veri toplama tekniğinde çeşitliliğe gidilerek nicel soru formuna yerleştirilen açık uçlu yorum kısmına görüş bırakan mükellefler de çalışma grubuna dahil edilmiştir. Aşağıdaki tabloda veri toplama araçları, örneklem ve çalışma grubu hakkında bilgi verilmektedir.

Tablo 3.1: Veri Toplama Araçları, Örneklem ve Çalışma Grubu

Veri Türü	Veri Toplama Aracı	Örneklem / Çalışma Grubu	Amaç
Nicel	Değerler Ölçeği	Türkiye'nin değişik bölgelerinden ve farklı meslek gruplarından 18 yaş üzeri kişiler. (N=1046)	Katılımcı çeşitliliği sağlanarak Türk kültürüne yerleşik değerlere ulaşmak.
	Vergi Kültürü Ölçeği	Türkiye'nin değişik bölgelerinden ve farklı meslek gruplarından 18 yaş üzeri kişiler. (N=1046)	Ülkedeki genel vergi kültürünü anlamak için dolaylı-dolaysız vergi mükellefi ayırımına gidilmeksizin genel katılımcı profiline ulaşmak.
	Vergi Davranışı Ölçeği	Türkiye'nin değişik bölgelerinden ve farklı meslek gruplarından ev hanımı ve öğrenciler hariç olmak üzere 18 yaş üzeri kişiler. (N=1046)	Vergiye gönüllü uyum, vergiden kaçınma ve vergi kaçırmak şeklindeki vergi davranışına ulaşmak için ekonomik yaşama dahil gruplar hedeflenmiştir. Bu nedenle ev hanımı ve öğrenciler kapsam dışı bırakılarak bu sorular onlara sorulmamıştır. İşsiz ancak gelir sahibi olanlar dahil edilmiştir.
Nitel	Yarı Yapılandırılmış Derinlemesine Mülakat	Beyana dayalı vergi mükellefi 2 kişi.	Dolaysız vergi mükellefi olan katılımcılar ile ülkedeki vergi kültürü hakkında ayrıntılı görüş edinebilmek.
	Açık Uçlu Anket Sorusu	Nicel bölüm için hazırlanan soru formunda açık uçlu bölüme yorum yazan katılımcılar. - 120 katılımcısı olan pilot çalışmadan gelen 25 yorum. - 1406 katılımcısı olan final anketinden gelen 236 yorum.	Soru formuna eklenen açık uçlu yorum bölümüne gelen katılımcı görüşleri ile nicel verilerden gelen nesnel bilgileri bireysel deneyim ve gözlemlerle zenginleştirmek.

Araştırmanın nicel bölümünde, anket formunu nihai haline getirebilmek amacıyla 120 kişilik örneklemle bir pilot çalışma yapılmıştır (Pilot çalışmadan elde edilen veriler ile Açıklayıcı Faktör Analizi – AFA yapılmıştır). Final çalışmasının

örnekleme 1406 kişidir. Ev hanımı ve öğrencilerin vergi davranışı açısından değerlendirilmemesinden dolayı nicel araştırmanın örnekleme 1066 kişidir. Bu örnekleme çok değişkenli uç değer analizi uygulanarak örneklem 1046 olarak belirlenmiş, Doğrulayıcı Faktör Analizi – DFA ve Yapısal Eşitlik Modellemesi – YEM analizleri yapılmıştır.

Literatürde, soru formundaki her bir ifadeye karşılık 20 kişilik örneklemin ideal olduğu belirtilmektedir (Kline, 2015: 16). Çalışmada kullanılan soru formunun A ve B bölümlerinde 42 ifade bulunmaktadır. Dolayısıyla nicel analizde YEM kullanmak için ideal olduğu düşünülen 20:1 kuralına göre en az 840 kişilik bir örneklem gerekmektedir. Araştırmanın örneklem büyüklüğü N=1046 olduğu için yeterlidir.

Nitel araştırmanın çalışma grubu, derinlemesine mülakatlara katılan iki kişi, 1406 kişi içinden 236 kişiden gelen yorumlardır. Nitel çalışma grubuna pilot çalışmadan gelen nitel veriler (25 katılımcıdan gelen yorumlar) ve derinlemesine mülakatlar eklenerek nitel analiz yapılmıştır.

3.4.1. Soru Formunun Oluşturulması ve Nicel Verilerin Toplanması

Türkiye’de, değerlerle ilgili yapılan çalışmaların bir kısmında Inglehart tarafından yürütülen Dünya Değerler Anketi sonuçları ikincil veri olarak kullanılmaktadır. Önemli bir kısmında da sıklıkla daha önce bahsi geçen ölçekler (Schwartz, 1992; Hofstede, 2001; Rokeach, 1973) nicel veri toplama yöntemi olarak seçilmektedir. Ancak bu çalışmanın amaç ve kapsamı bakımından söz konusu anketlerin hem değer sınıflamaları, hem de Türk kültürüne uygunlukları açısından birebir kullanımının yetersiz kalacağı düşünülmüştür. Dolayısıyla, yeni bir soru formu hazırlama yoluna gidilmiştir.

Araştırma, bir ölçek geliştirme çalışması olmamakla birlikte, ölçek geliştirme çalışmalarında izlenen yol takip edilmiştir. Öncelikle, ilgili literatür taranarak soru

havuzu oluşturulmuş⁸ ve soru formunun bölümleri planlanmıştır. Buna göre form, şu üç bölüme ayrılmıştır:

- Bölüm A: Değerler
- Bölüm B: Vergi Kültürü – Vergi Davranışı
- Bölüm C: Kişisel Bilgiler

Formunun A bölümünde, katılımcıların günlük yaşantısındaki tutum ve davranışlarını etkileme derecelerini öğrenmek amacıyla, kültürümüzde yer alan bir dizi değer sıralanmış ve önem derecesi bakımından değerlendirilmeleri istenmiştir. Katılımcılara sunulan ölçüt “1 = Hiç Önemli Değil, 2 = Önemsiz, 3 = Ne önemli, Ne önemsiz, 4 = Önemli, 5 = Çok Önemli” şeklindeki 5’li likert ölçeğidir.

Web üzerinden yürütülen anketlerde soru formunun uzunluğu, katılımcıların anketi tamamlamaları bakımından önemlidir. Bu bakımdan A-Değerler bölümünde anketin cevaplanma süresini azaltmak amacıyla Schwartz değerler ölçeğinin ilk kısmı referans alınmıştır. Yani, değerler sıralanmış ve yanlarında parantez içinde açıklamaları verilmiştir. Bu bölüm hazırlanırken ilgili literatüre hakim iki uzmandan görüş alınmıştır. Ayrıca pilot çalışmaya gelen yorumlar ve yapılan AFA dikkate alınarak düzenlemeler yapılmış, yeniden iki uzmandan onay alınarak final çalışmasına gidilmiştir.

Soru formuna, Schwartz (1992) değerler ölçeğinde ve bu ölçeği Türkçeye çeviren Kuşdil ve Kağıtçıbaşı’nın (2000) çalışmasında olmayan ancak Türk kültürünü yansıtmaları bakımından önemli olduğu düşünülen değerler eklenmiştir. Literatür taraması ve araştırmanın amaçları doğrultusunda hazırlanan değerler ölçeğine Schwartz’ın Değerler Ölçeğindeki şu değerler alınmıştır: Zenginlik (Maddi servet, para sahibi olmak), Dindarlık (Dinsel inanç ve kurallara bağlı olmak), Hayırseverlik (Başkalarının iyiliği için çalışmak, yardım etmek), Prestij - İtibar

⁸ Dünya Değerler Araştırması (2011), Schwartz (1992; 1999), Kuşdil ve Kağıtçıbaşı (2000), Tezcan (1974), Çarkoğlu ve Kalaycıoğlu (2009a; 2009b), Konrad Adenauer Vakfı (1999), Altuğ vd. (2010), Baloğlu vd. (2010), Baloğlu ve Baloğlu (2010), Çoban ve Sezgin (2004), Görmez vd. (2009), Yeniçeri (2005), İzgi ve Saruç (2011), Demir (2013), Çiçek (2006), Mutur, Sakınç ve Çelebi (1993), Bayraklı, Saruç ve Sağbaş (2004), Özdemir ve Ayvalı (2007), Tuay ve Güvenç (2007), Zenginobuz vd. (2010), Karakaş ve Çiçek (2009), Sağlam (2013), Bakaç (2013), Zenginobuz vd. (2006), Avrupa Sosyal Taraması – ESS (2004), Erdem Artan vd. (2005), Yeniçeri ve Çevik (2014).

Sahibi Olmak (Başkalarından saygı ve kabul görmek), Kadercilik (Hayatın akışını değiştirmek için çok az şey olduğu düşüncesi), Kendini Denetleyebilmek (Kendini sınırlamak, yanılmaya direnmek), İtaatkar Olmak (Görevini yapan, yükümlülüklerini yerine getiren biri olmak), Akrabalarla Yakın İlişki (Ailesine ve çevresine bağlı olmak), İtibarını Korumak (Toplumsal imajını korumak için çaba göstermek), Geleneklere Bağlılık (Aile ya da dinden gelen adetlere, gelenek-göreneklere bağlı olmak). Ayrıca, ilgili ölçeğin 9’lu seçenek yapısı 5’liye çevrilerek kullanılmıştır.

Final soru formunda yer alan ve araştırmacı tarafından hazırlanan değerler ise şunlardır: Vatanseverlik (Yaşadığı ülkeyi sevmek), Bencillik (Kendi çıkarlarını, toplumun çıkarlarının önüne koymak), Başkalarına Güven (İnsanların çoğunu güvenilir bulmak), Kurallara Uymak (Kimse izlemezken bile kurallara riayet etmek), Durumsal Olmak (Bireysel davranışların duruma göre değişebileceği fikri), Devlete Güven (Devletin, vatandaşlarının çıkarlarını koruyacağına olan inanç), Tutumlu Olmak (Aşırı harcamalardan kaçınmak, kazandıklarını doğru kullanmak), Namuslu Olmak (Ahlak kurallarına bağlılık, erdemli olmak), Para Sevgisi (Maddiyata düşkün bir yaşam anlayışı), Kanaatkarlık (Sahip olunanlarla ve azla yetinmek), Helal Kazanç (Kazancını dini kurallara uygun şekilde edinmek), Devleti Sorgulamamak (Devleti yönetenlerin toplum için en iyi olanı bilmesi), İyi Bir Vatandaş Olmak (Vatandaşlık görev ve sorumluluklarını yerine getirmek), Bedavacılık (Bir hizmet ya da maldan para ödemededen yararlanmak).

Vergi kültürü bakımından önemli olan adalet ve eşitlik değerleri, pilot çalışmaya yapılan Açıklayıcı Faktör Analizinde (AFA) birden fazla faktöre yüklendiği için analiz dışı kalmış ve final formuna alınmamıştır. Söz konusu değerler, araştırmanın nitel bölümünde yer almaktadır.

B bölümünde, ülkemizdeki vergi kültürü ve vergi davranışına ilişkin çeşitli ifadeler yer verilmiştir. Katılımcıların bu ifadeleri değerlendirmeleri için sunulan seçenekler “1 = Kesinlikle Katılmıyorum, 2 = Katılmıyorum, 3 = Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum, 4 = Katılıyorum ve 5 = Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde 5’li likert ölçeği halinde düzenlenmiştir.

B bölümünün ilk kısmına dört olumlu, dört olumsuz olmak üzere toplam sekiz ifadeden oluşan vergi kültürü bölümü konulmuş, sonrasında katılımcılara çalışma durumları sorulmuştur. Burada ev hanımı ve öğrenci şıklarını işaretleyen katılımcılara vergi davranışı soruları sorulmamıştır. Vergi davranışı kısmında vergiye gönüllü uyum (üç ifade) , vergiden kaçınma (üç ifade) ve vergi kaçırma (dört ifade) davranışlarını anlatan toplam 10 ifade verilmiştir.

Katılımcıların okuma dikkatini artırmak, rasgele seçim yapıp yapmadıklarını anlamak ve geçerlilik - güvenilirliği sağlamak amacıyla A ve B bölümünde yer alan ifadelerin aralarına olumsuz (reverse) ifadeler serpiştirilmiştir. Analiz sırasında bu sorulara ters kodlama yapılmıştır. Ayrıca, eksik ya da gereksiz soru olup olmadığı sorgulaması yapılmıştır.

“Bölüm C: Kişisel Bilgiler” kısmında katılımcı profilini değerlendirmek amacıyla cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, aylık hane halkı gelir miktarı ve meslekleri hakkında sorulara yer verilmiştir. Bu sorulardan aylık hane halkı gelir miktarı açık uçlu olarak, diğerleri ise çoktan seçmeli şıklar şeklinde düzenlenmiştir.

Soru formunun A, B ve C bölümleri için ayrı ayrı uzman görüşleri alınarak pilot uygulamaya gidilmiştir. Sahadan gelen sonuçlara AFA yapılarak soru formuna son hali verilmiştir. Ek-1’de soru formu bulunmaktadır.

Formun sonuna, katılımcıların Türkiye’deki vergi kültürü hakkındaki görüşlerini öğrenmek amacıyla açık uçlu yorum alanı konulmuştur. Bu alan, dileyen katılımcıların görüş belirtmelerini sağlamak için isteğe bağlı olarak sunulmuştur.

Araştırmanın pilot çalışmasına ait veriler Aralık 2016-31 Ocak 2017 tarihleri arasında online anket sitesi surveey.com üzerinden yapılmıştır. Final soru formu hazırlanarak veriler Mayıs 2017- Ekim 2017 arasında Google formlar üzerinden 1406 katılımcıdan toplanmıştır.

3.4.2. Nitel Verilerin Toplanması

Araştırmanın nitel bölümünde veri toplama aracı olarak yarı yapılandırılmış derinlemesine mülakat tekniği seçilmiştir. Önceden hazırlanan sorular yanında

görüşmenin getirdiği noktaya bağlı olarak yeni sorular ilave edilmiş, katılımcının konuyu yönlendirmesine izin verilerek konunun açılması sağlanmıştır.

Yapılan iki pilot görüşme neticesinde, elde edilen verinin istenilen düzeyde olmadığı görülmüştür. Konunun değerler ve vergi olmasından dolayı katılımcıların görüşmelerde istenilen düzeyde samimi cevaplar vermedikleri, kendilerini yeterince rahat hissetmedikleri gözlenmiştir. Literatürde de özellikle belirtildiği üzere derinlemesine görüşmelerde samimiyetle cevap almak çok önemlidir. Bu nedenle, derinlemesine mülakatların yanında veri toplama tekniğinde çeşitliliğe gidilerek nicel bölümde kullanılan soru formundaki açık uçlu bölümün nitel analizde kullanılmasına üç uzmanın görüşü alınarak karar verilmiştir. “Bir araştırmada birden fazla veri toplama tekniğinin birlikte kullanılmasına veri çeşitlemesi (triangulation) denir” ve yapılacak analizin geçerlik – güvenilirlik açısından yüksek düzeyde olacağı söylenmektedir (Bayyurt ve Akcan, 2015: 390). Bu açıdan veri toplama tekniğinde çeşitliliğe gidilmesinin çalışmanın geçerlik ve güvenilirliğini artırması beklenmektedir.

Nicel bölümde kullanılan soru formu için pilot ve final çalışma yapılmış, her iki çalışmada da açık uçlu yorum bölümüne yer verilmiştir. “Türkiye’deki vergi kültürü hakkında belirtmek istediğiniz görüşleriniz varsa buraya yazabilirsiniz” şeklindeki ifadeye gelen yorumlar nitel veri olarak kullanılmıştır. Final anket çalışmasında 1406 katılımcıdan 236, pilot çalışmadan ise 25 yorum gelmiştir. Bu bölümün özellikle isteğe bağlı olması ile birlikte, gelen yorumların araştırma bakımından değerli bir veri sunduğu düşünülmektedir.

3.5. Nicel Verilerin Analizi ve Bulgular

Nicel analiz bölümünde kullanılan soru formuna geçerlik (validity) ve güvenilirlik (reliability) sınaması yapmak amacıyla önce Açıklayıcı Faktör Analizi (Exploratory Factor Analysis - EFA), ardından da Doğrulayıcı Faktör Analizi (Confirmatory Factor Analysis - CFA) yapılmıştır. Nicel analizlerin son basamağı olarak Yapısal Eşitlik Modellemesi (Structural Equation Modeling - SEM) kullanılmıştır.

Açıklayıcı faktör analizi (AFA) ve doğrulayıcı faktör analizinin (DFA) farklı örnekleme uygulanması gerektiği için AFA pilot çalışmaya, DFA ise final çalışmasına yapılmıştır. Kline (2015: 198), aynı veri setine yapılan DFA'nın AFA sonuçlarını doğrulamayabileceğini, aynı örnekleme yapılmasının tavsiye edilmediğini savunmaktadır.

3.5.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri

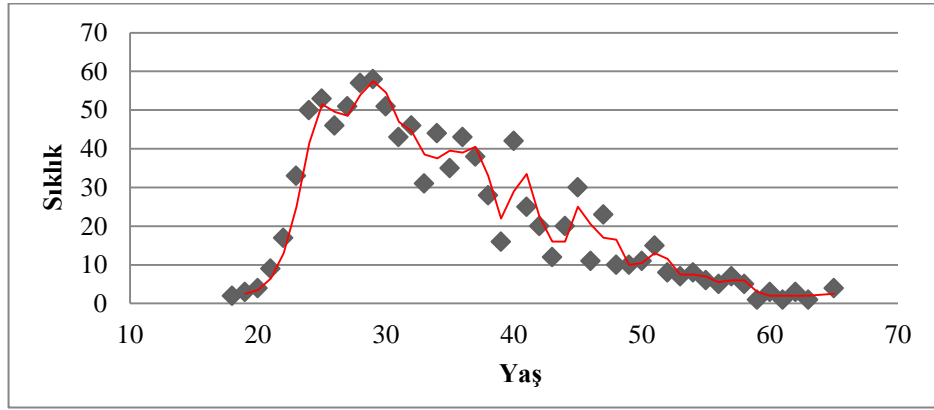
Tabloya bakıldığında, araştırmaya katılanların cinsiyet bakımından dağılımı %23.8'i kadın, %76.2'si ise erkektir. Medeni durum bakımından katılımcıların %51.5'i evli, %48.5'i bekar. %59.3'ünün ise çocuğu yoktur. Eğitim durumlarına bakıldığında, katılımcıların önemli bir çoğunluğunun (%63.3) dört yıllık üniversite mezunu olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3.2: Katılımcıların Demografik Özellikleri

Cinsiyet		
	Sıklık	%
Kadın	249	23,8
Erkek	797	76,2
Toplam	1046	100
Medeni durum		
Evli	539	51,5
Bekar	507	48,5
Toplam	1046	100
Çocuk sayısı		
0 (Yok)	620	59,3
1,	215	20,6
2,	176	16,8
3,	30	2,9
4,	3	,3
5 ve daha fazla	2	,2
En son mezun olunan okul		
İlkokul	2	,2
Ortaokul	6	,6
Lise	83	7,9
Yüksekokul (2 yıllık)	70	6,7
Üniversite (4 yıllık)	662	63,3
Yüksek Lisans	182	17,4
Doktora	41	3,9
Toplam	1046	100

Araştırmanın amaçları doğrultusunda örneklem planlaması 18 yaş üstü herkesin katılımına açık olarak dizayn edilmiştir. Aşağıdaki yaş dağılım grafiğinde 18-65 yaş arası bir katılımcı çeşitliliği görülmektedir. Katılımcıların önemli bir çoğunluğu 23-40 yaş grubundadır. Aktif çalışma ve vergi mükellefiyeti açısından hedeflenen bir dağılıma ulaşıldığı düşünülmektedir.

Grafik 3.1: Katılımcıların Yaşlara Göre Dağılımı



Katılımcıların büyük bir çoğunluğu (%74.9) tam zamanlı (haftada 40 saatten fazla), %4'ü kısmi zamanlı (part-time), %0.05'i mevsimlik işte çalışmaktadır. Ücretsiz aile işçisi (ailenin işyerinde, bahçesinde, vs. çalışıyor) olanların oranı %2 iken emekliler %3.7'dir. İşsiz fakat gelir sahibi (bir işte çalışmayıp, iş aramayan, kira-faiz benzeri gelirle geçinen) olanlar ise %3.2'dir. Katılımcıların %0.06'sı ise hastalık ve benzeri nedenlerle çalışmamaktadır.

Tablo 3.3: Katılımcıların Bölgelere Göre Dağılımı

Bölge Adı	Kişi Sayısı
Akdeniz	79
Doğu Anadolu	12
Ege	134
Güneydoğu Anadolu	23
İç Anadolu	200
Karadeniz	48
Marmara	550
Toplam	1046

Araştırmaya katılanların yaşadıkları yer bakımında dağılımlarına bakıldığında ise Türkiye'nin hemen her şehriden katılımcıya ulaşıldığını söylemek mümkündür.

Coğrafi bölgelere göre katılımcı sayılarında nüfus yoğunluğuyla orantılı olarak Marmara (550) ve Ege (200) bölgeleri öne çıkmaktadır (Ayrıntılı bilgi için bkz. EK-2).

3.5.2. Açıklayıcı Faktör Analizi

Açıklayıcı Faktör Analizi (Exploratory Factor Analysis – EFA), bir ölçme aracındaki gösterge (gözlenen) değişkenlerin dayandığı kuramsal yapıyı, diğer bir deyişle gizil⁹ değişkenleri araştırmak için kullanılır. Gizil değişkenlerin sayısını, yapısını ve anlamlarını bulmak faktör analizinin amacıdır (Jöreskog, Olsson ve Wallentin, 2016: 341).

Araştırmada kullanılan soru formunun geçerlik sınavında Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) kullanılmıştır. AFA, FACTOR¹⁰ programı kullanılarak yapılmıştır. FACTOR programının seçilmesinde söz konusu programın geliştiricilerinin sosyal bilimler alanında (psikoloji) olmaları ve analiz aşamalarını buna göre yapmaları etkili olmuştur.

AFA, pilot çalışmaya (N=120) uygulanmıştır. Denemelik maddelerle yapılan AFA sonucunda analiz dışı kalan ifadeler soru formundan çıkartılarak ölçeklere son hali verilmiştir.

AFA'ya başlanmadan önce veri setinin özellikleri incelenmiş, analiz için gerekli varsayımların sağlanıp sağlanmadığı kontrol edilmiştir. Bu amaçla, değişkenlere ait korelasyon matrisi incelenmiş ve AFA için gereken düzeyin sağlandığı görülmüştür. Ardından çok değişkenli normallik koşulu incelenmiştir. Örneklem sayısının kısıtlı olmasından dolayı uç değer analizi (multivariate outlier detection) yapılmamıştır. Mardia'nın (1985) çok değişkenli normallik koşullarına uymayan veri setinde, dağılım koşulu gerektirmeyen faktör çıkarım yöntemi (method for factor extraction) olarak Dayanıklı Ağırlıklandırılmamış En Küçük Kareler (Robust Unweighted Least Squares - RULS) seçilmiştir. Çünkü "ULS, özellikle veri

⁹ İlgili literatürde, doğrudan ölçülemeyen değişkenlere (latent variable) gizil değişken, ölçülebilen değişkenlere (observed variable) ise gösterge ya da gözlenen değişken adı verilmektedir.

¹⁰ Programla ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. <http://psico.fcep.urv.es/utilitats/factor/> (Çevrimiçi, 24.09.2017) ve Bektaş (2017).

kümesinin normal dağılımdan sapmasının büyük olduğu durumlarda kullanışlı olmaktadır” (Bektaş, 2017: 68).

Faktör döndürme (rotation) yöntemi olarak FACTOR programında yer alan eğik döndürme biçimlerinden Promin (Lorenzo-Seva, 1999) kullanılmıştır. Loehlin ve Beaujean’a (2017: 194) göre faktörler arasında büyük oranda ilişki olduğunda, Varimax gibi ortogonal döndürme yöntemleri kullanışlı olmamaktadır. Faktörlerin birbiriyle ilişkili olduğu durumlarda gerçeğe en yakın dağılım gösteren faktör yapısını bulmak için eğik döndürme yöntemleri önerilmektedir. Değerler ölçeğinde yer alan faktörler de birbiriyle ilişkili olduğundan promin faktör döndürme yöntemi seçilmiştir.

Döndürülmüş faktör yükü matrisinde 0.30 ve üzeri yük alan değişkenler gösterilmiştir. AFA sırasında faktör yükü 0.30’un altında kalan ve herhangi bir faktöre yüklenmeyen değişkenler sırasıyla çıkartılarak faktör analizi yeniden yapılmıştır. AFA sonrasında ortaya çıkan faktör yapısı değerlendirilerek faktörlere isimleri verilmiştir.

3.5.2.1. Değerler Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Değerler ölçeğinin örneklem yeterliliği ölçütü olarak (120 gözlem ve 22 gösterge değişken için) Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0.86 olduğundan örneklemin yeterli olduğu kabul edilmiştir. Bartlett küresellik testi sonucuna bakıldığında $p=0.00$ düzeyinde anlamlı bulunmuştur (Ki-Kare Test İstatistiği (χ^2) = 1169.1; Serbestlik Derecesi (df) = 231). Dolayısıyla örneklem yeterliliği koşulu sağlanmıştır.

Faktör sayısının belirlenmesi için özdeğer (eigenvalue) kriteri dikkate alınmıştır. Özdeğer ve toplam açıklanan varyansa bakıldığında, kuramsal yapıya uygun olarak beş faktörlü yapı ortaya çıkmıştır. Beş faktör, toplam değişkenliğin %68.250’sini açıklamaktadır. Aşağıda, AFA sonucunda oluşan faktör yapısına dair bilgiler sunulmuştur.

Tablo 3.4: Değerler Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Faktör Adı (Gizil Değişkenler)	Gösterge Değişken Etiketi	Gösterge Değişkenler	Faktör Yüğü	Faktörün Açıkladığı Varyans	Güvenilirlik	Faktör Belirlilik Katsayısı
GELENEKSEL DEĞERLER (GEL)	GEL1	d3. Dindarlık (Dinsel inanç ve kurallara bağılı olmak)	0.978	4.685	0.798	0.894
	GEL2	d16. İtaatkar Olmak (Görevini yapan, yükümlülüklerini yerine getiren biri olmak)	0.779			
	GEL3	d24. Geleneklere Bağılılık (Aile ya da dinden gelen adetlere, gelenek-göreneklere bağılı olmak)	0.742			
	GEL4	d12. Kadercilik (Hayatın akışını değıştirmek için çok az şey olduğı düşüncesi)	0.683			
	GEL5	d17. Kanaatkarlık (Sahip olunanlarla ve azla yetinmek)	0.648			
	GEL6	d19. Helal Kazanç (Kazancını dini kurallara uygun şekilde edinmek)	0.575			
	GEL7	d1. Vatanseverlik (Yaşadığı ülkeyi sevmek)	0.552			
	GEL8	d11. Tutumlu Olmak (Aşırı harcamalardan kaçınmak, kazandıklarını doğru kullanmak)	0.478			
	GEL9	d18. Akrabalarla Yakın İlişki (Ailesine ve çevresine bağılı olmak)	0.432			
	GEL10	d13. Namuslu Olmak (Ahlak kurallarına bağılılık, erdemli olmak)	0.425			
TOPLUMSAL UYUM DEĞERLERİ (UYUM)	UYUM1	d14. Kendini Denetleyebilmek (Kendini sınırlamak, yanılmaya direnmek)	0.740	2.928	0.748	0.865
	UYUM2	d6. Kurallara Uymak (Kimse izlemezken bile kurallara riayet etmek)	0.698			
	UYUM3	d22. İyi Bir Vatandaş Olmak (Vatandaşlık görev ve sorumluluklarını yerine getirmek)	0.675			
	UYUM4	d21. İtibarını Korumak (Toplumsal imajını korumak için çaba göstermek)	0.629			
	UYUM5	d8. Hayırseverlik (Başkalarının iyiliğı için çalışmak, yardım etmek)	0.527			
GÜÇ DEĞERLERİ (GUC)	GUC1	d2. Zenginlik (Maddi servet, para sahibi olmak)	0.838	1.651	0.637	0.798
	GUC2	d10. Prestij - İtibar Sahibi Olmak (Başkalarından saygı ve kabul görmek)	0.573			
	GUC3	d15. Para Sevgisi (Maddiyata düşkün bir yaşam anlayışı)	0.504			
GÜVEN DEĞERLERİ (GUV)	GUV1	d5. Başkalarına Güven (İnsanların çoğunu güvenilir bulmak)	0.871	1.909	0.679	0.824
	GUV2	d9. Devlete Güven (Devletin, vatandaşlarının çıkarlarını koruyacağına olan inanç)	0.595			
FIRSATÇILIK DEĞERLERİ (FIRSAT)	FIRSAT1	d23. Bedavacılık (Bir hizmet ya da maldan para ödemededen yararlanmak) (R)	0.989	1.965	0.570	0.755
	FIRSAT2	d4. Bencillik (Kendi çıkarlarını, toplumun çıkarlarının önüne koymak) (R)	0.582			

Ayrıca tabloda, her bir faktörün açıkladığı varyans, güvenilirlik ve faktör belirlilik katsayıları yer almaktadır. Elde edilen sonuçların yeterli koşulları sağladığı görülmüştür.

Pilot çalışmada yer alan ancak AFA sonucunda final formuna alınmayan “Adaletli Olmak (Herkes eşit davranmak, adil olmak)” ve “Eşitlik (Herkesin hayatta eşit fırsatlara sahip olması gerektiği inancı)” gibi ifadeler araştırmanın nitel bölümünde yer almaktadır. Benzer şekilde, “Durumsal Olmak (Bireysel davranışların duruma göre değişebileceği fikri)” ve “Devleti Sorgulamamak (Devleti yönetenlerin toplum için en iyi olanı bilmesi)” ifadeleri de AFA sonucunda analiz dışı kalmıştır. Ancak final çalışmasında (katılımcıların rasgele okumasını engellemek amacıyla) olumsuz ifadeler yer verilmesine karar verilmiş ve bu iki ifade ölçekten çıkartılmamıştır. Her iki ifade de sonraki analizlere dahil edilmemiştir.

AFA sonucunda değerler ölçeğinin beş faktörlü yapısı oluşmuştur. Faktörlerin isimlendirilmesi, ilgili faktöre dahil olan gösterge değişkenler incelenerek yapılmıştır. Tabloda görüldüğü gibi Geleneksel Değerler, Toplumsal Uyum Değerleri, Güç Değerleri, Güven Değerleri ve Fırsatçılık Değerleri şeklinde adlandırma yapılmıştır. Bu yapı, araştırmanın teorik temeliyle uyumludur. Çalışmanın ikinci bölüm planı, oluşan faktör yapısı dikkate alınarak revize edilmiştir.

3.5.2.2. Vergi Kültürü Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Değerler ölçeğinde olduğu gibi vergi kültürü ölçeğinde de soru havuzunda yer alan denemelik maddeler AFA sonucuna göre elenerek soru formuna son hali verilmiştir. Final çalışmasında bazı maddelere anlamda genellik sağlamak amacıyla “ülkemizde” ve “Türkiye’de” ifadeleri eklenmiştir. Ayrıca pilot soru formunda “Devlet, vergi yükünü mükellefler arasında adaletsiz dağıtmaktadır” şeklinde olan ifade, final çalışmasına “Devlet, vergi yükünü mükellefler arasında adaletli dağıtmaktadır” olarak konulmuştur. Bir diğer değişiklik yapılan ifade de “Vergi yüzünüzü listesinde yer almak, ülkemizde prestij kaybına neden olur” cümlesidir. Pilot çalışmada bu ifade “prestij kaybına neden olmaz” şeklindedir. Bu ifadeler, AFA

sırasında gerekli ters kodlama (reverse coding) işlemi yapılarak analiz edilmiştir. Aşağıda analiz süreci anlatılmaktadır.

Vergi kültürü ölçeğinde 120 gözlem ve sekiz gösterge değişken için Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0.79 olarak bulunmuştur. Bartlett küresellik testi sonucu $p = 0.00$ düzeyinde anlamlıdır (Ki-Kare Test İstatistiği $(\chi^2) = 375.0$; Serbestlik Derecesi $(df) = 28$). Dolayısıyla örneklem yeterliliği koşulu sağlanmıştır.

Faktör sayısının belirlenmesi için özdeğer kriteri dikkate alınmıştır. Özdeğer ve toplam açıklanan varyansa bakıldığında kuramsal yapıya uygun olarak iki faktörlü yapı ortaya çıkmıştır. İki faktör, toplam değişkenliğin %74.686'sını açıklamaktadır. Aşağıda, AFA sonucunda oluşan faktör yapısına dair bilgiler sunulmuştur.

Tablo 3.5: Vergi Kültürü Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Faktör Adı (Gizil Değişken)	Gösterge Değişken Etiketi	Gösterge Değişkenler	Faktör Yükü	Faktörün Açıkladığı Varyans	Güvenilirlik	Faktör Belirlilik Katsayısı
Olumlu Vergi Kültürü (VKa)	VKA1	vk5. Vergi ödemek ülkemizde, devlete faydalı işler yapması için yardım etmek olarak görülür.	0.848	2.475	0.865	0.930
	VKA2	vk7. Vergi yüzsüzleri listesinde yer almak, ülkemizde prestij kaybına neden olur.	0.781			
	VKA3	vk1. Devlet, vergi yükünü mükellefler arasında adaletli dağıtmaktadır.	0.746			
	VKA4	vk3. Vergi kaçırmak, toplumumuzda yeteri kadar tepki görüyor.	0.745			
Olumsuz Vergi Kültürü (VKb)	VKB1	vk6. Vergi kaçırmak Türkiye’de bir gelenektir.	0.926	2.842	0.816	0.903
	VKB2	vk2. Toplumumuzda vergisini tam ve zamanında ödeyenleri enayi olarak görmek yaygındır.	0.825			
	VKB3	vk4. Ülkemizde, “nasılsa af çıkar” beklentisiyle vergi borcunu zamanında ödemeyenler çoğunluktadır.	0.819			
	VKB4	vk8. Türkiye’de vergi kaçırınlar, topluma karşı kendilerini suçlu hissetmiyor.	0.772			

Vergi kültürü ölçeğine uygulanan AFA sonucunda “Olumlu Vergi Kültürü” ve “Olumsuz Vergi Kültürü” olarak adlandırılan iki faktör elde edilmiştir. Bu sonuç kuramsal yapıyla uyumludur. Ayrıca, Tablo 3.5’te yer alan her bir faktörün açıkladığı varyans, güvenilirlik ve faktör belirlilik katsayıları yeterli düzeydedir.

3.5.2.3. Vergi Davranışı Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Değerler ve vergi kültürü ölçeğinde olduğu gibi vergi davranışı ölçeğinde de soru havuzu oluşturulmuş; vergiye gönüllü uyum, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma şeklinde üç faktöre ulaşmak hedeflenmiştir. Denemelik maddelerin AFA sırasında elenmesiyle final soru formuna ulaşılmıştır.

120 gözlem ve 10 gösterge değişken için Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0.83 olarak bulunmuştur. Bartlett küresellik testi sonucu $p= 0.00$ düzeyinde anlamlıdır (Ki-Kare Test İstatistiği $(\chi^2)= 573.2$; Serbestlik Derecesi $(df) = 45$). Dolayısıyla örneklem yeterliliği koşulu sağlanmaktadır.

Değerler ve vergi kültürü ölçeğinin aksine vergi davranışı ölçeğinde faktör sayısının belirlenmesi için özdeğer kriteri dikkate alınmamıştır. Özdeğere göre iki faktörlü yapı önerilmiştir. Kuramsal açıdan uygun bulunmayan bu kriter yerine faktör sayısı üç olarak sabitlenerek AFA yapılmıştır. Üç faktör, toplam değişkenliğin %73.148’ini açıklamaktadır. Aşağıda, AFA sonucunda oluşan faktör yapısına dair bilgiler sunulmuştur.

Tablo 3.6: Vergi Davranışı Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi

Faktör Adı (Gizil Değişkenler)	Gösterge Değişken Etiketi	Gösterge Değişkenler	Faktör Yükü	Faktörün Açıkladığı Varyans	Güvenilirlik	Faktör Belirlilik Katsayısı
Vergi Kaçırma (VDA)	VDA1	vd7. Daha az vergi ödemek için bazı gelirlerimi/giderlerimi kayıt altına almam.	0.890	2.426	0.877	0.936
	VDA2	vd5. Yakalanma ihtimali yoksa vergi kaçırırım.	0.742			
	VDA3	vd9. İnandığım değer yargılarına uymasa da çıkarlarım gereği vergi kaçırırım.	0.739			
	VDA4	vd4. Fiş-fatura vermeme/almama sayesinde vergiden kurtulurum.	0.717			
Vergiden Kaçınma (VDb)	VDB1	vd1. Yasal boşluklardan yararlanarak vergiden kaçınırım.	0.798	1.844	0.845	0.919
	VDB2	vd8. Ek bir iş yapacak olsam vergisi nispeten düşük olan bir alanı tercih ederim.	0.715			
	VDB3	vd2. Vergi istisna ve muafiyetlerini bilmek isterim. Böylece üzerime düşen vergi yükünü azaltırım.	0.656			
Vergiye Gönüllü Uyum (VDC)	VDC1	vd3. Bana düşen vergiyi gönüllü olarak, kanuni bir baskıya gerek olmadan öderim.	0.820	1.883	0.873	0.934
	VDC2	vd10. Vergiye ilişkin sorumluluklarımı yerine getiririm.	0.784			
	VDC3	vd6. Gelecekte de vergimi düzenli olarak ödemeye devam edeceğim.	0.662			

Birinci bölümde anlatıldığı üzere bu çalışmada vergi davranışı; vergi kaçırma, vergiden kaçınma ve vergiye gönüllü uyum olarak sınırlandırılmıştır. AFA sonucunda elde edilen faktörlerin araştırmanın kuramsal yapısına uygun olduğu görülmektedir.

3.5.3. Doğrulayıcı Faktör Analizi

Doğrulayıcı Faktör Analizi (Confirmatory Factor Analysis - CFA) ile ölçeklerin yapısal eşitlik denkleminin ölçme modeli (measurement models) kısmını yapılmıştır. Her bir ölçme modeli, gösterge değişkenler ile gizil değişkenler arasındaki bağlantıyı göstermektedir (Çelik ve Yılmaz, 2013: 15).

Ölçme modeli ile amaçlanan, gösterge değişkenlerin gizil değişkenlerin tanımlanmasında ne derece başarılı olduğunu anlamaktır. Güvenilirlik (reliability) ve geçerlik (validity) kavramları ölçme modellerinin geliştirilmesinde önemlidir. Bu çalışmada olduğu gibi soyut kavramların ölçümünde (değer, tutum, davranış, duygu vb.) kullanışlıdır (Jöreskog, Olsson ve Wallentin, 2016: 286).

Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) öncesi, veri setinin çok değişkenli normallik (multinormality) sınaması için Mardia'nın (1985) çarpıklık ve basıklık katsayılarına bakılmıştır. 40 gösterge değişken için çok değişkenli çarpıklık ve basıklık katsayısı sonuçları tabloda yer almaktadır.

Tablo 3.7: Çok Değişkenli Çarpıklık ve Basıklık Katsayıları ile Normallik Testi

Çarpıklık			Basıklık			Çarpıklık ve Basıklık	
Değer	Z-Değeri	P	Değer	Z-Değeri	P	Ki-Kare	P
104.373	37.720	0.000	1803.517	22.686	0.000	1937.465	0.000

Değerlendirme sonucunda katsayıların çok değişkenli normal dağılım koşullarını sağlamadığı görülmüştür. Bu nedenle DFA ve Yapısal Eşitlik Modellemesinde (YEM), asimptotik kovaryans matrisi kullanılan Dayanıklı Ağırlıklandırılmamış En Küçük Kareler (Robust Unweighted Least Squares - RULS) yönteminin seçilmesine karar verilmiştir. Ayrıca uyum iyiliği (model fit) değerlendirmesi esnasında Satorra-Bentler ölçeklendirilmiş ki-kare (Satorra-Bentler

scaled chi-square, χ^2) değerinin kullanılması uygun olacaktır (Tabachnick ve Fidell, 2007: 755).

Ki-kare değerinin büyük örneklerde yüksek olma eğiliminde olduğu bilinmektedir. Bu nedenle farklı uyum iyiliği indeksleri geliştirilmiştir. Örneğin GFI ve AGFI uyum ölçütleri, örneklem büyüklüğüne bağlı değildir (Jöreskog, Olsson ve Wallentin, 2016: 500). Aşağıdaki tabloda uyum iyiliği (model fit) ölçütleri ve kabul edilebilir sınırları gösterilmektedir.

Tablo 3.8: Uyum İyiliği Ölçütleri

Uyum Ölçütleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum
$\chi^2 / (df)$	<2	<5
RMSEA	<0.05	<0.08
SRMR	<0.05	<0.08
NFI	>0.95	>0.90
NNFI	>0.95	>0.90
CFI	>0.97	>0.90
GFI	>0.95	>0.90
AGFI	>0.90	>0.85
AIC, CAIC, ECVI	Alternatif modeller içinde daha küçük değerler daha iyi uyumu ifade eder.	

Kaynak: Schumacker, 2010; Kline, 2015; Loehlin ve Beaujean, 2017; Tabachnick ve Fidell, 2007.

Araştırmada yapılan DFA ve YEM analizlerinde LISREL (Versiyon 9.30) yazılımını kullanılmıştır.

3.5.3.1. Değerler Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi

DFA'ya (ölçme modelini oluşturmaya), AFA sonucunda oluşan beşli faktör (gizil değişken) yapısı ile başlanmıştır. Beş gizil, 22 gösterge değişkenle kurulan ölçme modeli-1'de GUC3 gösterge değişkeninde Heywood Case¹¹ meydana gelmiş, değişken analizden çıkartıldıktan sonra analiz tekrarlanmıştır. Oluşan ölçme modeli-2'de ise t değerleri anlamsız çıkmış ve GUC gizil değişkeninin analiz dışı bırakılmasına karar verilmiştir. Ölçme modeli-3'te FIRSAT gizil değişkeninin diğer

¹¹ Heywood Case (HC), hata varyansının negatif olma durumudur. Ayrıntılı bilgi için bkz. Kline (2015: 237).

faktörlerle korelasyonundaki t değerleri anlamsız çıktığı için analizden çıkarılmıştır. Ölçme modeli-4'te ise GEL8 gösterge değişkeninin hata terimi 0.90'dan büyük olduğu için modelden çıkartılmış, her gösterge değişkeni modelden çıkarıldığında analiz tekrar edilmiştir. Analizler sırasında standartlaştırılmış artık matrisine (standardize residual matrix) bakılarak GELENEK gizil değişkeninde GEL4, GEL1 gösterge değişkenleri, UYUM gizil değişkeninde UYUM1 gösterge değişkeni analiz dışı bırakılmıştır. Elde edilen istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0.01$) son ölçme modeline ait sonuçlar aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 3.9: Değerler Ölçeğine Ait DFA Sonuçları

Gizil ve Gösterge Değişkenler	Standartlaştırılmış Yükler	t-değeri	R ²	Güvenilirlik
GELENEK				0.71
GEL2	0.43	12.11	0.18	
GEL3	0.73	23.08	0.53	
GEL5	0.49	13.85	0.24	
GEL6	0.64	22.25	0.42	
GEL9	0.61	19.00	0.38	
UYUM				0.61
UYUM1	0.44	11.56	0.19	
UYUM3	0.76	23.02	0.57	
UYUM4	0.50	13.15	0.25	
UYUM5	0.53	14.04	0.28	
GUVEN				0.53
GUV1	0.57	12.46	0.33	
GUV2	0.65	13.53	0.42	

Ölçme modelinde yer alan gösterge değişkenlerin standartlaştırılmış yol (path) katsayılarına bakıldığında en düşük yük alan değişkenin GEL2 (0.43), en yüksek yük alan değişkenin ise UYUM3 (0.76) olduğu görülmektedir. Gösterge değişkenlerin R² değerleri ise 0.18 ile 0.57 arasındadır. Yapı güvenilirliklerinin (Cronbach's α) de kabul edilebilir düzeyde (0.71, 0.61, 0.53) olduğu saptanmıştır¹². Ölçme modelinin (değerler ölçeğinin) toplam güvenilirliği ise 0.76 olarak hesaplanmış olup ölçeğin güvenilir olduğunu ifade etmektedir.

¹² Cronbach's α katsayısının değişken sayısı arttıkça yükseldiği bilinmektedir. İki gözlenen değişkenli GUVEN gizil değişkeninin Cronbach's α değeri 0.53'tür. Hinton vd. (2004: 364), 0.50 ile 0.70 aralığını kabul edilebilir güvenilirlik seviyesi olarak belirtmiştir. 0.70 ve 0.90 arası ise yüksek güvenilirliktir. Bu bakımdan, GUVEN gizil değişkeni yeterli güvenilirlik düzeyindedir.

Modelin uyum iyiliği ölçütlerinin (Goodness of Fit Statistics) istenilen aralıklarda oldukları tespit edilmiştir. Tablo 3.10’da belli başlı uyum iyiliği ölçütleri sunulmuştur. Satorra-Bentler ölçeklendirilmiş Ki-Kare (χ^2) değeri 191.12 iken serbestlik derecesi (Degrees of Freedom – df) ise 41’dir. Uyum iyiliği ölçütlerinden χ^2/df 4.6 olarak hesaplanmıştır. Kabul edilebilir düzeyde olan bu ölçütün yanında; Yaklaşım Hatasının Kareli Ortalamasının Karekökü (RMSEA), Standartlaştırılmış RMR (SRMR), Normlaştırılmış Uyum İndeksi (NFI), Normlaştırılmamış Uyum İndeksi veya Tucker-Lewis İndeksi (NNFI) ile Mutlak Uyum İyiliği İndeksleri (GFI ve AGFI) iyi uyum değerlerine sahiptir. Karşılaştırmalı Uyum İndeksi (CFI) ise 0.96 düzeyiyle kabul edilebilir sınırlardadır.

Tablo 3.10: Doğrulayıcı Faktör Analizine İlişkin Uyum İyiliği Değerleri

Uyum Ölçütleri	Katsayı	Uyum
$\chi^2 / (df=41)$	4.66	Kabul edilebilir
RMSEA	0.05	İyi uyum
SRMR	0.04	İyi uyum
NFI	0.95	İyi uyum
NNFI	0.95	İyi uyum
CFI	0.96	Kabul edilebilir
GFI	0.99	İyi uyum
AGFI	0.98	İyi uyum

Ölçme modelinin uyum iyiliği ölçütlerinin değerlendirilmesinde önemli olan diğer kriterlerden Akaike Bilgi Kriteri – AIC (241.12), Tutarlı Akaike Bilgi Kriteri – CAIC (389.94) ve Beklenen Çapraz Geçerlilik İndeksinin – ECVI (0.23) doymuş modele oranla daha düşük değerlere sahip olduğu tespit edilmiştir. Kritik örneklem (CN) büyüklüğü ise 356,13 olduğundan örneklem yeterliliği sağlanmıştır (N=1046).

3.5.3.2. Vergi Kültürü Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi

Vergi kültürü ölçeğinin AFA sonucuna dayanarak ölçüm modeli-1 oluşturulmuştur. Olumlu vergi kültürü (VKa) ve olumsuz vergi kültürü (VKb) şeklinde iki gizil ve sekiz gösterge değişkenden oluşan modelin analizi sonucunda VKA3 kodlu gösterge değişkeninin regresyon katsayısı 0.29 ve hata payı 0.91 iken VKA1 kodlu gösterge değişkeninin regresyon katsayısı 0.30 ve hata payı da 0.91

çıkarmıştır. Regresyon katsayısı düşük olan VKA3 modelden çıkartılarak analiz tekrarlanmıştır.

Elde edilen ölçme modeli-2 analiz edildiğinde, VKA1 gösterge değişkeninin regresyon katsayısı 0.27 ve hata payı 0.93 olarak elde edilmiştir. Hata payının 0.90'dan yüksek olması nedeniyle VKA1 değişkeni modelden çıkartılarak analiz tekrarlanmıştır. Analiz neticesinde ulaşılan ölçme modeli-3'te gizil değişkenler arasındaki korelasyon 0.85'in üzerinde olduğundan (0.94), iki gizil değişkenli model yerine tek boyutlu/tek gizil değişkenli) ölçme modeli denenmesine karar verilmiştir. VKa'da yer alan VKA2 ve VKA4 gösterge değişkenleri, VKb gizil değişkenine dahil edilerek analiz yenilenmiş, ancak her iki gösterge değişkeninin hata terimleri 0.90'ı aştığı için sırayla modelden çıkartılmıştır. Ulaşılan son ölçme modeli, bir gizil ve dört gösterge değişkenden oluşan modeldir. Aşağıdaki tablo, istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0.05$) ölçme modeline ait değerleri göstermektedir.

Tablo 3.11: Vergi Kültürü Ölçeğine Ait DFA Sonuçları

Gizil ve Gösterge Değişkenler	Standartlaştırılmış Yükler	t-değeri	R ²	Güvenilirlik
VKb				0.66
VKB1	0.63	16.78	0.39	
VKB2	0.53	14.28	0.28	
VKB3	0.64	16.54	0.41	
VKB4	0.60	14.32	0.36	

Ölçme modelinde yer alan tek gizil değişkenin standartlaştırılmış yol (path) katsayılarından en düşük yük alan değişken VKB2 (0.53), en yüksek yük alan değişken ise VKB3 (0.64) olarak bulunmuştur. Gösterge değişkenlerin R² değerleri de 0.53 ile 0.64 arasındadır. VKb gizil değişkeninden oluşan ölçme modelinin (yapı) güvenilirliği (Cronbach's α) kabul edilebilir düzeydedir (0.66).

Modelin uyum iyiliği ölçütleri Tablo 3.12'de görüldüğü gibi iyi uyuma işaret etmektedir. Satorra-Bentler ölçeklendirilmiş χ^2 değeri 5.39 iken df ise 2'dir. Diğer uyum iyiliği ölçütlerine bakıldığında, χ^2/df (2.69) kabul edilebilir; RMSEA (0.04), SRMR (0.01), NFI (0.99) ve NNFI (0.99) iyi uyum; GFI (1.00), AGFI (1.00) ve CFI (1.00) ise mükemmel uyum değerlerine sahiptir.

Tablo 3.12: Uyum İyiliği Değerleri

Uyum Ölçütleri	Katsayı	Uyum
$\chi^2 / (df= 2)$	2.69	Kabul edilebilir
RMSEA	0.04	İyi uyum
SRMR	0.01	İyi uyum
NFI	0.99	İyi uyum
NNFI	0.99	İyi uyum
CFI	1.00	Mükemmel uyum
GFI	1.00	Mükemmel uyum
AGFI	1.00	Mükemmel uyum

Uyum iyiliği ölçütlerinin değerlendirilmesinde önemli olan diğer kriterlerden AIC (21.39), CAIC (69.01) ve ECVI (0.020) doymuş modele oranla daha düşük değerlere sahiptir. Alternatif modeller arasında yapılan bu değerlendirme ile elde edilen ölçme modelinin uygun model olduğu tespit edilmiştir.

3.5.3.3. Vergi Davranışı Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi

Vergi davranışı ölçeğinin AFA sonucuna göre üç gizil, 10 gösterge değişkenle ölçme modeli-1 kurulmuştur. Analiz sonucunda modelin uyum iyiliği değerleri yüksek çıkmıştır. Standartlaştırılmış artık matrisi (standardize residual matrix) incelenmiş, gösterge değişkenlerden bazıları analiz dışı bırakılarak (sırasıyla VDB2, VDB1, VDB3) her defasında analiz tekrarlanmıştır. Elde edilen ölçme modeli-5 incelendiğinde, iki gizil (VDa, VDc) ve altı gösterge değişkenli yapının istatistiksel açıdan anlamlı ($p < 0.05$) olduğu görülmüştür. İki gizil değişken arasındaki negatif korelasyon katsayısı (-0.49), kuramsal yapıyla uyumludur. Aşağıdaki tabloda ölçme modeli-5'e ait sonuçlar yer almaktadır.

Tablo 3.13: Vergi Davranışı Ölçeğine Ait DFA Sonuçları

Gizil ve Gösterge Değişkenler	Standartlaştırılmış Yükler	t-değeri	R ²	Güvenilirlik
VDa				0.84
VDA1	0.80	31.67	0.64	
VDA2	0.82	32.68	0.67	
VDA3	0.80	28.57	0.63	
VDc				0.76
VDC1	0.51	11.77	0.26	
VDC2	0.82	17.23	0.68	
VDC3	0.54	13.88	0.29	

Tabloya göre, ölçme modelinde yer alan gizil değişkenlerin standartlaştırılmış yol katsayılarında en düşük yük alan değişken VDC1 (0.51), en yüksek yük alan değişkenler ise VDA2 ve VDC2 (0.82) olduğu görülmektedir. Gösterge değişkenlerin R² değerleri ise 0.26 ile 0.68 arasındadır. VDa ve VDc dizil değişkenlerinin (yapı) güvenilirliklerinin (Cronbach's α) de (0.84 ve 0.76) yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır. Ölçme modelinin toplam güvenilirliği ise 0.77'dir.

Modelin uyum iyiliği ölçütleri aşağıdaki Tablo 3.14'te görüldüğü gibi iyi uyuma işaret etmektedir. Satorra-Bentler ölçeklendirilmiş χ^2 değeri 21.61 iken *df* ise 7'dir. Diğer uyum iyiliği ölçütlerine bakıldığında, χ^2/df (3.08) kabul edilebilir; RMSEA (0.04), SRMR (0.02), NFI (0.99), NNFI (0.99) ve CFI (0.99) iyi uyum; GFI (1.00) ve AGFI (1.00) ise mükemmel uyum değerlerine sahiptir.

Tablo 3.14: Vergi Davranışı Ölçeğinin DFA'sına İlişkin Uyum İyiliği Değerleri

Uyum Ölçütleri	Katsayı	Uyum
$\chi^2 / (df= 7)$	3.08	Kabul edilebilir
RMSEA	0.04	İyi uyum
SRMR	0.02	İyi uyum
NFI	0.99	İyi uyum
NNFI	0.99	İyi uyum
CFI	0.99	İyi uyum
GFI	1.00	Mükemmel uyum
AGFI	1.00	Mükemmel uyum

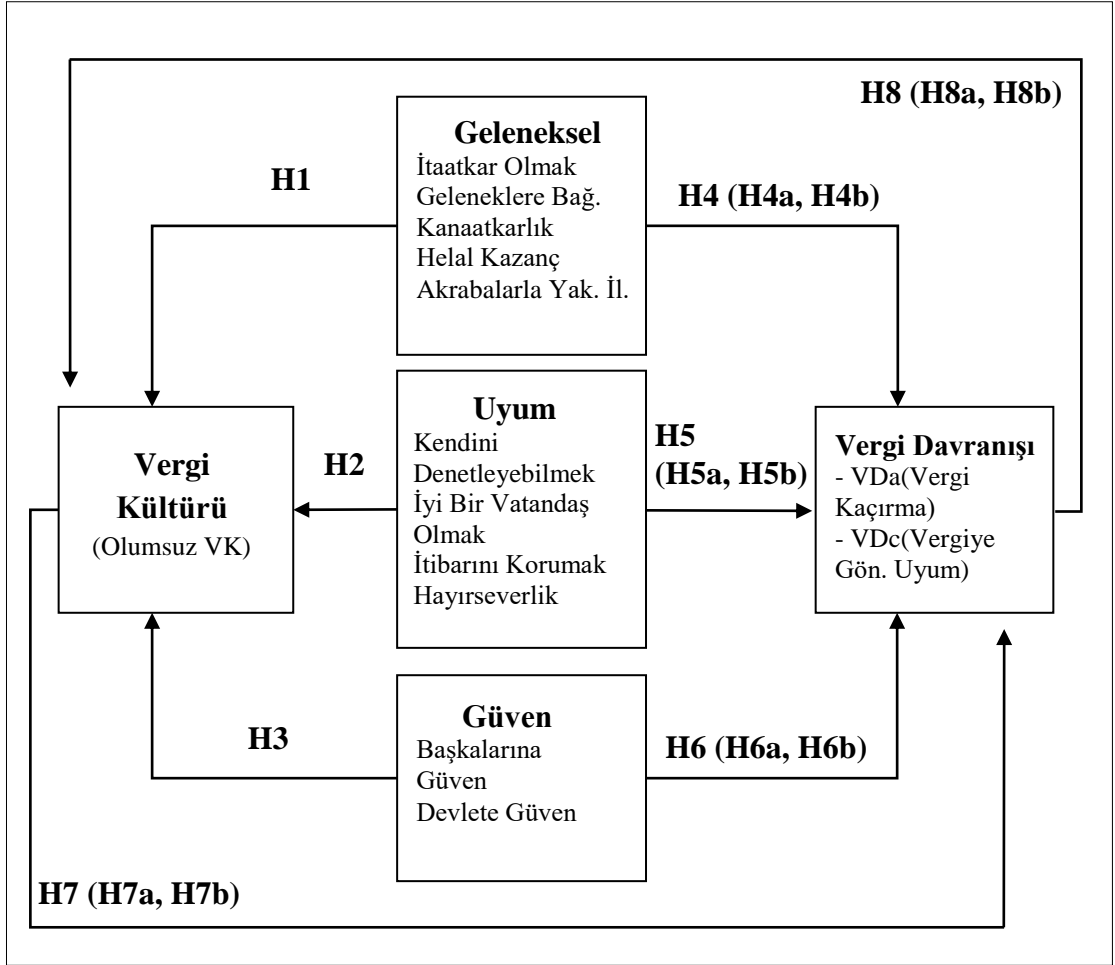
Diğer uyum iyiliği kriterlerinden AIC (49.61), CAIC (132.95) ve ECVI (0.047) doymuş modele oranla daha düşük değerlere sahiptir. Alternatif modeller arasında yapılan bu değerlendirme ile elde edilen ölçme modelinin uygun model olduğuna karar verilmiştir.

3.5.4. Yapısal Eşitlik Modellemesi

Araştırmanın amaçları ve oluşturulan kuram bakımından istatistiksel yöntem olarak Yapısal Eşitlik Modellemesi (Structural Equation Modeling - SEM) kullanılmıştır. Çünkü Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM), kültür, değerler ve davranışlar gibi ölçülemeyen soyut kavramları gizil değişkenler (latent variable) yoluyla analiz etme imkanı sunar. Jöreskog, Olsson ve Wallentin'in (2016: 341) belirttiği gibi AFA ve DFA'dan farklı olarak YEM, gizil değişkenler arasında bağlantı kurmaktadır.

Bir yapısal eşitlik modeli araştırma hipotezlerini temsil etmelidir (Kline, 2011: 92). Bu bakımdan model tanımlanırken her hipotezin modelde temsil edilmesi gerekir. Dolayısıyla, çalışmada ilişkili olduğu düşünülen altı gizil değişken ile bir yapısal model kurulmuştur. Bunlar, DFA sonucu elde edilen olumsuz vergi kültürü (VKb), vergi kaçırma davranışı (VDa), vergiye gönüllü uyum davranışı (VDc), geleneksel değerler (GELENEK), uyum değerleri (UYUM) ve güven değerleridir (GUVEN).

Şekil 3.1: Araştırma Modeli ve Hipotezler



Söz konusu ilişkiler göz önünde bulundurulduğunda aşağıdaki hipotezlere ulaşmak mümkündür:

H1: Geleneksel değerlerden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (GELENEK → VKb)

H2: Uyum değerlerinden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (UYUM → VKb)

H3: Güven değerlerinden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (GUVEN → VKb)

H4: Geleneksel değerlerden vergi davranışına doğrudan etki vardır.

H4a: Geleneksel değerlerden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (GELENEK → VDa)

H4b: Geleneksel değerlerden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (GELENEK → VDc)

H5: Uyum değerlerinden vergi davranışına doğrudan etki vardır.

H5a: Uyum değerlerinden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (UYUM → VDa)

H5b: Uyum değerlerinden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (UYUM → VDc)

H6: Güven değerlerinden vergi davranışına doğrudan etki vardır.

H6a: Güven değerlerinden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (GUVEN → VDa)

H6b: Güven değerlerinden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (GUVEN → VDc)

H7: Vergi kùltüründen vergi davranışına doğrudan etki vardır.

H7a: (Olumsuz) vergi kùltüründen vergi kaçırma davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (VKb → VDa)

H7b: (Olumsuz) vergi kùltüründen vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (VKb → VDc)

H8: Vergi davranışından vergi kùltürüne doğrudan etki vardır.

H8a: Vergi kaçırma davranışından (olumsuz) vergi kùltürüne doğrudan ve pozitif etki vardır. (VDa → VKb)

H8b: Vergiye gönüllü uyum davranışından (olumsuz) vergi kùltürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (VDc → VKb)

YEM’de yer alan gizil değişkenler (latent variables) ve gösterge değişkenler (observed variables) aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

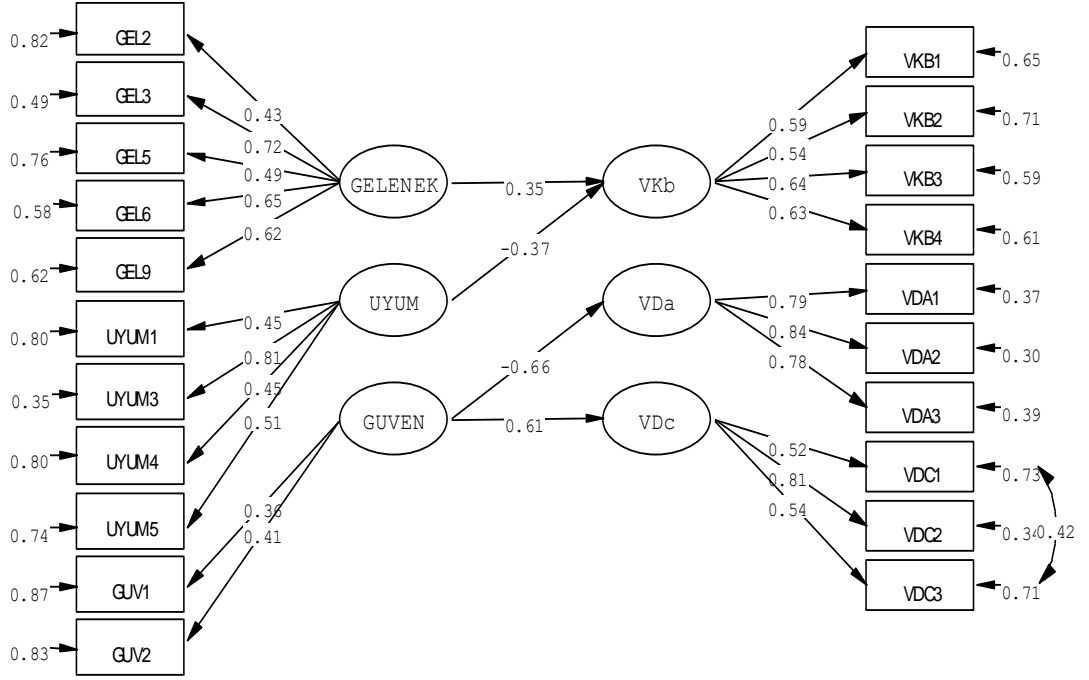
Tablo 3.15: YEM’de Yer Alan Değişkenler

Gizil Değişkenler	Gösterge Değişken Etiketi	Gösterge Değişkenler
Geleneksel Değerler (GELENEK)	GEL2	İtaatkar Olmak
	GEL3	Geleneklere Bağlılık
	GEL5	Kanaatkarlık
	GEL6	Helal Kazanç
	GEL9	Akrabalarla Yakın İlişki
Toplumsal Uyum Değerleri (UYUM)	UYUM1	Kendini Denetleyebilmek
	UYUM3	İyi Bir Vatandaş Olmak
	UYUM4	İtibarını Korumak
	UYUM5	Hayırseverlik
Güven Değerleri (GUVEN)	GUV1	Başkalarına Güven
	GUV2	Devlete Güven
Vergi Kültürü (VKb)	VKB1	Vergi kaçırmak Türkiye’de bir gelenektir.
	VKB2	Toplumumuzda vergisini tam ve zamanında ödeyenleri enayi olarak görmek yaygındır.
	VKB3	Ülkemizde, “nasılsa af çıkar” beklentisiyle vergi borcunu zamanında ödemeyenler çoğunluktadır.
	VKB4	Türkiye’de vergi kaçırınlar, topluma karşı kendilerini suçlu hissetmiyor.
Vergi Kaçırma (VDA)	VDA1	Daha az vergi ödemek için bazı gelirlerimi/giderlerimi kayıt altına almam.
	VDA2	Yakalanma ihtimali yoksa vergi kaçırırım.
	VDA3	İnanđığım değer yargılarına uymasa da çıkarlarım gereği vergi kaçırırım.
Vergiye Gönüllü Uyum (VDC)	VDC1	Bana düşen vergiyi gönüllü olarak, kanuni bir baskıya gerek olmadan öderim.
	VDC2	Vergiye ilişkin sorumluluklarımı yerine getiririm.
	VDC3	Gelecekte de vergimi düzenli olarak ödemeye devam edeceğim.

Model, değerler, vergi kültürü ve vergi davranışı ölçekleri için oluşturulan ölçüm modellerinden (diğer bir deyişle DFA’dan) elde edilen yapısal eşitlik modellemesidir. GELENEK, UYUM ve GUVEN dışsal gizil değişkenler (exogenous variables); VKb, VDa ve VDC ise içsel gizil değişkenler (endogenous variables)

olarak tanımlanmıştır. İstatistiksel olarak anlamlı ($p < 0.05$) bulunan yol katsayılarının yer aldığı diyagram Şekil 3.2’de görülmektedir.

Şekil 3.2: Yapısal Eşitlik Modeli



GELENEK bağımsız gizil değişkeninden, VKb bağımlı gizil değişkenine istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönde bir ilişki tespit edilmiştir (0.35). Buna göre, geleneksel değerlerdeki 1 puanlık bir artış, olumsuz vergi kültürü (VKb) üzerinde 0.35 puanlık artışa neden olmaktadır.

UYUM bağımsız gizil değişkeni ve VKb bağımlı gizil değişkeni arasında ise negatif yönlü ilişki olduğu saptanmıştır (0.37). Uyum değerlerindeki 1 puanlık artış, olumsuz vergi kültürü (VKb) üzerinde 0.37 puanlık bir azalma yaratmaktadır. Aksi durumda, UYUM’da 1 puanlık bir azalış, VKb’de 0.37 puanlık artışa neden olmaktadır.

GELENEK ve UYUM’dan vergi davranışına (VDa, VDC) istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. GUVEN’den VKb’ye istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır (Bazı path katsayıları ise istatistiksel olarak anlamlı

olmasına rağmen teorik bakımdan açıklanamadığı için diyagramdan kaldırılarak model yeniden denenmiştir).

GUVEN bağımsız gizil değişkeni ile VDa ve VDc bağımlı gizil değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı ve güçlü bir ilişki bulunmuştur. GUVEN'den VDa'ya negatif yönlü güçlü bir ilişki olduğu (-0.66) gözlenmiştir. GUVEN'den VDc'ye ise pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır (0.61). GUVEN'deki 1 puanlık artış vergi kaçırmayı (VDa) 0.66 puan düşürürken, vergiye gönüllü uyumu (VDc) 0.61 puan artırmaktadır. GUVEN'deki 1 puanlık azalış ise vergi kaçırmayı (VDa) 0.66 puan artırırken, vergiye gönüllü uyumu (VDc) 0.61 puan azaltmaktadır.

Tablo 3.16: YEM'deki Gösterge Değişkenlere Ait Değerler

Gizil ve Gösterge Değişkenler	Standartlaştırılmış Yükler	t-Değeri	R ²
GELENEK			
GEL2	0.43	10.86	0.18
GEL3	0.72	20.33	0.51
GEL5	0.49	12.49	0.24
GEL6	0.65	19.41	0.42
GEL9	0.62	16.12	0.38
UYUM			
UYUM1	0.45	9.97	0.20
UYUM3	0.81	16.67	0.65
UYUM4	0.45	9.84	0.20
UYUM5	0.51	10.61	0.26
GUVEN			
GUV1	0.36	7.10	0.13
GUV2	0.41	8.83	0.17
VKb			
VKB1	0.59		0.35
VKB2	0.54	10.02	0.29
VKB3	0.64	7.99	0.41
VKB4	0.63	9.62	0.39
VDa			
VDA1	0.79		0.63
VDA2	0.84	25.60	0.70
VDA3	0.78	21.15	0.61
VDc			
VDC1	0.52		0.27
VDC2	0.81	7.82	0.66
VDC3	0.54	14.78	0.29

Yapısal eşitlik modellemesi sonucunda oluşan ölçme modeline ait standartlaştırılmış regresyon katsayıları, t-değerleri ve açıklayıcılık varyansları yukarıdaki tabloda gösterilmektedir. Yapısal modele ait sonuçlar ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Yapısal İlişkiler	Standartlaştırılmış Yükler	t-Değeri
GELENEK →VKb	0.35	4.08
UYUM →VKb	-0.37	-4.07
GUVEN →VDa	-0.66	-11.61
GUVEN →VDC	0.61	7.13
Yapısal Eşitlikler		R²
VKb = 0.23 x GELENEK - 0.24 x UYUM		0.092
VDa = - 0.74 x GUVEN		0.43
VDC = 0.49 x GUVEN		0.38

Yapısal eşitliklerdeki çoklu belirlilik katsayılarına (R²) bakıldığında, GELENEK ve UYUM'un VKb'nin değişkenliğinin % 0.9'unu açıkladığı sonucuna ulaşılmıştır. GUVEN ise VDa'nın değişkenliğinin %43'ünü, VDC'nin %38'ini açıklamaktadır.

DFA'dan elde edilen ölçme modellerinin bir araya getirildiği yapısal eşitlik modelinin uyum iyiliği ölçütleri Tablo 3.17'de görüldüğü gibi iyi uyuma işaret etmektedir. Satorra-Bentler ölçeklendirilmiş χ^2 değeri 562.27 iken *df* ise 181'dir. Tabloda yer alan diğer uyum iyiliği ölçütlerine bakıldığında χ^2/df (3.10), NFI (0.94) ve CFI (0.96) kabul edilebilir; RMSEA (0.04), SRMR (0.05), NNFI (0.95), GFI (0.98) ve AGFI (0.97) ise iyi uyum değerlerine sahiptir.

Tablo 3.17: YEM'e İlişkin Uyum İyiliği Değerleri

Uyum Ölçütleri	Katsayı	Uyum
$\chi^2 / (df=181)$	3.10	Kabul edilebilir
RMSEA	0.04	İyi uyum
SRMR	0.05	İyi uyum
NFI	0.94	Kabul edilebilir
NNFI	0.95	İyi uyum
CFI	0.96	Kabul edilebilir
GFI	0.98	İyi uyum
AGFI	0.97	İyi uyum

Diğer uyum iyiliği kriterlerinden AIC (662.27), CAIC (959.91) ve ECVI (0.63) doymuş modele oranla daha düşük değerlere sahiptir. Kritik örneklem (CN) büyüklüğü ise 425.08 olduğundan örneklem yeterliliği sağlanmıştır (N=1046). Alternatif modeller arasında yapılan bu değerlendirme ile elde edilen yapısal eşitlik modelinin veri setine en uygun model olduğuna karar verilmiştir.

Tablo 3.18: Yapısal Eşitlik Modelinin Hipotez Sonuçları

Hipotezler	Sonuç
H (1): Geleneksel değerlerden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (GELENEK → VKb)	Doğrulanmadı
H (2): Uyum değerlerinden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (UYUM → VKb)	Doğrulandı
H (3): Güven değerlerinden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (GUVEN → VKb)	Doğrulanmadı
H (4a): Geleneksel değerlerden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (GELENEK → VDa)	Doğrulanmadı
H (4b): Geleneksel değerlerden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (GELENEK → VDC)	Doğrulanmadı
H (5a): Uyum değerlerinden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (UYUM → VDa)	Doğrulanmadı
H (5b): Uyum değerlerinden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (UYUM → VDC)	Doğrulanmadı
H (6a): Güven değerlerinden vergi kaçırma davranışına doğrudan ve negatif etki vardır. (GUVEN → VDa)	Doğrulandı
H (6b): Güven değerlerinden vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (GUVEN → VDC)	Doğrulandı
H (7a): (Olumsuz) vergi kültüründen vergi kaçırma davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (VKb → VDa)	Doğrulanmadı
H (7b): (Olumsuz) vergi kültüründen vergiye gönüllü uyum davranışına doğrudan ve pozitif etki vardır. (VKb → VDC)	Doğrulanmadı
H (8a): Vergi kaçırma davranışından (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve pozitif etki vardır. (VDa → VKb)	Doğrulanmadı
H (8b): Vergiye gönüllü uyum davranışından (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif etki vardır. (VDC → VKb)	Doğrulanmadı

H(1)'de geleneksel değerlerden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan bir etki saptanmış, ancak hipotezde olduğu gibi negatif yönlü bir etki değil, aksine pozitif yönlü bir etki tespit edilmiştir. Uyum değerlerinden (olumsuz) vergi kültürüne doğrudan ve negatif yönlü etki saptanmış ve H(2) hipotezi kabul edilmiştir. Araştırma hipotezlerinden H(6a) ve H(6b) de istatistiksel olarak doğrulanmıştır.

3.6. Nitel Verilerin Analizi ve Bulgular

Araştırmanın nitel bölümünde, veri toplama tekniğinde çeşitlemeye gidildiğinden, öncelikle mülakatların ses kaydı çözümlenmiştir. Ardından pilot ve final anketlerinden gelen nitel veriler ile birlikte elde edilen üç belge, en az üç defa okunarak kodlama yapılmıştır. Kuramsal bakımdan Creswell'in (2013: 52) tavsiye ettiği şekilde tümevarımcı yaklaşım kullanılarak kodlardan temalara ulaşılmıştır. Diğer bir ifadeyle, nicel bölümde kurulan model ve kuramsal yapı göz ardı edilerek içerik analiziyle temalar çıkartılmış, sonrasında bu temalardan yola çıkarak kod sistemi oluşturulmuştur.

Tümevarımsal içerik analizi¹³ “bir konu hakkında yeni bir kanıya varmak için kullanır” (Kızıltepe, 2015: 258). Bu çerçevede nitel veri, birden fazla kez ve satır satır okunarak, okuma sırasında muhtemel kod isimleri verilmiştir. İlk okuma neticesinde ulaşılan kodlar kontrol edilerek metin yeniden okunmuş ve kodlama kontrol edilmiş, uygun olmayan kodlar kaldırılmıştır.

Çalışmada izlenen süreç, nitel araştırmada geçerlik (validity) ve inandırıcılığın (trustworthiness) sağlanması için önemlidir. Bu amaçla “çoklu veri toplama yöntemi”, “meslektaş değerlendirmesi ve bilgi alma”, “katılımcı onayı, “zengin ve ayrıntılı betimleme” ve “dış denetim” yani kodlama sisteminin başka biri tarafından denetlemesi aşamaları yapılmıştır (Glesne, 2014: 66). Geçerlik ve güvenilirliğin kontrolü amacıyla oluşturulan temalar ve kod sistemi nitel araştırma yöntemleri konusunda uzman kişilere sunulmuş, yeterli geçerlilik ve güven düzeyinde olduğu yönünde görüş alınmıştır.

Ardından, MAXQDA (Versiyon Analytics 2018 Pro) programı kullanılarak veriler ve kod sistemi bilgisayar ortamına aktarılmıştır. Kodlama, cümleler ve paragraflar üzerinden yapılmış, birden fazla koda dahil olan cümleler ilgili kodlara atanmıştır. Böylece, çakışan kodlar üzerinden oluşturulan şekiller yardımıyla yorum

¹³ İçerik analizi, “bir veya birçok metnin içindeki sözcüklerin, kavramların, temaların, deyimlerin, karakterlerin veya cümlelerin varlıklarını belirlemek ve onları sayıya dökmek için” kullanılan bir yöntemdir (Kızıltepe, 2015: 253-254).

ve analiz yapma imkanı sağlanmıştır. Araştırmanın temaları hakkındaki bilgiler aşağıdaki tabloda sunulmuştur.

Tablo 3.19: Nitel Çalışmada Oluşan Temalar

Temalar	Mülakatlar (2 kişi)	Anket Pilot Çalışma (25 kişi)	Anket Final Çalışması (236 kişi)	Tüm Belgelerin Kodlu Bölümleri
Değerler	7	10	157	174
Değerlerin Davranışa Dönüşmesi	3	1	14	18
Vergi Kültürü	13	28	222	263
Vergi Kültürünün Aktörleri	4	12	69	85
Vergi Kültürü Aktarımı/ Sosyalleşme	-	-	8	8
Vergi Davranışı	14	5	102	121
Vergi Sistemi	12	21	223	256
Başka Ülkelerle Karşılaştırma	2	1	7	10
Gelecekte Umut ve Beklentiler/Öneriler	3	8	40	51
Ankete Eleştiri ve Yorumlar	-	1	7	8
Toplam	58	87	849	994

Tabloya göre, araştırmanın katılımcıları, en çok vergi kültürü ve vergi sistemi temaları hakkında fikir beyan etmişlerdir. En az görüş bildirdikleri temalar ise “Vergi Kültürü Aktarımı/Sosyalleşme” ve “Ankete Eleştiri ve Yorumlar” temalarıdır.

3.6.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri

Çalışmanın nitel bölümünde iki adet derinlemesine mülakat ile pilot ve final anketlerinde açık uçlu soruya yorum bırakan 261 katılımcıya (pilot çalışma=25, final çalışması=236) ait demografik özellikler tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3.20: Katılımcıların Demografik Özellikleri

Cinsiyet	
Erkek	211
Kadın	52
Medeni Durum	
Bekar	165
Evli	98
Eğitim (En son mezun olunan okul)	
Ortaokul	2
Lise	71
Yüksekokul (2 yıllık)	19
Üniversite (4 yıllık)	130
Yüksek Lisans	35
Doktora	6
Toplam	263

Daha önceki kısımlarda anlatıldığı üzere nitel araştırmanın doğası gereği bir konu hakkında daha önce dile getirilmemiş ya da az dile getirilmiş hususların öne çıkartılması gerekir. Bu çalışmada olduğu gibi katılımcıların demografik özelliklerindeki çeşitlilik, araştırmadan elde edilen bulguların zengin ve konunun daha kapsayıcı olmasına yardımcı olacaktır (Seggie ve Bayyurt, 2015: 15). Çalışmanın katılımcıları Türkiye'nin her bölgesinden (Bkz. EK-2 ve EK-4), farklı yaş ve meslek gruplarından oluşmaktadır.

3.6.2. Bulgular

Bu başlık altında, derinlemesine mülakatlar ve ankette yer alan açık uçlu soruyla gelen yorumlardan elde edilen bulgular anlatılmaktadır. Söz konusu bulgular, vergi kültürü kavramının ne kadar kapsayıcı ve geniş bir alana yayıldığını göstermektedir. MAXQDA programında hazırlanan şekillerle/haritalarla nitel veri görselleştirilerek bu durum gösterilmeye çalışılmaktadır. Şekiller, Glesne'nin (2014) belirttiği gibi, araştırmada yer alan örüntüleri ayrıntılarda boğulmadan görmeye olanak sağlamaktadır. Programda hazırlanan haritalarda kodlar arasındaki ilişkiler dikkat çekmektedir. Ortaya çıkan haritaların çalışmanın kuramsal yapısı ve nicel bölüm çıktıları ile uyumlu olduğu görülmektedir.

Nitel bölümün önemli bulgularından biri, özellikle genç yaştaki katılımcılara ait yorumların oldukça sert cümleler halinde olduğudur. Belirtilmesi gereken bir

nokta da ankette yer alan değerler ve vergi kültürü ile davranışına yönelik olarak sunulan cümlelerin, açık uçlu soruya katılanların düşüncelerini hatırlatma yönünde etki göstermiş olabileceğidir (rneğin soru formunda hayırseverlik değeri olduğu için katılımcı hayırseverlikten söz etmeyi hatırlayabilir ve yorum kısmına bu konuyla ilgili görüş bırakabilir).

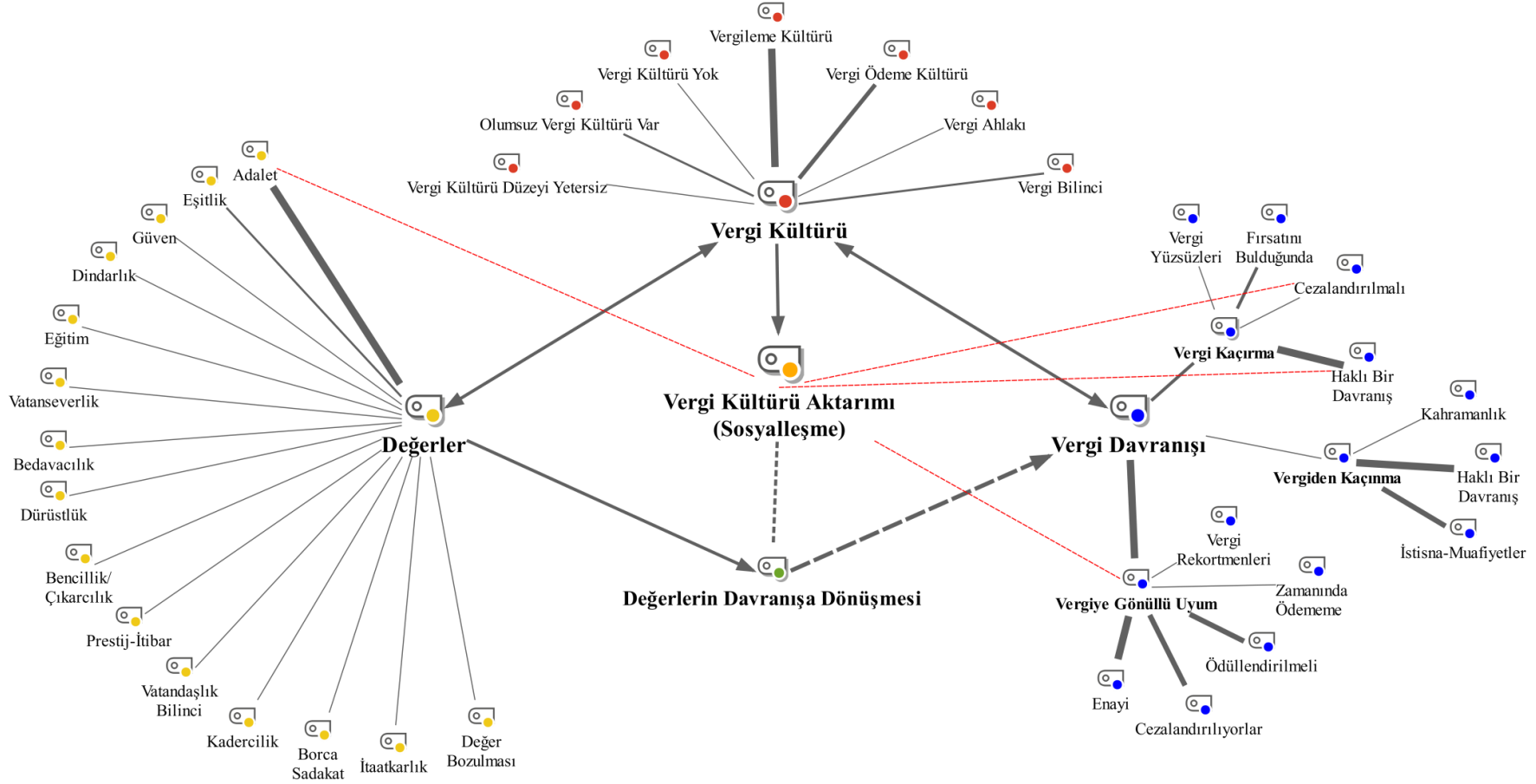
Araştırma bakımından önemli bir diğer nokta ise anketlere gelen katılımcı yorumlarından yapılan alıntılarla ilgilidir. Danışılan uzmanlardan alınan tavsiyelere uygun olarak, katılımcı yorumlarından yapılan doğrudan alıntılarda hiçbir değişiklik yapılmamış, tüm yazım hatalarıyla olduğu gibi alıntı yapılmıştır. Derinlemesine görüşmelere ait yorumların sunulmasında parantez içi açıklamasına katılımcının isminin baş harfi, mesleği, yaşadığı Şehir ve yaşı verilmiş, anketlerden gelen yorumlarda ise katılımcının mesleği, cinsiyeti, yaşadığı Şehir ve yaşı sunulmuştur.

3.6.2.1. Vergi Kültürü Algısına İlişkin Görüşler

Değerler, vergi kültürü ve vergi davranışı arasındaki ilişkiyi zet halinde gösteren Şekil 3.3'n merkezinde "vergi kültürü aktarımı" ve "değerlerin davranışa dönüşmesi" kodları yer almaktadır. Çünkü bunlar, her üç kavramı da (değerler, vergi kültürü ve davranışı) birbirine bağlayan araçlardır.

Şekil, yöntem kısmında açıklandığı üzere nitel verinin tümevarımsal olarak yorumlanmasıyla hazırlanmış olup, çizgilerin kalınlığı sıklık (frekans) dağılımlarını, kırmızı çizgiler ise MAXQDA programının ilişkili bulduğu kodları göstermektedir. Devam eden kısımlarda vergi kültürü yapısına ilişkin daha ayrıntılı Şekiller yer almaktadır (Bkz. Şekil 3.4, Şekil 3.5 ve Şekil 3.6).

Şekil 3.3: Vergi Kültürü, Değerler ve Vergi Davranışı



Kaynak: Nitel verilerin MAXQDA programında görselleştirilmesiyle yazar tarafından hazırlanmıştır.

Vergi kültürünün mükellefler tarafından nasıl algılandığı, vergi kültürü temasında yer alan kodlarda görülmektedir. Yapılan içerik analizinde mükelleflerin en çok vergileme kültüründen bahsettiği tespit edilmiştir. Ardından sırasıyla “vergi ödeme kültürü”, “olumsuz vergi kültürü var”, “vergi bilinci”, “vergi kültürü yok”, “vergi kültürü düzeyi yetersiz” ve “vergi ahlakı” kodları yer almaktadır.

Derinlemesine mülakatlarda katılımcılara “Türkiye’de vergi kültürü sizce nasıl?” sorusu yöneltilmiştir. Ö.K. bu soruya “Vergi kültürü Türkiye’de maalesef yok” şeklinde yanıt vermiştir. Neden bu şekilde düşündüğü sorulan katılımcının açıklaması şöyledir:

“Vergi biraz, insanların tabiriyle haraç kesmek gibi. Çünkü neden? Siz eğer ki bir vergiyi öderken neye bakarsınız, adil mi değil mi ona bakarsınız. Şimdi siz 10 liralık bir ürüne gidip KDV’si 18 liraysa bunu rahat bir şekilde ödersiniz. Ama 10 liralık bir ürünün üzerine bir özel tüketim vergisi ekleyerek 50 lira, 50 liranın da üzerine bir daha vergi eklediğiniz zaman; 10 liralık ürüne 25 lira, bir de üzerine KDV eklediğiniz zaman siz çalarsınız. Bence şu anda bizim ülkemizdeki en büyük problem bu. Dolaylı yollardan vergi toplamaya artık devlet alıştı. İşin kolaylığı bu. Şimdi özel tüketim vergilerine bakıyorsunuz siz, oradan vergi gelirlerini elde ediyorsunuz. Ama siz gelir vergisinden, kurumlar vergisinden kazanarak bütçeye bir şey yapmıyorsunuz, katkı sunmuyorsunuz. Özel tüketim vergileriyle veyahut da KDV’lerle bütçeyi ayakta tutmaya çalışıyorsunuz. Mesela devlete mecbur verginizi ödemek zorundaysanız; işte ithalat yaptığınız malınız gümrüğe geldi, çekebilmeniz için önce verginizi ödemeniz lazım. Ama gümrükten ürününüzü çekebilmeniz için önce verginizin tamamını ödemeniz lazım. O yüzden dolayı ithalattan alınan vergilerin KDV’leri yüzde yüz, sıfır. Neden? Mecbur çünkü. Adam malını çekmek zorunda. Şimdi gittiniz siz araba aldınız. Ne yapıyorsunuz araba aldığınız zaman, ona ÖTV ödüyorsunuz. Ama ÖTV ödemedi önce size o arabanın plakasını vermiyorlar. Arabayı kullanamıyorsunuz, mecbur kalıyorsunuz. E mecbur kaldığınız için onları ödemek zorunda kalıyorsunuz. Önce bir notere gittiğiniz zaman ne yapıyorsunuz, verginizi peşin ödüyorsunuz. Ne oluyor bu sefer, harç vergisini peşin ödediğiniz için orada cebinizdeki parayı harcamış oluyorsunuz ve sonuçta vergiyi ödemiş oluyorsunuz. Bunları biraz silah zoruyla toplanan vergiler gibi düşünmek lazım. Biraz öyle gibi gözüküyor. Mecbursun yani. Ya malımı alacaksın, alamazsan orada kalacak. Kaldığı zaman da vergi ödüyorsun bu sefer. Kira ödemeye başlıyorsun ithalat yaptığım zaman.” (Ö.K., Ticaret, Ankara, 50)

Ankete yorum bırakan bazı katılımcılar da Ö.K.’nin dediğine benzer şekilde vergiyi haraca, vergi sistemini de mafya kurallarına benzetmişlerdir:

“Türkiye’de alınan vergi değil haraçtır” (Küçük/Orta ticaret serbest meslek, Erkek, Aydın, 31).

“Tamamen mafya kuralları gibi” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Kadın, İstanbul, 40)

Türkiye’de vergi kültürünün olmadığını söyleyen başka bir katılımcı, bireysel çıkarlar gözetilerek yapılan davranışların yaygın olduğunu, bu davranışların toplumsal ve ekonomik sonuçlarının düşünülmediğini ifade etmiştir. Vergi bilincinin yerleşmediği, bireysel faydanın maksimize edilmeye çalışıldığını anlatan katılımcının yorumu şu şekildedir:

“Ne yazık ki ülkemizde vergi kültürü yok, millet vergi nedir bilmiyor. Eski zamanlardan beri en basit alışverişte bile fiş almazsak ne kadar olur diye sorabiliyoruz ama bunun ne anlama geldiğini bilmeden yapıyoruz, bütün niyetimiz 3-5 kuruş ucuza mal almak.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Zonguldak, 35)

Vergi kültürü temasının altında, katılımcıların en fazla söz ettiği konu vergileme kültürüdür. Vergi kültürünün basit ama temel uygulamalarından fiş-fatura verme-alma alışkanlığının sağlanamamasını eleştiren katılımcılar, devletin vergilendirme konusunda kolaycılığa kaçarak dolaylı vergilere yöneldiğini, vergi aflarıyla gönüllü uyum gösteren mükellefler aleyhine bir adalet yaratıldığını ve bu şekilde verginin sadece mali amacının öne çıktığını dile getirmişlerdir.

“Fiş, fatura kültürü yok. Fatura verilmediği durumda vergi kaçırıldığı bilinmesine rağmen bu önemsemiyor. Vergicilik konusunda bir lakaytlık var. Mevcut konulan vergiyi alamayan devlet, açığı akaryakıt gibi ürünlerin vergilerini artırarak kolay yoldan tahsili seçiyor. Vatandaşta bu konudan çok rahatsız olmasına rağmen alışverişlerinde fiş almıyor” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Bursa, 25)

“Mal veya hizmet satın alınması sonucu fiş/fatura almama bir kültürdür.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, İstanbul, 29)

“Vergisi veren düzgün insalardan, daha da fazla alma derdinde olan devlet, hiç vermeyen vergi yüzüzlerine ise sürekli af çıkarıyor. Bu kadar sacma ve adaletsiz olmamalı.” (Orta kademe yönetici, Erkek, İstanbul, 27)

“Devlet, vergiyi kazanc kapısı yapmamalı.” (İşsiz, Erkek, Muğla, 27)

Türkiye’deki vergileme kültürünün yüksek gelir gruplarının lehine, düşük gelir gruplarının da aleyhine geliştiğini düşünen katılımcılar bulunmaktadır:

“Türkiye’de vergi, büyük ihale sahiplerinden alınamayan fakat orta ve alt kesimden gayet iyi alınan ve halkın yararına kullanılmayan bir söğüşleme yöntemidir.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 30)

“Yuksek gelir gruplarini koruyan vergileme var” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Sakarya, 42)

Vergi ödeme kültürüne bakıldığında, vergileme kültürünün etkisi net bir şekilde görülmektedir. Vergilemede sık çıkan aflar, adaletsizliği artırıcı uygulamalar ile gönüllü uyum davranışında bulunan mükelleflerin enayi olarak görülmesi, “herkes yapıyor” düşüncesi vergi ödeme kültürünü zayıflatmaktadır.

“Vatandaşlar Nasıl olsa af geliyor düşüncesi ile ödevlerini yerine getirmiyor.” (İşsiz, Erkek, Mersin, 26)

“Ödenmemesi gerekir” (Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 29)

“İnsanlar vergi vermeyi kendine yük olarak görüyor. Bunun en büyük nedeni çok yüksek ve mantiksiz vergi kalemlerine vergi ödüyor olmamız.” (İşsiz, Erkek, Adana, 24)

“Vergi verenlerin enayi sayıldığı bir toplumda daha neye ne kadar vergi verdiğini bilmeyen bir toplumun varolduğuna inanıyorum.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 34)

“Türkiye’de vergi bazı insanların riayet ettiği bir kurumken , bazılarında kaçmak için bin bir türlü ali-cengiz oyunu oynadığı bir kurumdur. “O vermiyor, ben neden vereyim ki?” Mantığı bugünkü duruma getirdi,Türkiye’yi.” (Öğrenci, Kadın, İstanbul, 21)

Türkiye’deki vergi kültürü düzeyini yetersiz bulan katılımcılar, bunda etkili olan faktörlerin vergi afları, istisna, indirim ve muafiyetler olduğunu söylemişlerdir.

“Vergi kültürünün gelişmediği ve bunu af, yapılandırma gibi kanunlarla da teşvik edildiğini düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 21)

“Vergi kültürü bir ülke açısından önemli bir kavramdır. Türkiye olarak bu kavramı değerlendirmizde, sürekli uygulanan muafiyet, istisna ve indirimler vergi kültürünün gelişmesine engel olmaktadır.” (İşsiz, Erkek, Mersin, 26)

Vergi kültürü düzeyinin yetersiz olmasında toplumdaki genel düşünce yapısının etkili olduğunu ifade eden bir katılımcı şöyle demiştir:

“Bal tutan parmağını yalar. görüşünün toplum içine bu kadar empoze edilmesi, günümüz vergi kültürünün yeterli medeni düzeye ulaşamamasının temel sebebi olduğunu düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, Zonguldak, 18)

Vergi kültürünün olumlu yönde gelişmesine engel olarak istisna, muafiyet ve indirimler olarak sıralanmıştır. Bazı katılımcılar bu uygulamaların çok fazla olmasından dolayı vergiden kaçınmanın vergi kültürünü bozduğunu ifade ederken, bazıları da yeterli düzeyde istisna-muafiyet yapılmadığını savunmuştur.

“Sürekli değişim gösteren kanun çeşitliliği,vergi borcu indirimi,taksitlendirme bazı alınan vergilerin alınımını kaldırma Türkiye deki vergi kültürünü demorize etme yolunda gitmektedir.” (Ev kadını, Kadın, İzmir, 47).

“Ancak ülkemizde gerek vergi mevzuatının anlaşılmması ve halkın bilinçsizleşmesi,gerek istisna ve muafiyetlerin yetersizliği aynı zamanda vergi oranlarının son zamanlarda artması ki keza zaten fazla olan oranlar bunlar...” (İşsiz, Kadın, İzmir, 23)

Mükelleflerin verginin önemini, düzenli ödendiğinde kamu hizmetlerine dönüşeceğini ve toplumsal refahın artacağını bilmedikleri yönünde görüşler bulunmaktadır.

“Verginin gerçekten neye hizmet ettiğini kimse bilmiyor.” (İdareci, Erkek, Sakarya, 36)

“Mesele vergi kültürünün oluşmamasından ziyade, verginin önemini anlaşılmması insanlar arasında.” (Öğrenci, Kadın, İstanbul, 21)

Çalışmaya katılan bir mükellef, Türkiye’de var olan vergi kültürünün olumsuz vergi kültürü olduğunu, bunda da (soyguna benzettiği) vergileme kültürünün etkili olduğunu söylemiştir:

“Vergi kültürümüz devletin,vatandaşların nasıl soyabilirim felsefesi üzerinekonumlandırılmışdurumda.İnsanların ceplerinden nasıl daha fazla parayıcıkartabilirim,diye düşünüyor.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İzmir, 29)

Bir katılımcı, afların vergi ahlakını düşürdüğünü, bu nedenle vergi kültürünün mükelleflerde devlet korkusuyla oluşan zoraki bir vergi ahlakının sonucu olduğunu ifade etmiştir.

“Türkiye dedisipline edilmeye çalışılan 14 yıl önceki vergi ahlakının birikimleri maalesef peş peşe çıkartılan vergi aflarıyla yerle yeksan edilmiştir.Bubirikiimlerin adı eğer bir vergi kültürü adıyla tanımlanıyorsa üzgünüm böyle bir kültür hiç olmadı, genel anlamda kültürler toplumun kendi iç dinamikleri ve hassasiyetleriyle oluşur, bizde ise devlet korkusuyla oluşan zorunlu bir vergi ahlakı mevcuttur.” (Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Ankara, 62)

Vergi idaresinin tutumunun mükellefleri etkilediğini söyleyen katılımcılar, olumsuz vergileme kültürünün aynı oranda olumsuz vergi ödeme kültürüne yol açtığını dile getirmişlerdir.

“devletin vergi konusunda vatandaşın vergi ahlakını suistimal etmesi ile vatandaşın vergi ödemekten kaçmasının doğru orantılı olduğunu düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, Bursa, 19).

“Türkiye vergi koyma kültürü AhlakınYok ki vatandaşın vergi kültürü olsun” (Kamu sektöründe memur, Erkek, İstanbul, 23)

Mükelleflerin vergi bilinci hakkındaki görüşlerine bakıldığında bir katılımcı “Vergi olması gereken güzel bir şeydir”¹⁴ şeklinde ifade ederken, başka bir katılımcı ise “Verginin ne demek olduğu hakkında bir bilgiye sahip olmadığımızdan dolayı bu konuda kültür birikimimiz oluşmamış durumda”¹⁵ demiştir.

Araştırmaya katılan mükellefler, Türkiye’deki gelir dağılımı ve vergi sistemi arasında bağ kurarak, var olan adaletsizliğin vergi kültürü oluşumuna engel olduğunu söylemişlerdir. Derinlemesine mülakat esnasında, sistemdeki en büyük sorunun ne olduğu hakkındaki görüşü sorulan Ö.K., kendine göre en büyük sorunun gelir dağılımındaki adaletsizlik olduğunu söylemiş ve düşüncelerini şöyle aktarmıştır:

“Bence sistemde şu var: Gelir adaleti. Türkiye’de maalesef insanların baktığımız zaman son 10 yılda, 15 yılda müthiş bir bozulma var gelir adaletinde. Neden? Kazanıyorsunuz, belki 100 lira kazanıyorsunuz. 100 liranın belki 90 lirasını temel ihtiyaçlarınıza kullanıyorsunuz. Ama diğer tarafta bakıyorsunuz ki adam 1000 lira kazanıyor, onun temel ihtiyacı 200 lira-300 lira. Onun tasarruf etme imkanı daha fazla. İşte buradan da nereye varıyorsunuz, servet dağılımına varıyorsunuz. Türkiye’de son 13-14 yılda toplam servet içindeki paya baktığımızda yüzde 1’i, yani nüfusun yüzde 1’inin elde ettiği gelir yaklaşık olarak toplam gelirin yüzde 54’üne çıkmış durumda. Yüzde 10’luk gelire baktığımız zaman yüzde 66’dan yüzde 77’ye çıkmış durumda. Şimdi ne oluyor bu sefer? Devamlı olarak orta sınıfta erime var, zenginler daha çok zengin olmaya devam ediyor, tabandaki alt gelir grubundakiler de yerlerini muhafaza ediyorlar. O yüzden bunlar bence Türkiye’nin en büyük problemi gelir dağılımındaki bozukluk olduğunu düşünüyorum.” (Ö.K., Ticaret, Ankara, 50)

Ankete yorum yazan başka bir katılımcı da gelir dağılımındaki adaletsizliğin vergi sistemine yansısını, bunun sonucunda vergi bilinci ve vergi kültürünün oluşmadığını ifade etmiştir. Ayrıca, çalışmanın iddiasıyla tutarlı bir şekilde, vergi bilincinin vergi kültürünün oluşumunda etkili olduğunu vurgulamıştır:

“ÜLKEMİZDE ADALETLİ GELİR DAĞILMADIĞI İÇİN ADALETLİ VE KANUNA UYGUN ŞEKİLDE VERGİDE ALINAMAMAKTADIR. HAL BÖYLE OLUNCA VE VERGİ BİLİNCİ ORTAYA ÇIKMAYINCA BİR VERGİ

¹⁴ Özel sektörde işçi, Erkek, İzmir, 21.

¹⁵ İşsiz, Erkek, İstanbul, 23.

KÜLTÜRÜ DE MEYDANA GELMİYOR..” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Ankara, 27)

“Değerler” teması içinde katılımcıların en fazla vurgu yaptığı değer “adalet” olmuştur. Adaletli bir vergi sisteminin olmamasının toplumda yaratacağı etkiyi bir katılımcı şöyle belirtmiştir:

“Adaletli vergi alınması gerekli, tüketimden değil gelirden vergi alınarak adaletli bir vergi sistemi getirilmeli. Vergi alımı hakkaniyetle yapılmazsa, toplumda bozulmalara yol açar.” (E Ticaret, Erkek, Antalya, 24)

Toplumda meydana gelen bozulmalar da nesilden nesile aktarılarak kültürün değişmesine, değerlerin aşınmasına neden olmaktadır. Bu noktada, önemli bir kavram olan vergi kültürünün aktarımına değinmek yerinde olacaktır.

3.6.2.2. Vergi Kültürünün Aktarımı Hakkındaki Görüşler

Şekil 3.3'teki ilişkileri daha ayrıntılı olarak ele alan Şekil 3.4'te “vergi kültürü aktarımı” kodunun bağlantılı olduğu diğer kodlar gösterilmektedir. Şekil, önceki şekilde olduğu gibi nitel verinin tümevarımsal olarak yorumlanmasıyla hazırlanmıştır. Çizgilerin kalınlığı frekans dağılımlarını ve MAXQDA programının ilişkili bulunduğu kodları göstermektedir (kırmızı çizgiler). Bu şekilde, kod sisteminde yer alan “vergi kültürünün aktörleri” ve “vergi sistemi” kodları da dahil edilmiştir.

Türkiye'deki vergi kültürü yapısını harita halinde sunan şekil, vergi kültürünün nesilden nesile aktarımında adalet değerinin öne çıktığını göstermektedir. Mükellefler tarafından adaletli olarak algılanan bir vergi sisteminde vergi kültürü aktarımı olumlu olurken, adaletsiz olarak algılanan bir vergi sistemi, olumsuz vergi kültürü şeklinde sonraki nesillere aktarılacaktır. Vergi kültürünün aktarımında etkili olan diğer faktörlere bakıldığında, hem vergi kaçırmanın cezalandırılması gerektiği hem de haklı bir davranış olarak görülmesi etkili çıkmıştır. Son olarak da vergiye gönüllü uyumun etkili olduğu görülmektedir.

“Vergi kültürünün aktarımı (sosyalleşme)” temasının ilişki içinde olduğu kodların gösterimi (kod birlikte oluşma grafiği ile) aşağıdaki şekilde yer almaktadır. Nitel analiz sonucu oluşan kodlama sistemine ilişkin çizgiler siyah, “Vergi

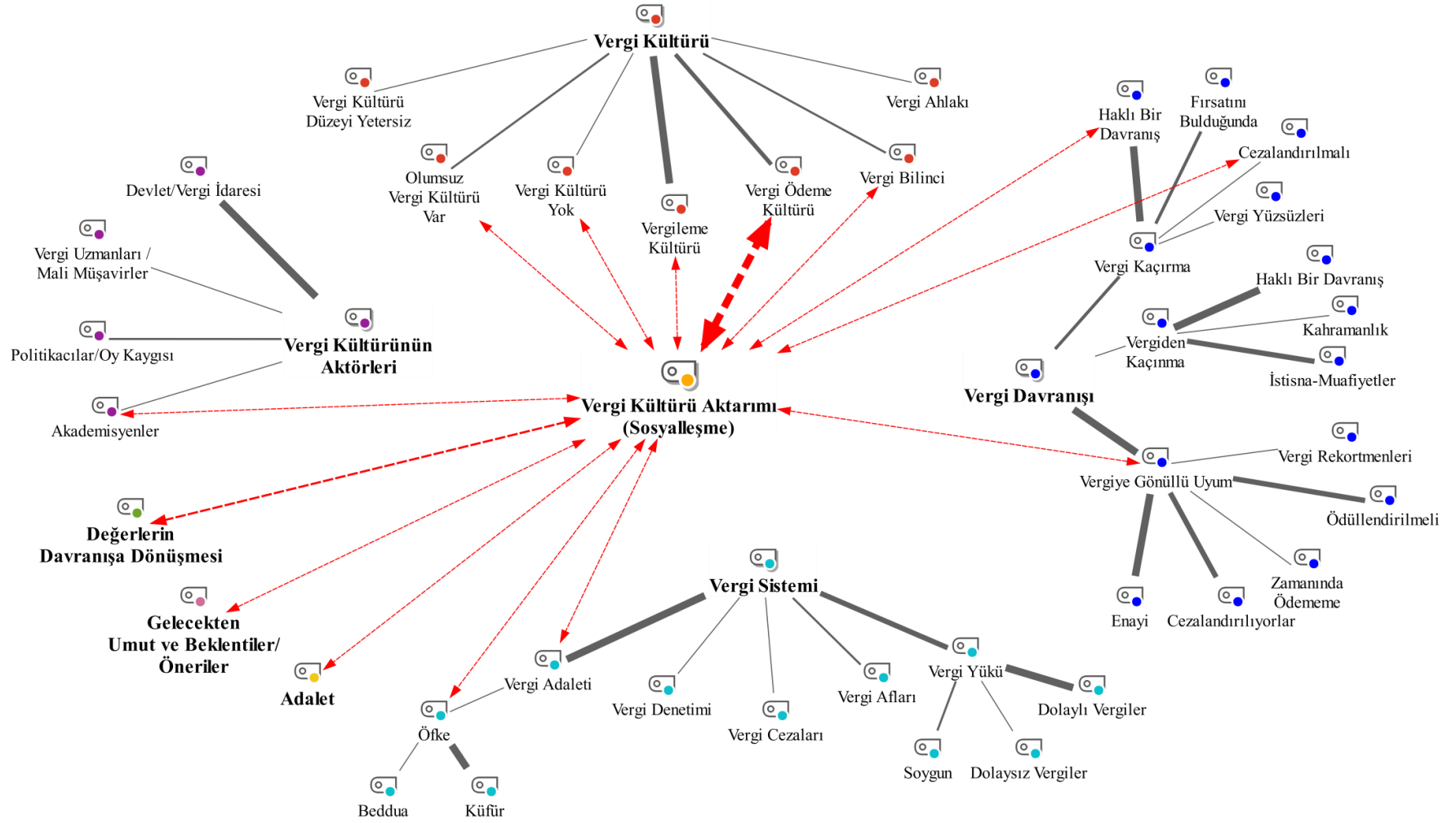
kültürünün aktarımı” temasının ilişki içinde olduğu kodlarla olan bağlantıları kırmızı çizgilerle gösterilmiştir. Çizgilerin kalınlıkları içerik analizinden elde edilen sıklık dağılımlarını göstermektedir.

Şekle göre, “Vergi kültürünün aktarımı” temasının en fazla ilişki içinde olduğu kod, vergi kültürü teması içindeki “vergi ödeme kültürü”dür. Diğer bir deyişle, vergi kültürünün toplumda yayılmasına en fazla etki eden olgunun vergi ödeme kültürü olduğu anlaşılmaktadır. Vergi ahlakının vergi kültürü aktarımı temasıyla bağlantısı çıkmamıştır¹⁶. “Vergi kültürü vardır ancak düzeyi yeterli değildir” diyenlerin de bu temayla ilintisi çıkmamıştır.

Vergi kültürünün nesilden nesile aktarımında, vergi sistemi temasına ait kodlardan sadece vergi adaleti ve onun alt kodu olan öfkenin etkili olduğu görülmektedir. Vergi yükü, vergi afları, vergi cezaları ve vergi denetimi kodlarının vergi kültürünün sosyalleşmesinde etkili olmadığı bulgusuna ulaşılmıştır.

¹⁶ Vergi ahlakı, çalışmanın önceki bölümlerinde anlatıldığı üzere Torgler’in (2003a) tanımı üzerinden ele alınmıştır. Buna uygun olarak, nitel analiz süresince kavram, vergi ödemek için içsel bir motivasyon duyma olarak kodlanmıştır. Bu çerçevede, vergi ödeme kültürünün vergi ahlakını kapsadığı düşünüldüğünde dolaylı yoldan bir etki olduğu şeklinde yorumlama yapmak mümkündür.

Şekil 3.4: Vergi Kültürü Aktarımı



“Vergi kültürü aktarımı” kodu içerisinde çok sayıda katılımcı yorumu bulunmaktadır. Örneğin vergi ödeme kültürü hakkında yorum yapan bir katılımcı, olumsuz vergi kültürü aktarımının toplum içinde nasıl meydana geldiği konusunda fikir vermektedir:

“Yakınlarına “Bak ben hiç ödemedim bir şey de olmadı” diyerek konuşmanın oldukça yaygın olduğu bir toplumuz.” (İşsiz, Erkek, Ankara, 34)

Bu nedenle, vergi kültürü aktarımı temasıyla vergi ödeme kültürü kodu arasında yoğun bir bağlantı çıkmıştır. Diğer yandan, “olumsuz vergi kültürü var” ve “vergi kültürü yok” şeklindeki negatif kodlar da vergi kültürü aktarımı temasıyla birlikte toplumdaki vergi kültürünün oluşumuna etki etmektedir.

Vergi kültürü aktarımının vergi davranışı ile olan ilişkisine bakıldığında, vergi kaçırma (haklı bir davranış ve cezalandırılmalı) ve vergiye gönüllü uyum bağlantısı olduğu görülmüştür. Bu konuda bir katılımcının görüşü şu şekildedir:

“Ödeyen enayi,kaçıran takdire şayan” (Kamu sektöründe memur, Kadın, İzmir, 42)

Vergi kaçırma davranışının cezalandırılması gerektiğini savunan katılımcılara ait yorumlar şöyledir:

“Vergisini ödeyen insanların büyük çoğunluğunun,vergisini ödemeyenlere yaptırım olmadığını görünce de davranışını değiştirmedini düşünüyorum.Yaptırım olmamasına ne kadar kızgın olsalar,kendilerini kötü hissetseler de davranış biçimleri değişmiyor.Belki de cezaların yanı sıra ödeyen grupta yer alan insanların ödüllendirilmesi gereklidir.” (İşsiz, Kadın, Ankara, 26)

“Vergi kaçırmak ağır ceza da vatan haini olarak yargılanmalı.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Ankara, 42)

Vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu düşünen katılımcılar, aynı zamanda vergi ödeme kültürünü ifade etmişlerdir.

“Amaca uygun kullanılmıyor, zaten kimse vermiyor gibi inançlarla vergi vermemek utanılacak bir davranış olarak görülüyor.” (Emekli, Erkek, Bursa, 51)

“En güzel kazanç vergilendirilmemiş olandır. Devlet gelirin %80’i vergi geliri ise vergi kaçırma “ahlaksızlık” değil, haklıdır.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 32)

Vergi kültürü aktarımının vergi kültürünün aktörleri ile olan ilişkisine bakıldığında, bağlantı çıkan tek aktörün akademisyenler olduğu görülmüştür. O halde, araştırmanın katılımcılarına göre, vergi kültürünün aktarımında devlet/vergi idaresi, vergi uzmanları/mali müşavirler ve politikacıların etkisi bulunmamaktadır. Katılımcılar, akademisyenlerin vergi kültürünün devamlılığının sağlanmasında etkili olduğu düşünmektedirler. Bir katılımcı bu durumu şöyle ifade etmiştir:

“Türk kültürü modernleşmeyi,teknolojik gelişmeyi,akademik düzey gelişmelerine engellemenin yanı sıra bıçak gibi kesilip atılmasına göz yumuldukça,göz boymalarla geçiştirip kuyruğu diktutmaya çalışıp durdukça farklı anlatılıp,farklı algılandıkça erezyona uğrar ve çöküntüye sebep olur.Türk vergi küllürüde bu sebepten dolayı mutlak zarar.Zarar görmesinide engellemek siz akademisyenlere düşmektedir.Doktora yapmak ve alanında Prf. olmak ünvan almak için maas artımı için olmasın yalvarırım güven veren,araştırma yapmaktan yılmayan,dünya ekonomisinde takipinde olan,ülkesinin ekonomisini araştırarak,gezerek,piyasa havasını koklayarak rüzgarını,yağmurunu.soğuşunu,fırtınasını algılayarak soluyarak ve sindirerek analiz yapı sunsun,bilgilendirsın.” (Ev kadını, Kadın, İzmir, 47)

Başka bir katılımcı ise akademik çalışmalarda ele alınan konular ile gerçek yaşam arasında fark olduğunu söyleyerek şöyle demiştir:

“Vergi de adaletin olmaması,toplanan vergilerin nasıl harcandığını dair seffaflığın olmaması, vergi kaçakçılığının önleyiciliği tedbirlerin yetersiz/gereğinin yapılmaması ve vergi ödememek özendirildiği için “Vergi kültürü” kavramı ancak akademik araştırmalarında geçen afilli bir tanımlama olarak kalır memleketimde” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Adana, 36)

Vergi kültürünün önemli aktörlerinden biri de vergi uzmanları/mali müşavirlerdir. Mali müşavir olduğunu belirten bir katılımcı, mükelleflerin vergiye karşı tutumları ve vergi bilinci hakkında şöyle bir yorum yapmıştır:

“25 yıl mali müşavirlik yaptım hiç vergi ödemek isteyen görmedim.Hatta ödediği kdvnin kendi ödediği vergi sanır esnaf bunu bile anlatamadık.” (Emekli, Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Kadın, Afyonkarahisar, 48)

Vergi kültürü aktarımının vergi sistemi ile olan ilişkisinde vergi adaleti ve onun alt kodu olan öfke öne çıkmaktadır. Diğer bir deyişle, Türkiye’de vergi adaletine yönelik olarak öfke duyulmaktadır. Öfkenin alt kodları ise analiz esnasında beddua ve küfür olarak belirlenmiştir. Katılımcılardan biri, değerlerin davranışa dönüşümü konusuna da değinerek bir arkadaşı ile ilgili gözlemine ve kendi hislerini aktarmıştır:

“[küfür]bir arkadaşım vardı hacdan iphone getirirdi ama her küçük esnaftan su bile alsa fiş isterdi. Bıktım bu [küfür] ... Ya bıktım be bıktım.” (İşsiz fakat gelir sahibi, Erkek, İstanbul, 26)

Başka bir katılımcı ise sürekli çıkan afların vergiye gönüllü uyum gösteren mükellefler üzerinde yarattığı etkiye değinmiştir:

“Devlet sürekli af çıkartarak vergisini düzenli odayenleri [küfür] yerine koyuyor. Ve bu adaletsiz bir tutumdur . Benim gözümde devlet meşruiyet kaybediyor vergi affı çıkararak .” (Özel sektörde işçi, Erkek, İstanbul, 22)

Örneğin futbolcular ve bordrolu çalışanların vergilendirilmesi konusuna değinen bir katılımcının yorumu şöyledir:

“Futbolcudan %10-15 alınan vergi söz konusu iken biz çalışandan %30 a varan gelir vergisi haram olsun :)” (Kamu sektöründe işçi, Erkek, Eskişehir, 29)

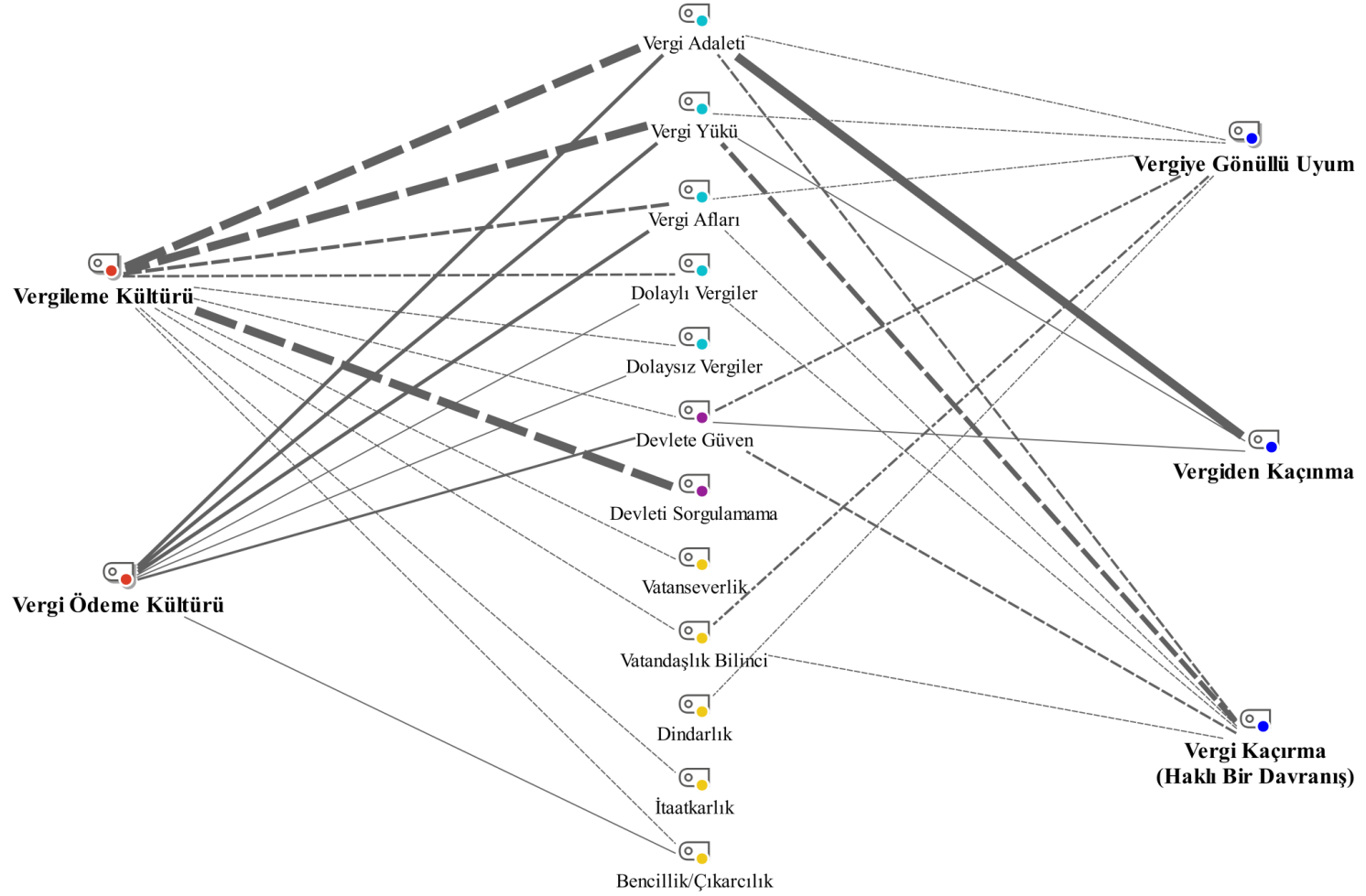
Küfür kodunun yer aldığı konular; vergileme kültürü, vergi yükü (ve vergi oranlarına gelen zamlar), dolaylı vergiler, vergi kaçırana karşı öfke ile vergi aflarıdır. Beddua edilen konular ise vergi adaleti ve vergi kaçırana yönelik öfkedir.

3.6.2.3. Vergi Kültürü, Vergi Davranışı ve Değerler Etkileşimi

Çalışma açısından önemli çıkarımları olan Şekil 3.5, vergi kültürü ve vergi davranışı temalarına ait çakışmaları ele almaktadır. Şekilde yer alan çizgilerin kalınlığı frekans dağılımını ifade etmektedir.

Şekil 3.5'e göre vergi kültürü ve vergi davranışını etkileyen değerler; devlete güven, devleti sorgulamama, vatanseverlik, vatandaşlık bilinci, dindarlık, itaatkarlık ve bencillik/çıkarıcılıktır. Vergi sistemine ilişkin kodlar ise vergi adaleti, vergi yükü, vergi afları, dolaylı ve dolaysız vergilerdir.

Şekil 3.5: Vergi Kültürü ve Vergi Davranışını Etkileyen Değerler



Kaynak: Nitel verilerin MAXQDA programında görselleştirilmesiyle yazar tarafından hazırlanmıştır.

Vergi adaleti kodunun hem vergi kültürü hem de vergi davranışı kodlarıyla önemli ölçüde bağlantılı olduğu görülmektedir. Özellikle vergileme kültürü ve vergiden kaçınma kodları ile yoğun bağlantı çıkmıştır. Çalışmaya katılan mükellefler, vergileme kültürünün adaletsiz bir vergi sistemine yol açtığını, bunun da vergi davranışını olumsuz etkilediğini söylemişlerdir.

Katılımcılardan bazıları Anayasanın 73. Maddesini hatırlatarak vergileme kültürünün buna uygun şekillenmediğini ifade etmişlerdir:

“Kişiler elde ettikleri gelirlerden devlete uzerlerine düştükleri oranda vergi vermekle yükümlüdür ve devlet de anayasamızın 73.maddesi gereğince vatandaş olsun olmasın kamu giderlerini karşılamak amacıyla vergi almaktadır. Ancak ülkemizde gerek vergi mevzuatının anlaşılmasında ve halkın bilinçsizleşmesi,gerek istisna ve muafiyetlerin yetersizliği aynı zamanda vergi oranlarının son zamanlarda artması ki keza zaten fazla olan oranlar bunlar... Vergi kaçırın kesim zaten çok büyük paralar elde eden güçlü şahsiyetlerdir. Hem buna mahal vermemek gerekir hem de artan oranlı ve beyana dayalı vergi ödenmelidir. Demek istediğim en küçük örnekle gelir vergisi de beyana dayalı ödenmeli ki bireylerde mali his iptali olmasın. Ödediği verginin miktarını bilsin ve bunun nerelere harcandığını siyasilere sorabilme bilincinde olsun.” (İşsiz, Kadın, İzmir, 23)

“Vergi adaletsizdir. Anayasada herkes mali gücüne göre vergi verir yazmasınaragmenhicuygulanmıyor. Vergi kazanç üzerinden alınması gerekirken tamamen harcama üzerindenaliniyor. Bu durumda zengin fakir aynı vergiyi veriyor.” (Kamu sektöründe memur, Kadın, Ankara, 36)

Vergileme kültüründe adaletin sağlanamadığını düşünen mükellefler, vergi davranışlarını şöyle anlatmışlardır:

“ne devlet adil bir şekilde ve mükellefleri kızdırmadan vergi toplayabiliyor ne de mükellefin (vatandaş) büyük kısmı vergi sorumluluğu bilinci ile vergi veriyor.devlet ile başımız derde girmesin diyerek vergi veriyor” (Mali müşavir, Erkek, Düzce, 38)

“Devlet, vergi politikası hakkında beni ikna edemiyor. Ama mecburen ödüyorum. Ödemek de zorundayım.” (Özel sektörde memur, Erkek, Afyonkarahisar, 36)

“Vergilerini her zaman vaktinde ödeyen, devlet yükselirse millet yükselir anlayışıyla hareket eden vatandaşlarız biz.” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Antalya, 27)

“Devlet memuru olarak maaşımı almadan birçok vergi kesintisi oluyor...vergimi eksiksiz ödüyorum.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Denizli, 29)

Türkiye’deki vergileme kültürünün adaletsiz olduğunu düşünen katılımcılar, verginin sosyal amaçlardan ziyade mali amaç için toplandığını, devletin vergileme

kültürünün bozulmasında dolaylı-dolaysız vergilerin ağırlıklarının etkili olduğuna dikkat çekmişlerdir:

“Devlet vergiye hazinesine giren para olarak bakmaktadır. Vergi, devlet için bir kardır. Ne kadar toplarsa o kadar iyidir. Bunu toplarken adaletli olmuş, dengeli olmuş hiç önemli değil. Dolaysız vergilerin en az %60 paya sahip olmadığı, her yıl vergi aflarının çıktığı bir ortamda devlet politika olarak vergi kaçırılmasına göz yummaktadır.” (Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 34)

“Devletin bile adil olmadığı bir vergi toplama sisteminde vergi verenlerin adil ve iyi niyetli olmasını beklemiyorum. Bilincin olmadığı yerde adaletli dağılım beklemek hayal perestlik olur diye düşünüyorum.” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 34)

“Neredeyse her yilcikan vergi yapılandırmaları vergi mekanizmasını bozuyor. Odeyenodemeyenayrimi yok.” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Kırklareli, 31)

“Türkiye’de zengin az, fakirden çok vergi alınması ve genel olarak adaletsiz bir vergi sistemi var.” (Öğrenci, Erkek, Bursa, 19)

Vergisi kaynakta kesilen bordrolu çalışanlar; beyana dayalı vergilendirmede kaçırma olanağı olmasına rağmen kendilerinde bunun olmadığını, kaçırınlar ya da gecikmeli ödeyerek af bekleyenlerin bundan fayda sağladığını söylemektedir.

“1 ay çalışıyorum ve bir maaş alıyorum devlet maaşımı almadan vergisini alıyor sonra aldığım maaşla aldığım herşeydenkdv ödeyerek Aldığım paranın hepsini devlete geri ödüyorum.Bankada çalışıyorum bakıyorum firmaların ödediği vergilere benim ödediğimden az.Bmwmercedeste gezip kuruş vergi ödemeyenler var.” (Özel sektörde memur, Erkek, İstanbul, 36)

“Vergi sistemi adaletsiz. Bordrolu çalışanlar olmasa vergi sisteminin çökeceğine inanıyorum” (Kamu sektöründe memur, Kadın, İzmir, 29)

“Sıradan bir memur kuyumcudan daha çok vergi veriyorsa vergide adalet yok demektir.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 47)

“vergi; sadece bordrolu, orta düzey ve kayıtlı çalışan insanlardan alınan ve aşırı derecede verimsiz kullanılan vatandaşlık ücretidir.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 24)

“Adaletli bir vergilendirme yapılmadığına inanıyorum. İşçi, patrondan fazla vergi ödüyorsa, az kazanan çok kazananla aynı oranda vergi ödüyorsa, pırlanta üreticisi olmadığımız halde, pırlantadan vergi almıyorsak adaletli bir vergi sistemi yoktur diye düşünüyorum.” (Özel sektörde memur, Erkek, Afyonkarahisar, 36)

“son derece adaletsiz.fakirden her şeyin vergisi fazlasıyla alınıyor.asgari ücretle geçinmek zorunda olanlar vergilerini ödüyor ancak zenginler vergi vermemek için yatına yabancı ülkenin bayrağını asmaya kadar gidebiliyor.aynı şeyin vergisi fakirden de alınıyor zenginden de.fakirin sırtına yük oluyor ancak zengini etkilemiyor.tabi veriyorlarsa.” (Öğrenci, Kadın, Ankara, 22)

“Dusuk gelir grubu zorunlu olarak oduyor.kacacaknoktasi yok ozellikleucretlicalisanlar.ticaretleugrasanlardanyuksekcogunlugudemiyorkacinmi yorlaciriyor ve bununla gurur duyuyor.ticaret yapmak para kazanmak personel istihdam etmek te oldukcaguc.ama hortumlayanlar vergi kulturu diye bi ifade birakmadilar.vatandas soyuluyor ve haracoduyor gibi bir inanis var ve dogrudur.” (Muhasebe Müdürü, Kadın, Mersin, 32)

“Özellikle net ücret esasına göre ücretli çalışanlar vergi ödediklerinin çok farkında değilller.” (Orta kademe yönetici, Erkek, İstanbul, 34)

“Insanlar vergilerinin karsiliginalacaklarina,adil vergilendirme oldugunainanmiyorlar.” (Ev kadını, Kadın, İstanbul, 52)

Vergi yükü konusunda görüş belirten katılımcılardan bazıları, vergi yükünü öylesine yüksek bulmaktadırlar ki bunu “soyguna” benzetmişlerdir:

“Devlet eli ile soyulmaktayız.” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Kadın, Kocaeli, 38)

“Vergi devletin soygunu Türkiyede...” (İşsiz, Erkek, İzmir, 37)

Vergi yükünün, fırsatını bulduğunda vergi kaçıran bir mükellef tipi yarattığını düşünen bir katılımcı şu yorumda bulunmuştur:

“... hiç azımsanamayacak bir kesim ise verginin kendisine yük olduğunu düşünmekte ve vergi vermemek için çeşitli yolları denememektedir.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 32).

Başka bir katılımcı, vergi kaçırانların eskisine göre daha çok arttığını söylemiştir: “Eskiden ülkenin uçan kazları %5 iken şimdi %50 olduğunu gözlemliyorum”¹⁷. Farklı bir katılımcı ise dolaylı vergilerin yansıtılarak nihai kullanıcıya yüklenmesine tepki göstererek şöyle demiştir:

“Urun veya hizmet satın alan vatandaş aldığı urunun veya hizmetin vergisini hemen veriyor fakat o vergi devletin kasasına girmiyor. Urunu veya hizmeti satan firma bir şekilde (legal veya illegal) o vergiyi devlete vermeden kendi kasasındakalmasınısağlıyor. Vatandaşın devleti içinverdiği vergi firmalarda kalıyor ve bunun sonucunda vergi oranlarıyükseliyor veya ek vergiler ortaya cikiyor.” (Üst düzey yönetici, Erkek, İstanbul, 38)

Vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu düşünen katılımcılar, vergi sisteminden kaynaklanan sorunların ve yüksek vergi yükünün buna neden olduğunu belirtmişlerdir.

¹⁷ Emekli, Erkek, İzmir, 57.

“Vergi ne kadar yüksek, fahiş olursa kaçak o kadar artar.” (Küçük/Orta ticaret serbest meslek, Erkek, İstanbul, 29).

“vergi kaçırma , vatandaşın sırtındaki aşırı vergi yükünün getirdiği bir reflektir.” (Çiftçi, Erkek, Ankara, 25)

“Bu sistem içinde vergi kaçırılması bir hak ve vatandaşlık vecibesidir. Devlet ne zaman kuralı değiştirirse o zaman vergi kaçırmak kötü bir davranış olarak görülür mükellefler tarafından.”(Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 34)

“Hükümet vergi oranlarını artırmaya devam ettiği sürece vergi kaçırılmaları ve kaçak ürünler artacaktır.” (Öğrenci, Erkek, Konya, 22)

Ayrıca vergi kaçırılmayı haklı bir davranış olarak görenler, bunu vergi yüküne ve vergileme kültürüne bağlamışlardır. Yüksek vergi yükünün varlığı, af/yapılandırmaların yarattığı rekabet koşulları nedeniyle vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu savunmuşlardır. Mükellefler, yapılan yanlış davranışı bu şekilde gerekçelendirmişlerdir.

“Vergi oranlarındaki standart dışı yükseklik, vergi kaçırılmayı artırıyor.” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 22)

“devlet o kadar çok istiyor ki her istediğini versem rekabet edemem” vergi vermemeyi meşrulaştıran bir görüş ki haksız da sayılmaz. Zira yeterli ve eşit denetim yok.” (Uzmanlık gerektiren devlet memuru, Erkek, Ankara, 35)

“İnsanlar vergi vermeye değil vermemeye teşvik ediliyor. Yüksek oranda vergiler olsun, aflar olsun,çifte vergilendirmeler olsun bunlar insanı vergi verme duygusundan uzaklaştırmaktadır.” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 22)

Vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu düşünen katılımcılardan biri, vergi kaçırmanın yararlanılmayan vergi aflarının bir ikamesi olduğunu söylemiştir:

“Çok yüksek çaplı firmaların vergi affı görmesi, daha küçük çaptaki firmaların ya zaten büyük firmalara af çıkıyor biz de bu şekilde kendimize af çıkartıyoruz diyerek vergi kaçırmasına sebep oluyor .” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 23)

Vergiye gönüllü uyumun hangi durumlarda azalacağını anlatan bir katılımcı, vergi aflarını “travma” olarak ifade etmiştir.

“vatandaş ödemiş olduğu vergiler karşısında dolaylı olarak bir getiri yani kamu hizmeti bekler. Ancak siz onları ödenen vergilerin vatandaşa kamu hizmeti olarak döndüğüne ikna edemezseniz ve bunun üzerine vergi kaçırıcıların caydırıcı ceza almaması veya hiç ceza almaması, vergi afları gibi travmaları yaşatırsanız, vatandaş ödediği vergi karşılığında dolaylı olarak faydalanacağı kamu hizmetlerine inanmaz, vergi ödemede gönüllü uyum sağlayamaz.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Bursa, 34)

Af beklentisi nedeniyle mükelleflerin bir kısmı vergilerini zamanında ödememe yoluna gitmektedir:

“Devletin kısa zamanlarla sürekli yapılandırmalara gitmesi(genellikle vergi affı adıyla önemli miktarların silinmesi veya verilen cezaların düşük miktarda olması) ve yüksek oranda tahakkuk eden verginin en düşük orandan tahsil edilmesi veya cezalandırılması gibi nedenlerden dolayı mükellefler bu durumlardan çıkar sağlayarak vergilerini ya zamanında ödememekte yada? hiç ödemeyerek vergi kaçırmaya çalışmaktadır.” (Satış temsilcisi, müşteri temsilcileri, pazarlamacılar vb., Erkek, Adana, 26)

“Türkiye’de adaletsiz bir vergi anlayışı var.Vergi yükü vatandaşların üzerinde.Bunun sonucu vatandaşlarda vergiyi zamanında ödeme konusunda olumsuz sonuçlar yaratıyor ve çıkan aflarla birlikte nasıl olsa af çıkacak deyip gevşekliğe neden oluyor.” (İşsiz, Kadın, İstanbul, 26)

“Vatandaşlar Nasıl olsa af geliyor düşüncesi ile ödevlerini yerine getirmiyor.” (İşsiz, Erkek, Mersin, 26)

Vergi afları kodu, vergi kültürü ve vergi davranışı temalarında yer alan kodlarla bağlantılıdır. Vergiye gönüllü uyumun ödüllendirilmesi gerektiğini savunan katılımcıların tepki gösterdiği konu olarak öne çıkmıştır. Katılımcılar, af beklemek yerine vergisini düzenli ödeyenlerin ödüllendirilmesi gerektiğini vurgulamışlardır.

“Vergisini ödemeyene af değil vergisini ödeyene ödül verilmeli” (Öğrenci, Erkek, Balıkesir, 23)

“Zamanında vergi ödeyenlere en azından teşekkür plaketi verilmeli” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Kırşehir, 31)

“Vergi kaçakçılarında sık sık getirilen vergi affı gibi bir de vergisini tam ve zamanında ödeyenler için mükafatlandırma sisteminin hayata geçirilmesi gerektiğini düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, Ankara, 21)

“sürekli vergi afları çıkarılan bir ülkede bence artık vergisini düzenli ödeyenler korunmalıdır” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Kadın, Edirne, 44)

Şekil 3.5’e göre, devlete güven değerinin vergi davranışı ve vergi kültürü kodlarının hepsiyle bağlantısı vardır. Şekilde yer alan değerler içinde hepsiyle bu şekilde ilişkili olan başka değer bulunmamaktadır. Katılımcılara göre vergi kültürü ve vergi davranışı açısından en önemli değer devlete güven olduğu görülmektedir. Bu konudaki bazı katılımcı görüşleri şu şekildedir:

“Verginin bile vergisinin olduğu bir ülkede devlete olan güvenin her zaman zedelenmiş bir vaziyette ilucağını düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, İzmir, 20)

“Keşfedileli/icat edileli yüzyıllar geçen mal veya hizmetler lüksmüş gibi fahiş vergi toplayan devlete güvenmiyorum.” (Öğrenci, Erkek, Denizli, 21)

“Toplumumuzda verginin bireyin topluma karşı bir görevi olarak ve toplumsal yaşam kalitemizi yükseltmek için bir araç olarak değil, bir yük olarak görüldüğünü düşünüyorum. Tabii bunda bireylerin, devlete güvenmemesinin büyük etkisi var.” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 21)

Vergi kültürünün oluşumunda devlete güven değerinin temel etmen olduğunu ifade eden bir katılımcı, hem vergi kültürünün yönünün (olumlu ya da olumsuz) şekillenmesinde hem de vergiye gönüllü uyum düzeyinin belirlenmesinde kamu harcamalarının etkin ve verimli kullanılmasının etkili olduğunu belirtmiştir:

“Vergi kültürü zaten devlete güven temelinde gelişen bir kültürdür bana göre.Yanlıı kullanılacağı ya da toplumsal kazanca dönüşmeyeceğine inanılan vergiyi bireyler kaçırmakla suçluluk hissetmiyor.Zaten toplum kültürümüzde bedavacılık ve uyanıklık bir erdem olarak görüldüğü için tabandan tavana vergi kültürü yayılmamıştır” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Kadın, Ankara, 37)

Vergilerin kamusal hizmetlere dönüşümünde aksaklık olduğunu düşünen katılımcılar, kamusal faydanın topluma eşit dağılmadığını söylemiştir. Yüksek gelir grubunun lehine gelişen bu durumun devlete güveni ve devletin itibarını düşürdüğünü aktarmışlardır:

“verilen emek karşılığı elde edilen kazançtan devletle paylaşılan vergi payının vatandaşın yaşam standartlarını yükseltmesi gerekirken her geçen gün daha da düşürmesinin kafalarda devlet kavramının itibarını sarstığı gibi toplumsal huzuru da bozduğunu düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, Bursa, 19)

“Verginin gerçekten topluma fayda olarak döneceğine inanç Yok.” (Küçük/Orta ticaret serbest meslek, Erkek, Bursa, 37)

“Zengin, vergi ödemiyor, fakir halktan söke söke alınıyor. Bu yüzden devletten de sistemden de nefret ediyorum, samimiyetlerine inanmıyorum.” (İşsiz, Erkek, Aydın, 21)

Şekil 3.5’te dikkat çeken nokta, devleti sorgulamama kodunun vergi ödeme kültürü ve vergi davranışı ile bağlantısının olmamasıdır. Yani devletin vergileme kültürü, mükelleflerin devleti sorgulamamasına dayanmakta iken, mükellefler kendi davranışlarıyla böyle bir bağlantı kurmamıştır.

“Vergi kurallarını kimin koyduğu önemli. Eger cahil birisi iseniz, fanatik olma olasılığınız yüksektir. Hal böyle iken, iktidar olan taraf, sizin ideolojiniz tarafındaysa, en yanlış olan bile doğrudur.” (Üst düzey yönetici, Erkek, Konya, 51)

“Neredeyse her yıl cikan vergi yapılandırılmaları vergi mekanizmasını bozuyor. Odeyen odemeyen ayrımı yok. Vatandasta tepki de yok” (Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Kırklareli, 31)

“Halkı gelir kaynağı olarak gören bir devlet anlayışı ve buna kuzu kuzu razı olan bir halk olduğu sürece, dünyanın en fazla vergi ödeyen milletlerinden birisi olmaya mahkumuz.”(Kamu sektöründe memur, Kadın, Kayseri, 45)

Vergi ödeme kültürüne bakıldığında ise mükelleflerin devleti sorgulamama koduyla ilişki kurmadıkları görülmektedir. Bunun göstergesi de şeffaflıkla ilgili görüşleridir. Bu görüşler, değerlerin davranışa dönüşmesinde de etkilidir.

“Vergi hizmet için vardır. adaletli ve şeffaf olmayı gerektirir. Biri eksik kalırsa vergi vermek vergi verene külfet olur.” (Özel sektörde işçi, Erkek, İzmir, 33)

“Vergilerle finanse edilen kamu harcamalarının nerelere harcandığı konusunda çeşitli yollarla kamu bilgilendirilmeli ve vergi bilinci oluşturulmalıdır.” (İşsiz, Kadın, Bursa, 25)

“Vergiler dengeli ve adaletli şekilde toplanmalı ve aynı şekilde vatandaşa adil ve sorgulanabilir şekilde harcanmalı” (Satış temsilcisi, müşteri temsilcileri, pazarlamacılar vb., Erkek, Adana, 24)

“Vergilerin ne için kullanıldığı konusunda devlet şeffaf olmadığı sürece insanlar vergi de kaçırır af da bekler” (Öğrenci, Kadın, İstanbul, 18)

Şeffaflık konusunda mülakat katılımcısı S.Ö. de benzer şekilde “Aslında vergiler içi görünen duvarları cam bir yerde toplansın. Kamu vicdanı denilen şey tam da bu işte” demiştir.

Vergileme kültürünün itaatkarlık ve vatanseverlik ile bağlantısı olmasına rağmen, şekilde yer alan diğer kodlarla bağlantısı yoktur. Bu durum, devletin egemenlik gücüne dayanarak vergi toplaması ile açıklanabilir. Mükelleflerin vatanını seven ve devletine itaat eden nitelikte olduğu varsayılmaktadır. Ancak vatanseverlik ve itaatkarlığın vergi ödeme kültürü ve vergi davranışıyla bağlantısı bulunamamıştır. Katılımcı yorumları da bu görüşü destekler niteliktedir:

“Her ne kadar “Harama el sürmemek,vatanımı sahiplenmek” gibi söylemlerle taçlandırırsalar da mecbur olmasalar kimsenin vergi ödeyeceğini sanmıyorum.” (Öğrenci, Kadın, İzmir, 24)

“ABD vatandaşı vergisini ödemesiyle gururlanır. Ya biz? Kim daha vatansever?” (Satış temsilcisi, müşteri temsilcileri, pazarlamacılar vb., Erkek, Kayseri, 31)

“Borcuna sadık insanlar her zaman daha fazla para oder. Bundan dolayı insanlar devlete olan borcunu zamanında odemezler. Bilincli insanlar ve vatan sevgisi olan

insanlar zarara ugrar ve devlet bunu gormezden gelir. Bu sistemin biran once degismesi deleklerimle.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Ankara, 30)

Şekil 3.5’e bakıldığında, vatandaşlık bilincinin sadece vergileme kültürü ve vergi kaçırma (haklı bir davranış) kodlarıyla bağlantısı bulunmuştur. Mükelleflerin neden böyle bir düşünce yapısına sahip oldukları konusunda; vatandaşlık ve vergi bilincinin zayıf, itaatkarlık ve devleti sorgulamamanın yüksek olduğunu düşünen katılımcı bir katılımcının şu yorumu açıklayıcı olabilir:

“Verginin neden alındığı hakkında çok çok az insanın bilgisi var. Ne kadar alınması gerektiği hakkında ise kimsenin bir bilgisi yok,herkes kesilen vergiye razı,kimse itiraz etmeyi düşünmüyor bile. Hadi itiraz etmeyi geçtim, toplanan vergilerin nereye harcandığını bile merak etmiyoruz. Çok kötü bir durum bence.” (Öğrenci, Erkek, Eskişehir, 23)

Dindarlık değeriyle Şekil 3.5’te görüldüğü üzere yalnızca vergiye gönüllü uyum davranışı bağlantılıdır. Mükelleflerin özellikle “kul hakkı” düşüncesiyle vergiye gönüllü uyum gösterdikleri, bir katılımcının şu sözleriyle desteklenmektedir:

“Vergide tüm ülke vatandaşlarının hakkı vardır. Kul hakkıdır. Aksi, ne dine sigar, ne de dinsizlige. Lamı cimi yok. Ödenecek.” (Gayrimenkul değerlendirme uzmanı, Erkek, İstanbul, 32)

Ayrıca şekilde dikkat çeken bir diğer nokta, hem vergileme kültürü hem de vergi ödeme kültürünün bencillik/çıkarıcılık ile bağlantılı olmasıdır. Buna karşılık vergi davranışının bencillik/çıkarıcılık ile ilişkisi çıkmamıştır. Bu durum şöyle açıklanabilir; katılımcılar genel vergi kültürünün bencillik/çıkarıcılığa dayandığını ancak bireysel vergi davranışları ile bu değeri ilişkilendirmediklerini ifade etmektedir. Yani bireysel vergi davranışlarının bencil ve çıkarıcı olmadığını ancak genel vergi kültürünün bununla bağlantılı olduğunu söylemektedirler. Kendilerini bencil ve çıkarıcı olarak görmeyip diğer mükellefleri öyle görmektedirler.

Bir mükellef ise vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin bu davranışlarının herhangi bir dış etkenle değişmediğini ifade etmiştir:

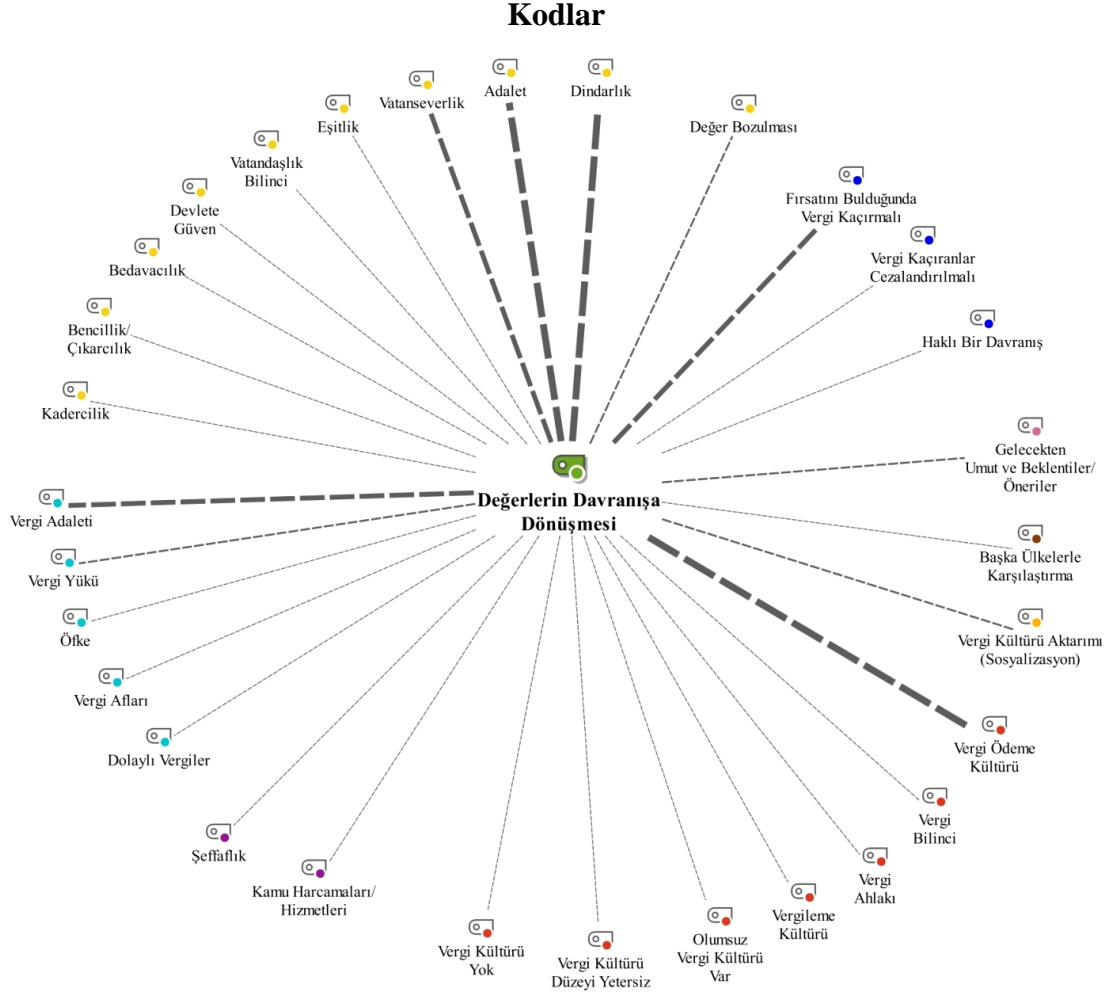
“Vergisini ödeyen insanların büyük çoğunluğunun,vergisini ödemeyenlere yaptırım olmadığını görünce de davranışını değiştirmedğini düşünüyorum.Yaptırım olmamasına ne kadar kızgın olsalar,kendilerini kötü hissetseler de davranış biçimleri değişmiyor.” (İşsiz, Kadın, Ankara, 26)

Vergi davranışı kodlarının Şekil 3.5'te “dolaysız vergiler” koduyla bağlantısı çıkmamıştır. Buna karşılık, “dolaylı vergiler” kodu ile “vergi kaçırmak haklı bir davranıştır” kodu arasında ilişki bulunmaktadır. Dolaylı vergi yükünün yüksek olduğunu düşünen katılımcılar, harcamalar üzerinden alınan ve vergi kaçırmanın mümkün olmadığı dolaylı vergiler ile bağlantı kurmuştur. Buradan anlaşılmaktadır ki, dolaysız vergilerden ziyade dolaylı vergi yükünü ağır bulan katılımcılar, bundan kurtulmak istemekte ve vergi kaçırmayı bu nokta üzerinden haklı bulmaktadır.

3.6.2.4. Değerlerin Davranışa Dönüşmesi Hakkındaki Görüşler

“Değerlerin davranışa dönüşmesi” kodu, vergi kültürünün aktarımına yardımcı olması bakımından ve vergi kültürünün oluşmasında önemli bir etkidir. Şekil 3.6'da da görüldüğü üzere vergi davranışının tayin edilmesinde adalet, dindarlık ve vatanseverlik değerleri öne çıkmaktadır. Ancak vergi davranışına bakıldığında, “fırsatını bulduğunda vergi kaçırmalı” kodu ile bağlantısı daha fazladır. Bunun yanında vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu söyleyenler vardır.

Şekil 3.6: Değerlerin Davranışa Dönüşmesi Temasının Bağlantılı Olduğu



Kaynak: Nitel verilerin MAXQDA programında görselleştirilmesiyle yazar tarafından hazırlanmıştır.

Şekilde vergi sistemi temasına ait kodlara bakıldığında vergi adaletinin ağırlığı görülmektedir. Katılımcılara göre, Türkiye’deki “olması gerekeni biliyor, fakat uygulamıyoruz” düşüncesi, değerlerin davranışa dönüşmesi konusunda temel faktördür. Çalışmanın birinci bölümünde anlatıldığı üzere değerler, tanım gereği olması gerekeni ifade ederler. Ancak bireyleri değerlere uygun olmayan şekilde davranmaya iten nedenler nelerdir? Katılımcılardan bazıları buna dikkat çekerek şöyle demişlerdir:

“Sadece teori de vergi bilinci olan insanlarla dolu bir ülkeyiz.” (Öğrenci, Kadın, İzmir, 25)

“Türkiye’de vergi sürekli kutsanan, önemi sürekli vurgulanan bir şey olmasına rağmen büyük bir çoğunluk vergi veriyor olmaktan rahatsızdır. Ancak bundan

daha önemlisi, vergi vermekten ziyade herkesin eşit derecede vergi vermediği ve kendisine haksızlık yapıldığı algısı yaygındır.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 32)

Eşitlik, adalet gibi değerlerin çeşitli uygulamalarla aşınması ve bireylerin duyduğu haksızlığa uğramışlık hissi yukarıdaki soruya bir yanıt olabilir. Haksızlığa uğradığını düşünen birinin devlete ve diğer mükelleflere duyduğu güven azalmakta, vergiye gönüllü uyum yerine kaçınma ya da vergi kaçırma yollarına başvurabilmektedir. Vatanseverlik, dindarlık gibi değerlere önem veren muhafazakar yapıdaki bireylerde de benzer davranışlar görülebilmektedir. Bir katılımcı, kendi deneyim ve gözlemini şöyle aktarmıştır:

“Geçen seneki ev sahibimiz(biz kiracıyız) oldukça milliyetçi muhafazakar ve davranışlarına dikkat eden biriydi, kirayı almaya jip arabası ile gelirdi. Ama kira konusunda vergi ödememek için bankadan kira ödemeyi kabul etmez her ay gelip elden alırdı. Ülkesine nasıl bir sevgi duyuyor anlamıyorum. Ya devlet yetkililerini kendi gibi düşünüyor(güvenmiyor) ya da söylediklerinin tersinde bir kanaate sahip(ülkesini sevmiyor).” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 21)

Mülakat esnasında Ö.K.’ye yöneltilen “Sizi yönlendiren değer yargılarınız var mı? Davranışlarınızı ne kadar etkiliyor?” sorusuna gelen yanıt da bunu destekler niteliktedir:

“Her insan gibi mutlaka benim de değer yargılarımı etkileyen olaylar oldu, yaşadığım olumlu ya da olumsuz olaylar oldu. Ama insan, eğer ki hakkının başkası tarafından alınmayacağını biliyorsa, insanların daha adil olduğunu düşünüyorum. Daha, ne diyeyim size, insanlara daha saygılı olduklarına inanıyorum. Ama siz eğer ki hakkını alamadığınız zaman ve bu alamadığınız hakkı hak etmeyen biri tarafından alındığını gördüğünüz zaman sizin de değer yargılarınız değişmeye başlıyor. Bu sefer kendinizi tanımlarken “ben neden, enayi miyim” kabaca, bu tarz düşünceler oluşmaya başlıyor. E buradan da bu sefer toplumun bozulma sebepleri bu oluyor. Oysa insanlar şunu görse ki adil olarak, gerçekten daha az kazanmaya razı olacaklarına inanıyorum ben. Ama siz hak ettiğiniz bir şeyi alamadığınız zaman bir dahaki sefere siz de bu sefer onu almak için illegal yollara başvurmak zorunda kalıyorsunuz. Benim genel olarak gördüğüm bu. Eğer ki hak eden her insan layıkıyla bir göreve geleceğine inansa belki daha çok çalışır. Eksiklerini kendisi gidermek için daha fazla kendine donanım olarak etkileyeceğine inanıyorum. Genel olarak gördüklerim bu. Bu her şeyde geçerli. Yani siz bir işe gireceğiniz zaman da eğer ki gerçekten oradaki işte bir suistimal olmayacağını biliyorsanız daha fazla çalışıyorsunuz. Ama siz bir şekilde işe girebileceğinize inanıyorsanız bir tanıdığımız vasıtasıyla -hak etmeden girebileceğinize- o zaman ne eğitim almaya ihtiyacınız oluyor, ne kursa gitmeye ihtiyacınız oluyor. Çünkü neden? Nasıl olsa gireceğim diyorsunuz. Rekabet olmuyor. O yüzden dolayı bence en önemli konulardan biri insanların hak ettiği bir şeyi alabileceklerine inanırsa insanların daha adil olduğunu düşünüyorum.”

Haksızlığa uğramışlık hissini “enayi olmak” olarak tarif eden Ö.K.’den, durumu Türkiye’deki vergi sistemi açısından değerlendirmesi istenmiştir:

“Şimdi, vergiler biliyorsunuz daha önce de konuşmuştum ben. İkiye ayrılıyor. Dolaylı ve doğrudan vergiler. İnsanların üzerindeki bence en büyük baskı doğrudan verginin alınmama sebebi, adil bir şekilde herkesin vergisini ödemediğini düşünüyor insanlar. Böyle düşünen insan vergi ödediği zaman kendisini biraz enayi gibi görmeye başlar. Yani ben niye veriyorum, bak o vermiyor daha çok kazanıyor, işte o daha lüks arabaya biniyor daha iyi evlerde oturuyor. Ben vergimi veriyorum, sigortamı yatırıyorum, toplumsal olarak görevimi yapıyorum ama görevini yapmayan insanlar benden daha iyi konumlarda daha iyi şartlarda yaşıyor. O zaman ben niye yapayım diyor yani. O zaman burada şu var; bence vergi açısından Türkiye’de en büyük sıkıntı dolaylı vergilerin toplama şekli. Yani normalde vergi geliri demek nedir, insanların kazandığı üzerinden vergi ödemesi gerek. Ama bizde kazandığınızın az ya da çok olması önemli değil. Tükettiğiniz üzerinden ödüyorsunuz. Zengin de aynı vergiyi ödüyor, fakir de aynı vergiyi ödüyor. Buradaki en büyük problem bence Türkiye’deki vergi adaletinin olmaması. Dolaylı yollardan vergilerin toplanmaya çalışılması. Bu da insanlarda belli bir süreden sonra işte vergi kaçakçılığının sebebi olduğunu düşünüyorum ve böyle olduğuna inanıyorum.”

Verginin devletin egemenlik gücüne dayalı olarak cebren alındığını hatırlatan bir katılımcı, yanışın normalleşmesinde vergilendirme kültürünün uygulamaları olduğunu savunmuştur:

“Vergi kamusal, toplumsal hayatı düzenleyen parasal değer ve vatandaşın sorumluluk duygusu ile değil dayatmacı bir mantık çerçevesinde alındığı için ve adaletli olunmadığı sürece (dünden bugüne) vergiden kaçınma ve kaçırımlar hem artış hemde suç değil tabiiik kazanacaktır.” (Öğrenci, Erkek, Tokat, 23)

Mülakat katılımcılarından S.Ö., değerlerin davranışa yansımaları konusunda “... kesin söyleyeyim, Türkiye’de vergi kaçırma haram olarak algılanmıyor” diyerek devamında “Kesinlikle meşru hak görülüyor. Kesin. Hatta vermenin enayilik, beceriksizlik olduğu düşünülüyor” demiştir. Bu düşüncesinin nedeni sorulduğunda ise şu yanıtı vermiştir:

“Bu konuyla ilgili yıllardır halk arasında duyduğum pek de itici bir söz var: “Ben devletten zengin miyim?” Bakın bir de şu var, vergi denetimine giren firma vergisini ödese de mutlaka ama mutlaka usulen hatalı bulunup cezalara boğuluyor. Vergi usul esasları da sürekli değişiyor. Memur ceza kesme güdümlü geliyor. Memura göre bütün işletmeler kaçakçı ve bu sayede terfi alacağını, takdir toplayacağını düşünüyor. Sanki komünist bir ülke liberal bir ülkeyi denetliyor gibi, savaş gibi.”

Değerlerin vergi davranışına dönüşmesi konusunda, katılımcıların önemli bir kısmının S.Ö.'nün görüşüne katıldıkları görülmüştür.

3.6.2.5. Gelecekte Umut, Beklenti ve Öneriler

“Gelecekte umut ve beklentiler/öneriler” kodu, mükelleflerin vergi kültürü, değerleri ile vergi davranışları arasındaki ilişkinin anlaşılması ve vergi idaresine sunacağı öneriler bakımından önemlidir. Örneğin, vergi kültürünün Türkiye’de olması gereken noktaya ulaşmadığını ifade eden bir katılımcı, çözümün değerler sisteminde olduğunu şu sözlerle belirtmiştir:

“Vergi kültürü konusunda hem inanç hemdehemde gelenek (alışkanlık) bakımından toplumumuz çok geridedir. Düzeltmesi için insanları iyi eğitmek vicdanlı insanlar yetiştirmek, inancı, siyasi görüşü ne olursa olsun, korkutmayı değil sevmeyi öğretmeliyiz. Ülkemizi ve insanımızı ayırım yapmadan Sevmeliyiz. Tam tersi kutuplaşırsak; hep karşı tarafı suçlayıp onlar hizmet alıyor biz almıyoruz gibi düşüncelere kapılırız.” (Küçük/Orta ticaret serbest meslek, Erkek, Ankara, 40)

Bir katılımcı, İslami vergi sistemi önerisinde bulunmuştur:

“İslâmî vergi sistemine göz atılması gerektiğini düşünüyorum. İslam’da vergi sistemi kabaca şöyledir;

Müslüman halkın tamamından vergi alınmaz, halkın zengin kesiminin kullanım dışı olan, birikim halindeki malından -yoksullara dağıtılmak üzere- yılda %2.5 vergi (ZEKAT) alınır. Ayrıca gayrimüslimlerden cizye alınır.

Eğer devlet hayati öneme sahip (sağlık, güvenlik, eğitim) kurumların işletilmesinde maddi sıkıntı çekiyorsa, yine halkın tamamından, oranları gelir düzeyine göre olmak üzere ihtiyaç fazlası malından vergi alınır.” (İşsiz, Erkek, Aydın, 21)

Gelecekte umutlu olmadığını belirten katılımcılar, olması gerekenle olan arasındaki farkın bu düşüncelerinde etkili olduğunu belirtmişlerdir:

“Vergi kültürü ekonomi ile birbirine sıkı sıkıya bağlıdır. Vergi kültürünün, bilincinin, ahlakının oluşabilmesi için ekonominin refah içinde olması ve buna rağmen kaçakçılık vb suçlar oluyorsa yaptırımların da ağır olması gerekir. Falan filan işte yıllarca söylenir ama nerde MTV daha yeni %40 zam geldi [küfür]. Umudum artık Yok.” (Öğrenci, Kadın, Denizli, 25)

“...kaçak elektrik bedelini fatura ödeyen abonelerden ”legal” bir şekilde çıkarmaya çalışan sistemden benim pek ümidim yok.” (İşsiz, Erkek, Ankara, 28)

Mali denetimle vergi kültürünün olumlu yönde gelişmesinin sağlanacağını ifade eden bir katılımcı, denetim sayesinde vergi yükünün azalabileceğini söylemiştir:

“Mali denetime çok ciddi yatırım yapılarak vergi gelirleri artırılabilir. Adil şekilde ödül ve ceza unsurlarını da barındırarak yapılacak mali denetim ile vergi oranlarını aşağı çekmek bile mümkün olabilir. Şöyle ki kayıt dışılığın önüne geçilirse, gelir seviyelerine göre her gerçek ve tüzel kişiden vergi tahsil edilebilirse katılım artacaktır. Oranların düşürülmesi başlangıçta kardan zarar yaratabilir ancak orta vadede sürümden kazanıma dönecektir. Geliri artan bir yerde de refah seviyesi yüksek olacaktır.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, Ankara, 40)

Vergi sistemine yönelik öneriler sunan katılımcıların en çok vurguladığı konu adaletli bir sistemin kurulması gereğidir. Katılımcı görüşleri şu şekildedir:

“vergide adaleti sağlamalı kayıt dışı oranının azaltmalı” (Öğrenci, Erkek, Kayseri, 23)

“Sistem değiştirilmeli. Vergi olması gereken güzel bir şeydir. Ancak kazanılan ücretlere göre paralel olmalıdır.” (Özel sektörde işçi, Erkek, İzmir, 21)

“1- 18 yaşındaki her birey kazancı ne olursa olsun beyannameli mükellef olmalıdır. 2- Vergi GELİR’i kavrayarak değil, her türlü GİDER’i kabul ederek kavranmalı.

3- Kanunen Kabul Edilmeyen Gider kavramı OLMAMALI

4- Kişi başı milli gelir tutarını aşan kısım verginin konusu olmalıdır.” (Emekli, Erkek, İstanbul, 55)

“Bazı vergiler aşırı derecede düşük bazıları ise tam tersi durumda. Bu da orta direk skalasını genişletmekte. O yüzden vergi oranları tekrardan gözden geçirilmesi gerektiğini düşünüyorum.” (Öğrenci, Erkek, İstanbul, 21)

“Devlet, vergiyi kazancı kapısı yapmamalı.” (İşsiz, Erkek, Muğla, 27)

“Yurttaştan yana vergi reformu şart. Kurumlardan alınan vergilerde sektörler göre farklılaşma olmalı (Finans sektörüne tüm yük bindirilmemeli kar yüzdesi söylenen oranlardan daha düşük çünkü). Gelir vergisinde reform gerek, çok kazananlara ve lüks ürünlere göre vergilendirme şart..” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 26)

“Vergi suçu en büyük cezayılmalıdır.” (Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 47)

“Vergi oranlarının düşük olması halinde kayıt dışılık, ve verginin ödenmemesi önemli ölçüde azalacak, tahakkuk oranı artacaktır diye düşünüyorum.” (Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler, Erkek, İstanbul, 45)

“Bence ABD’deki gibi ürünlerin üzerine vergisiz fiyatları yazılmalı, kasaya gidince üzerine vergi işletilerek ödeme yapılmalı. Bu sayede insanlar ne kadar çok vergi ödediğini görmüş olur ve ödenen vergilerin nereye gittiğini de belki araştırmaya başlar.” (Kamu sektöründe memur, Erkek, Zonguldak, 35)

“Halkın mali hali ortadadır, vergi arttırmak yerine vergiyi arttırma yetkisi olanların tasarrufa gitmesi gerekmektedir. Kanaatimce bu yöntem vergi arttırmaktan daha uygun bir yöntem olacaktır.” (Erkek, Öğrenci, İzmir, 21)

Değerler sisteminde yapılacak bir restorasyon ile vergi kültürü ve vergi davranışının yönü değiştirilebileceği konusuna katılımcılardan bazıları değinerek öneri ve beklentilerini sunmuştur.

“İnsanlar vergi sorumluluklarını ahlak ve değer yargılarıyla biçimlendirmelidir. Devletin adil olması gerektiği gibi mükelleflerinde bilinçli ve tutarlı davranışlar sergilemesi gerekir.” (Öğrenci, Kadın, Bursa, 22)

“Vergi herkes tarafından yük olarak görülüyor , verginin amacını vatandaş bilmiyor, okullarda bu konu ilköğretimden başlanarak işlenmeli.” (Üst düzey yönetici, Erkek, Denizli, 36)

S.Ö., vergisini düzenli ödeyenlerin ödüllendirilmesi yanında nergi sisteminden beklentilerini şu şekilde belirtmiştir:

“İlk 100’e girenlere porselen gönderiyorlar. Görüyorum bazı arkadaşların ofislerinde. Belki yıl sonunda bana da gelir. İyi olur. Ama bazı şeyler olmalı. İhracatçıya vergi indirim gibi. İhracatın üretimden yapılan kısmı için toplamdan belirli bir yüzde indirim. Her 10 milyon dolar ihracat için 20 bin dolar bedelsiz otomobil gibi. ÖTV’siz tabii. 10 milyon dolar ihracat için % 0.1 muhtasar indirim. Bunun gibi ihracatı özendirecek şeyler... Aslında mesele sadece ihracatı özendirmek değil, üreticinin üretim faaliyetlerinde kalmasını, inşaat gibi işlere girmesini engelleyecek ince stratejiler.”

Görüldüğü üzere nitel çalışmanın katılımcıları, vergileme kültüründeki sorunların giderilmesinin Türkiye’deki vergi kültürünü olumlu yönde etkileyeceğini ancak harcama politikasının da bunu desteklemesi gerektiğine vurgu yapmışlardır. Gelecekte beklenen ve umudu olmadığını söyleyen katılımcıların değindikleri noktalar da bunlarla örtüşmektedir.

3.7. Tartışma ve Yorum

Türkiye’de vergi kültürünün durumunu, değerler ve vergi davranışı ile etkileşimini araştıran bu çalışmada karma yöntem kullanılmıştır. Dolayısıyla bu kısımda nicel ve nitel analizlerden elde edilen bulguların diğer araştırmalarla karşılaştırması ve yorumlanması yapılmaktadır.

Nicel analiz kapsamında yapılan YEM bulgularına göre geleneksel değerlerden vergi kültürüne pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı etki saptanmıştır. Türkiye’de vergi kaçırmanın bir gelenek olduğu, toplumumuzda vergisini tam ve zamanında ödeyenlerin enayi olarak görüldüğü, “nasılsa af çıkar” beklentisiyle vergi borcunu zamanında ödemeyenlerin çoğunlukta olduğu, vergi kaçırmanın kendilerini topluma karşı suçlu hissetmedikleri şeklindeki olumsuz ifadelerden oluşan vergi kültürü boyutunun geleneksel değerler tarafından beslendiği bulgusu dikkat çekicidir. İtaatkarlık, geleneklere bağlılık, kanaatkarlık, helal kazanç ve akrabalarla yakın ilişki değerlerine verilen önem arttıkça Türkiye’deki olumsuz vergi kültürü de artmaktadır.

Bu duruma şöyle bir yorum getirmek mümkündür; olumsuz vergi kültürü değişkeninde yer alan ifadeler vergi hakkında ülkedeki genel görüş ve yargıları ifade etmektedir. Bu görüşler ise vergi sistemine ilişkin olumsuzlukları barındırmaktadır. Dolayısıyla geleneksel değerlere (itaatkarlık, geleneklere bağlılık, kanaatkarlık, helal kazanç ve akrabalarla yakın ilişki) yaşantısında önem veren katılımcılar, burada ülkedeki vergi kültürüne ilişkin olumsuz düşüncelerin devamlılığını sağlamaktadır. Benzer şekilde toplumsal uyum değerlerine (kurallara uymak, iyi bir vatandaş olmak, kendini denetleyebilmek ve hayırseverlik) önem veren katılımcılar, ülkedeki vergi kültürü olumsuz olsa bile kendilerinin kurallara uyan, kendini yanılmaya karşı denetleyebilen, iyi ve hayırsever birer vatandaş olarak tanımlamakta ve bu nedenle olumsuz vergi kültürünü azaltma yönünde davranışlarda bulduklarını ifade etmektedir. Geleneksel değerler ise doğaları gereği var olan durumun devamı yönünde etki etmektedir. Geleneksel değerlerden biri olan akrabalarla yakın ilişki içinde olmanın bir etkisi de hem yakınlarıyla ekonomik paylaşımında bulunmak, hem de vergi davranışlarını ve vergi kültürü algısını paylaşmak olabilir.

Diğer yandan, geleneksel toplumlarda başkalarına güven düşüktür ve bireyleri bir arada tutan olgu değerlerdir. Yukarıda değinildiği üzere geleneklerin bireysel tercihlere etkisi vardır. 1990’lı yıllardaki ekonomik krizlerin Türkiye’de değerler sistemini etkilediği düşünülmektedir. Teknolojik ilerlemelerin hızla değişmesine rağmen geleneksel değerlerin değişimi uzun zaman almaktadır (Bozkurt, 2018: 63). Katılımcılar, Türkiye’de değerler sisteminde yer alan değerlerin toplum tarafından

bilindiğini ancak uygulanmadığını belirtmişlerdir. Bu durum, ekonomik krizlerin yarattığı etkinin bir sonucu olabilir.

Çalışmanın bir diğer önemli bulgusu, güven değerlerinin (başkalarına ve devlete güven) vergi davranışı üzerindeki etkisidir. Buna göre, başkalarına ve devlete güven arttığında vergi kaçırma davranışında düşüş görülmekte, vergiye gönüllü uyum artmaktadır. Güven azaldığında ise vergi kaçırma artarken vergiye gönüllü uyumun düştüğü tespit edilmiştir. Literatürde bu bulguyu destekleyen araştırmalar mevcuttur. Bunlardan biri Yeniçeri ve Çevik (2014) tarafından yapılan araştırmadır. Vergiye gönüllü uyumun artırılması için bireysel ve toplumsal değerlere dikkat çeken yazarlar, yaptıkları ampirik analiz sonucunda politik kurumlara duyulan güven, vergi sistemine ilişkin adalet algısı ile otoriteye itaat ve düşük bireyci eğilimin vergi ahlakını pozitif olarak etkilediği sonucuna varmışlardır.

Devlete güven ile vergiye gönüllü uyum arasında doğru orantı olduğunu kanıtlayan bir diğer çalışmaya göre, katılımcıların %45.5'i devlete güvenin vergi ödeme isteğini artırdığını ifade etmiştir. Bunun yanında, toplanan vergilerin devlet tarafından doğru bir şekilde harcandığına dair inanç oranı %17'dir (Altun, Gürdal ve Beşel, 2017)

Devlete duyulan güvende etkili olan diğer bir nokta da harcamaların şeffaflığı ile ilgili bulgulardır. Türkiye'de şeffaflık ilkesi, 5018 sayılı kanunun 7. maddesinde mali saydamlık kavramı olarak yer almaktadır. Mali saydamlık, "kamu kaynaklarının kim tarafından, nasıl ve hangi amaçla kullanıldığı bilgisinin" belli periyotlarla kamuoyuna açıklanması demektir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2005: 138). Katılımcı yorumları incelendiğinde, açıklanan verilerin kamuoyunda bilinmediği, aksine kamu harcamalarının nerelerde kullanıldığının bilinmek istendiği gözlenmiştir.

Bu çalışmaya göre vergi kültürünün bir alt kolu olan vergi ahlakının değerlerden etkilenmesi, dolaylı olarak vergi kültürünün de etkileneceği yorumunu beraberinde getirmektedir. Bu niteliğe sahip olan bir çalışma, Deyneli'nin (2014) araştırmasıdır. Vergi ahlakı ve kültür arasındaki ilişkiyi inceleyen yazar, vergi ahlakını Hofstede (2001)'nin kültürel boyutları (cultural dimensions) ile ele almıştır.

Ampirik analiz sonucunda, kültürel boyutlarının vergi ahlakını etkilediği bilgisine ulaşılmıştır.

Olumsuz vergi kültürünün neden var olduğu konusunda çalışmanın nitel bölümü aydınlatıcı bulgular sunmaktadır. Katılımcılar açısından önemli olduğu görülen adalet ve eşitlik değerlerinin çeşitli vergi uygulamalarıyla zedelendiği düşüncesi, mükellefleri olumsuz vergi kültürüne yöneltmektedir.

Türkiye’de “nasılsa af çıkar” beklentisinin vergi kültürüne yerleştiği görülmektedir. Çelikkaya ve Gürbüz tarafından gençler üzerinde yapılan çalışmaya göre (2008: 52), beş yılda bir vergi affı yapılacağı beklentisi hakimdir. Bu çalışmanın bulguları da bunu doğrulamaktadır.

Vergi yükünün ve vergi sistemine ilişkin değerlendirmeler vergileme kültürünün kapsamına girmektedir. Ülkemizde vergileme kültürü, mükelleflere göre devletin sorgulanmamasına ve itaatkarlığa dayalıdır. Bu durum, mükelleflerde rahatsızlık yaratmaktadır. Putnam, Bagchi ve Braun (2006) tarafından yapılan araştırma da bu çalışmanın sonuçlarını doğrulamaktadır. Vergi idaresinin vergi oranlarını belirlerken kültürel faktörleri dikkate alması gerektiğini söyleyen yazarlar, mevcut kültürel eğilimlere dayalı olarak hazırlanmayan bir vergi sistemin yaratacağı rahatsızlığı dile getirmektedir.

Çalışmanın nitel analiz kısmındaki bulgulardan biri de vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğu, fırsatı bulunduğu vergi kaçırılması gerektiği, vergi kaçırmak isteyen mükelleflerin her zaman bir yol bulacağı şeklindeki görüşlerdir. Baloğlu ve Baloğlu (2010) tarafından yapılan çalışmada, Türkiye’de vergiye ilişkin ifadeler bu görüşü destekler niteliktedir. Yazarların araştırmadaki “Vergi kaçırmak isteyen bir mükellef her zaman bir yolunu bulur” ifadesini doğrulayan çalışmalardan biri Çiçek, Karakaş ve Yıldız (2008: 80-81) tarafından yapılmıştır. Araştırmaya katılan mükelleflerin neredeyse tamamı hiçbir mükellefin vergisini tam olarak ödemediği inancındadır. Bu inancın doğurduğu sonuca yönelik olarak ise, vergilerini tam olarak ödemeyenlerin diğer mükelleflerin vergi ödeme şevkini (vergiye gönüllü uyumunu) azalttığı ve aynı zamanda vergi kaçırmaları için bir gerekçe olarak gördüğü sonucuna varılmıştır. Baloğlu ve Baloğlu’nun (2010) çalışmasındaki bir diğer ifadeye göre

mükellefler, “herkes vergi kaçırırsa ben de kaçırım” demekte ve “kanundaki boşluklardan faydalanarak daha az vergi ödemeyi” normal karşılamaktadırlar. Ancak, Saraçoğlu (2008: 71) tarafından yapılan çalışmanın sonuçlarına göre ise, mükellefler vergi kaçakçılığını önemli bir suç olarak görmektedir. Öyle ki, mükelleflerin önemli bir kısmı (%77) vergi kaçakçılığını kundaklama, zimmete para geçirme, rüşvet gibi suçlardan daha hafif görmemektedir. Ayrıca mükellefler, söz konusu suçun sadece devlete değil, tüm topluma zarar verdiğini düşünmektedirler.

Görüldüğü üzere, vergi kaçırmak toplumda hem büyük bir suç olarak görülmekte, hem de fırsatı bulunduğu anda vergi kaçırmaktan sakınılmayacağı belirtilmektedir. Peki bunun nedeni nedir? Bu çalışmadaki bulgulara göre değerlerin davranışa dönüşmesi noktasında yaşanan sorunlar, değerlere uygun davranmayan birey tipinin çoğalmasına neden olmaktadır. Şekil 3.6’ya bakıldığında değerlerin davranışa dönüşmesindeki kırılma noktaları; dindarlık, vatanseverlik ve adalet değerlerine karşılık olarak vergi sistemindeki adalet, diğer mükelleflerin vergi ödeme kültürü ve fırsatı bulunduğu anda vergi kaçırmak gerektiği düşüncesidir.

Çalışmanın bulgularından bir diğeri de vergi rekortmenleri ile ilgilidir. Katılımcıların vergi rekortmenlerini beklendiği ölçüde prestijli bulmadıkları ve şüpheyle yaklaştıkları görülmüştür. Baloğlu ve Baloğlu (2010: 99) da vergi rekortmenliğinin mükellefler arasında bir prestij unsuru olarak görülmediğini ortaya koymuştur. Mükelleflerin sadece %14’ü mükellefin vergi rekortmeni olması halinde prestij elde edeceğini belirtmiştir. Araştırma kapsamında vergi rekortmenliği ile hayırseverlik arasında ün ve itibar sağlama açısından genel bir kıyas yapılarak toplumda bağış yapmanın getireceği itibarın daha fazla olduğu yargısına varılmıştır. Söz konusu sonuçlar, bu çalışmanın bulgularını desteklemektedir.

SONUÇ

Bu çalışmada, Türk kültüründeki değerler ve vergi davranışı ile bir modelleme yapılarak Türkiye'deki vergi kültürü araştırılmıştır. Çalışmanın dayandığı kuramsal çerçeveye göre kültürün temeli değerlerdir. Bu bakımdan vergi kültürünün temeli de değerler olarak kabul edilmiştir. Böylece, ulusal kültür içinde yer alan vergi kültürünün, teorik olarak vergi zihniyeti ve vergi ahlakını kapsayan yapısına belirginlik kazandırmak ve daha önceden yapılan vergi kültürü modeline değerler eklenerek makro bakış açısı sağlamak amaçlanmıştır.

Diğer yandan çalışmanın kuramsal bölümünde belirtildiği üzere, Türkiye'de vergi kültürünün değerler ve vergi davranışı ile modellendiği bir araştırmaya rastlanılmamıştır. Yapılan literatür değerlendirmesi sırasında Türkiye'de vergi kültürünün genellikle vergi ahlakı anlamında kullanıldığı ve kuramsal araştırmaların ağırlıkta olduğu görülmüştür. Çalışma ile kuramsal anlamdaki karışıklığın giderilmesi ve ampirik dayanaklar sunulması hedeflenmiştir.

Vergi kültürü, kültür gibi soyut bir kavram olduğundan tanımlanması kadar ölçülmesi de zordur. Yapılan çeşitli kültür araştırmalarında ölçme aracı olarak değerlerin kullanıldığı görülmüştür. Vergi kültürünün araştırılmasında da toplumsal düşünüş ve davranışı etkileme gücü bakımından değerler kullanılmıştır. Çalışma için önemli olan diğer nokta, vergi kültürünün vergi davranışı şeklinde somutlaştığı fikridir. Araştırmanın kapsamı bununla alakalı olarak vergi kültürü, değerler ve vergi davranışı arasındaki etkileşimlerdir.

Çalışmaya göre, ulusal kültür ve değerler yoluyla bireylerin zihnine işleyen düşünüş ve davranış biçimleri olarak ele alınan vergi kültürü, sosyalleşme süreci ile nesilden nesile aktarılmaktadır. Nesiller arası aktarımda değerlerin rolü büyüktür. Değerler ve davranışlar arasındaki bağın kuvveti, aktarımın olumlu ya da olumsuz olmasını etkilemektedir.

Türkiye'de vergi kültürünün mevcut durumunun ne olduğu, hangi değerlerin vergi kültürü ve vergi davranışı üzerinde etkili olduğu, vergi ödeme ve vergileme kültüründe var olan sorunların değerler sistemi kullanılarak çözülüp çözülemeyeceği,

değerler ve davranışlar arasındaki bağın vergi kültüründeki hangi uygulamalarla aşınmaya uğradığı gibi soruların cevaplarını aramak üzere çalışmada, nicel ve nitel analizin birlikte kullanıldığı karma araştırma yöntemi tercih edilmiştir. Yöntem, nicel ağırlıklı nitel destekli yapıdadır. Buna uygun olarak veri toplama araçları geliştirilmiş ve ölçümler yapılmıştır.

Nicel verilerin toplanması için literatürde anket tekniği kullanıldığından ilgili araştırmalar incelenerek bir soru formu oluşturulmuştur. Değerler, vergi kültürü, vergi davranışı ve demografik sorular olmak üzere dört ana bölümden oluşan soru formunda Türk kültürüne uygunluğun sağlanması amacıyla literatürde sıklıkla kullanılan değer ölçekleri doğrudan kullanılmamış, eklemeler yapılmıştır. Nitel veriler ise derinlemesine mülakatlar ve anket formuna konulan yorum kısmından sağlanmıştır. Nicel ve nitel veriler, Türkiye'nin farklı bölge ve şehirlerinden, farklı meslek ve yaş gruplarından elde edilmiştir. Bu konuyla alakalı olarak, vergi kültürünün toplumdaki karşılığı ve yönünün tespitinde kuram ve uygulama bakımından önemli bir veri sunması beklenmektedir.

Çalışma, bir ölçek geliştirme çalışması olmamakla birlikte, izlenen nicel analiz süreci bakımından benzer bir yol izlenmiştir. Soru formunun değerler bölümüne (ölçeğine) Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) uygulanmış, Türk kültürüne uyumlu olduğu düşünülen bir değer sınıflaması elde edilmiştir. Geleneksel, toplumsal uyum, güven, güç ve fırsatçılık değerleri adı verilen faktörlere evrensel değerler eklenmiş ve bu yapı Türkiye'de vergi ve değerler ilişkisinin kuramsal çatısı olarak kabul edilmiştir.

Nicel bölümde vergi kültürünün ölçülmesi için sekiz ifade kullanılmış; yapılan AFA sonucunda olumlu ve olumsuz vergi kültürü adı verilen iki faktör elde edilmiştir. Türkiye'de vergi kültürünün anlaşılması için daha büyük örnekleme (N=1046) Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapıldığında ise vergi kültürünün ülkemizde "olumsuz vergi kültürü" şeklinde olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Nicel analizin ikinci aşamasında ulaşılan bu bulgu, nitel analiz bulgularıyla desteklenmektedir. Nitel bulgulara göre, katılımcıların önemli çoğunluğu Türkiye'de vergi kültürü olmadığını, olumsuz vergi kültürü olduğunu ve vergi kültürü düzeyinin

düşük olduğunu belirtmişlerdir. Aynı bağlamda, “vergi kültürü” teması içinde en büyük ağırlığa sahip olan “vergileme kültürü” kodu da olumsuz şekilde ifade edilmiştir. Mükellefler açısından bunun başlıca nedeni, adalet değerinde aşınmaya sebep olan vergi sistemindeki aksaklıklardır. Katılımcılar, vergi yükünün “bordrolu” olarak tabir edilen vergisi kaynakta kesilen çalışanlar üzerine kaldığını ve bu kesimin vergi kaçırma “şanslarının” olmadığını, dolaylı vergilerin düşük – orta gelir düzeyindeki bireyler aleyhine olduğunu, istisna – muafiyetlerin çokluğunu ve sık çıkan vergi aflarının vergisini düzenli ödeyenler üzerinde yarattığı haksızlığa uğramışlık hissine değinerek adalet değerine vurgu yapmışlardır.

Nicel verilerin analizinde son aşama, Yapısal Eşitlik Modelinin (YEM) kurulması olmuştur. Değerler, vergi davranışı ve vergi kültürü arasındaki etkileşimin bir bütün halinde görülmesine imkan tanıyan YEM sonucunda, 13 araştırma hipotezinden üçünün doğrulandığı bulgusuna ulaşılmıştır. Vergi kültürüne doğrudan etkisi olan değerler, geleneksel ve uyum değerleridir. Geleneksel değerlerin olumsuz vergi kültürünü pozitif yönde etkilemesi dikkat çeken bir bulgu olmuştur. Buradan, geleneksel değerlere verilen önemin olumsuz vergi kültürünün toplumda devam etmesine olanak tanıdığı sonucuna varılabilir. Uyum değerleri ise bireylerin daha çok toplum içerisindeki görünüşleriyle ilgili olduğu için geleneksel değerlerin aksine Türkiye’de var olan olumsuz vergi kültürünü negatif etkilemektedir. Farklı bir ifadeyle, kendilerini yanılmaya karşı direnen ve kendini denetleyebilen, itibarını koruyan, kurallara uyan iyi birer vatandaş olarak tanımlayan ve bu değerlere önem veren bireylerin artışıyla Türkiye’deki olumsuz vergi kültüründe düşüş yaşanacaktır. İtaatkar, geleneklerine bağlı, kadercı, akrabalarıyla yakın ilişki içinde olarak geleneksel yaşam süren bireylerin etkisi ise tam tersidir.

Vergi kültürünün devamlılığı, nitel kısımda “vergi kültürünün aktarımı” temasıyla incelenmiştir. Vergi kültürünün aktarımı konusunda en büyük etkiyi adalet değeri yapmaktadır. Adalet değerinin ardından eşitlik gelmiştir. Adalet güveni, güven vergi davranışını, vergi davranışı da vergi kültürünü etkilemekte, bu da bir döngü haline gelmektedir. Bu döngünün Türkiye’de olumsuz olduğu sonucuna varılmıştır. Olumlu bir vergi kültürü sağlamak için güvenin yeniden tesisi gerekmektedir. Devlete güven için gelirlerin toplanması ve harcanmasında literatürde

belirtilen kriterlere uyulması gerekmektedir. Şeffaflık ilkesinin toplumda yeterince karşılığının olmadığı görülmüştür. Açıklanan veriler bireylerin düşünce ve davranışlarını değiştirmemektedir. Başkalarına güven konusunda da “herkes yapıyor”, “ben vergimi ödemedim ve bir şey olmadı” gibi düşüncelerin yaygın olduğu görülmektedir.

Vergiye gönüllü uyumun artırılması için vergi kültürünün gelecek nesillere aktarımında değerlerin yaratacağı olumlu dışsallığın, olayların, düşüncelerin, davranışların yüksek oranda olması önemlidir. Aksi durumda olumsuz vergi kültürü aktarımı meydana gelecektir. Bu bakımdan vergi kaçırmanın haklı bir davranış olduğunu düşünenler ve vergi kaçırmanın cezalandırılması gerektiğini düşünen katılımcıların vergi kültürünün aktarımı ile kurduğu ilişkiler önemlidir. Vergi kaçırmanın haklı olduğu düşüncesinin yaygınlığı vergi kültürü aktarımının olumsuz anlamda yaşandığını göstermektedir.

Bu sonuçlar, nicel analiz bulgularını doğrular niteliktedir. Güven değerinin (devlete ve başkalarına güven) vergi davranışı üzerindeki etkisi oldukça yüksektir. Güven artışı vergi kaçırma davranışını azaltmakta, vergiye gönüllü uyum davranışını ise artırmaktadır. Nitel bölüm, güven üzerinde hangi faktörlerin etkili olduğunu açıklamada önemli bulgular sunmuştur. Vergileme kültüründe yaşanan aksaklıkların (özellikle vergi afları ve kamu harcamalarının etkin kullanımı) güven değerini zedelediği görülmektedir.

Çalışmada, nicel ve nitel bulguların birbiriyle tutarlı oldukları gözlenmiştir. Bunun yanında, nicel kısımda eksik olan bazı değerlendirmeler nitel kısımda yapılmıştır. Dolayısıyla, çalışmada şu gibi sorulara yanıtlar bulunmuştur:

1. Türkiye’de vergi kültürünün (vergi ödeme kültürü ve vergileme kültürünün) mevcut durumu nedir?

Nicel ve nitel analizler sonucunda Türkiye’deki vergi kültürünün “olumsuz vergi kültürü” olduğu tespit edilmiştir. Mükelleflerin zihninde vergiye ilişkin kodların olumsuzluğu vergi davranışına yansımakta, vergi ödeme kültürü de “fırsat bulunduğu vergi kaçırma” üzerine kurulmaktadır. Vergileme kültürü açısından

ise vergi yükü ve adaletsizlik öne çıkmaktadır. Mükelleflerin vergi kültürü, diğer mükelleflerin vergi davranışlarının olumsuz olduğu düşüncesine dayanmaktadır.

2. Mükellef davranışları, vergileme kültüründen kaynaklı sorunlardan mı etkilenmektedir, yoksa vergi ödeme kültüründeki sorunlar nedeniyle mi vergileme kültürü şekillenmektedir?

Araştırma sonucunda katılımcıların vergileme kültüründen kaynaklı olarak vergi davranışlarını şekillendirdikleri bulgusuna ulaşılmıştır. Çalışmanın nicel bölümünde vergi davranışı üzerinde etkili olan tek değişken güven olmuştur. Başkalarına ve devlete güveni içinde barındıran bu gizil değişken, vergiye gönüllü uyum ve vergi kaçırma davranışları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve önemli derecede etkilidir. Nitel bölümde de güven değeri etkili olmakla birlikte adalet değerinin büyük bir etkisi olduğu gözlenmiştir. Adaletsizlik hissini yarattığı haksızlığa uğramışlık ve öfke duygusu mükellefleri vergiden kaçınma ve vergi kaçırmaya yönlendirmektedir. Dolayısıyla, vergileme kültürünün vergi ödeme kültürünü yönlendirdiği sonucuna varmak mümkündür.

3. Türkiye’de mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde hangi değerler etkilidir?

Çalışmanın nicel bölümünde, vergiye gönüllü uyum üzerinde etkili olan tek değer güven olduğu bulunmuştur. Devlete ve başkalarına güven arttıkça mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının arttığı sonucuna varılmıştır. Aynı sorunun nitel bölümdeki yanıtına bakıldığında, güvenin tesis edilmesi ve sürdürülmesi için gereken koşulun vergileme kültüründe adaletin sağlanması gerektiği fikri öne çıkmaktadır. Güvende aşınma yaratan olgular; vergileme kültürünün adaletsiz olarak görülmesi, devleti sorgulamamaya dayanan yapısı ve aşırı vergi yükü olarak gözlenmiştir. Ayrıca nitel bulgulardan elde edilen sonuca göre vergiye gönüllü uyumu etkileyen değerler devlete güvenin yanında, vatandaşlık bilinci ve dindarlıktır.

4. Vergiye gönüllü uyumu artırmak için yürütülecek politikalarda hangi değerlerden yararlanılabilir?

Nicel ve nitel analiz bulguları birlikte değerlendirildiğinde adalet ve güven değerlerinin öne çıkarıldığı kamu politikalarıyla vergiye gönüllü uyum artırılabilir. Yalnızca vergi sistemi için değil, aynı zamanda kamu harcamalarını kapsayacak bir politika gerekmektedir. Araştırma bulguları incelendiğinde, mali saydamlık ilkesi gereği açıklanan verilerin kamuoyunca bilinmediği, kamu harcamalarının hangi şekillerde kullanıldığının bilinmek istendiği gözlenmiştir. Mükellefler, bunu bilmenin vergiye gönüllü uyum davranışını etkileyeceği görüşündedir.

5. Değerlerin (değerler eğitimi ile) öne çıkartılmasıyla pozitif dışsallık yayarak vergi gelirlerini artırmak mümkün olabilir mi?

Çalışmanın bulguları değerlendirildiğinde mümkün olacağı düşünülmektedir. Ancak bunların sonucu gelecek nesillerde görülecektir. Kültürün değişimi zaman almaktadır. İlköğretimden başlanacak bir vergi kültürü ve bu yönde geliştirilecek değerler eğitiminin yaratacağı pozitif dışsallığın etkisi uzun vadede görülecektir. Bunun bir yönü de devlettir. Kamu kesiminde vergileme kültürünün değişmesi için çalışmalar yapılmalıdır. Dolayısıyla hem kamu kesiminde, hem de toplumda bir değer restorasyonu gerekmektedir. Bu sayede söz konusu değerler üzerinde yoğunlaşan bir vergi idaresi ve topluma yayılan kampanyalarla desteklenen bir değerler politikası ile hem vergileme kültürü, hem de vergi ödeme kültürü yani toplumsal vergi kültürü düzeyi artırılabilir.

Bu soruların ötesinde, vergi sistemi ve uygulamaları açısından vergi kayıp-kaçakları probleminin olumlu vergi kültürü düzeyinin yükseltilmesi yoluyla çözülmesi mümkün olabilir. Öyle ki, söz konusu düzey arttığında ve olumlu bir vergileme kültürü sağlandığında ekonomik büyüme ve yatırımlarda artış görülecektir. Vergileme kültürünün adaleti temel alan yapısı sayesinde vergi ödeme kültürünün ağırlıklı olarak gönüllü uyum şeklinde olması beklenmektedir.

Kültür, değişim gösteren bir yapıdır. Vergi kültürü de ülkedeki genel kültür gibi değişir, durağan değildir. Etkin ve verimli bir vergi sistemi, büyüme ve kalkınmanın sağlanmasında önemli bir politika aracıdır. Ülkede var olan değerler sisteminin iyi anlaşılmasıyla yeniden biçimlendirilecek bir vergi sistemi etkinlik ve

verimlilik beklentisini karşılayacaktır. Bu aşamada vergi kültürü önemli bir noktadadır.

Çalışmadan elde edilen bulgular, Türkiye'deki genel vergi kültürünün yapısını göstermesi bakımından politika yapıcılara önemli veriler sunmaktadır. Değerlerin davranışlara dönüşmesi konusunda adalet, dindarlık ve vatanseverlik değerlerine karşılık; vergi adaleti, vergi ödeme kültürü ve fırsatı bulunduğu anda vergi kaçırılması yer almaktadır. Özellikle nitel bölümde katılımcıların değerlere uygun davranışlarda bulunmadığını belirtmeleri, değerler konusunda ülkemizde bir restorasyon gerektiğini vurgulamaktadır.

Vergi kültürünün olumlu yöne çekilmesi için çalışmada sunulacak ilk öneri, devlet – mükellef ve mükellef – diğer mükellefler arasında güvenin tesis edilmesi gerektiğidir. Bu amaçla öncelikle, mükelleflerin sıklıkla üzerinde durduğu vergi ödeyenlerin “enayi” olarak görüldüğü, vergi kaçırıcıların ödüllendirildiği fikrinin değiştirilmesi gerekmektedir. Vergi kaçırıcıların toplum nezdinde saygın kabul edilmemesi için cezaların görünürlüğünün sağlanması gerekmektedir.

Çalışmaya katılan mükellefler, vergisini ödemeyenlerin cezalandırılmasının yanı sıra ödeyenlerin ödüllendirilmesine vurgu yapmışlardır. Bu bakımdan vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin ödüllendirilmesi bir öneri olabilir. Bu ödül, vergi rekortmenleri listesine girmeyen ancak düzenli ödeme yapanlar arasında olabilir.

Gelecekte umutsuz ve sisteme yönelik öfke duyan katılımcıların yoğunluğu çalışma bulgularında dikkat çekmektedir. Değerlerle davranışlar arasındaki farkın büyüklüğü bunda etkilidir. Dolayısıyla, ilköğretimden başlayacak bir değerler ve vergi kültürü eğitimi ile uzun vadede bu olumsuz durum aşılabılır.

Vergi bilincinin sağlanması için vergi haftası gibi etkinliklerin mükellefler nezdinde yeterli etkiyi bırakmadığı tespit edilmiştir. Bu bakımdan sosyal ağların da kullanımıyla vergi ve kamusal hizmet ilişkisinin yeniden anlatımı vergi kültürünün olumlu yöne çevrilmesinde etkili olabilir.

Vergileme kültürünün itaatkarlık ve devleti sorgulamamaya dayanması mükellefleri olumsuz şekilde etkilemektedir. Önceden belirtildiği gibi, vatandaşların sadece vergi mükellefi olarak görülmediği, aksine “müttefik” olarak görüldüğü bir vergi kültürü yaratılması gerekmektedir. Bu, uzun vadeli ve yüzeysel olmayan bir kamu politikası ile mümkündür.

Vergiye ilişkin yıllar boyu devam edegelen olumsuz kodların değiştirilmesi, süreklilik ve kararlılıkla yürütülecek politikalara bağlıdır. Devlet nezdinde politika yapıcıların ve karar alıcıların adalet, eşitlik ve güven değerlerini temel almaları gerekmektedir. Kültürel değişimin sağlanması için vergi kültürünün tüm aktörlerinin bu ortak değerlerde bir araya gelmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Abdieva, R., Pirimbaev, J., Özdil, T.: “Kırgızistan’da Vergi Kültürü ve Belirleyenleri”, **Session 5c: Orta Asya Ekonomileri II**, 2011, s. 335-341.
- Aksoy, Şerafettin **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1998.
- Aktan C. Can, Dilek Dileyici, Özgür Saraç: **Vergi, Zulüm ve İsyân**, Ankara, Phoenix Yayınevi, 2002.
- Alm, James, Benno Torgler: “Culture Differences and Tax Morale in The United States and in Europe”, **Journal Of Economic Psychology**, Vol. 26, 2006, pp. 224-246.
- Altuğ, E. Figen, Murat Çak, Murat Şeker, Önder Bingöl: **Türkiye’de Vergi Bilinci: İstanbul Araştırması**, Yay. Haz. Murat Çak, Murat Şeker ve Önder Bingöl, İstanbul, İSMMMO Yayınları, No: 134, 2010.
- Altun, Nurullah, Gürdal, Temel, Beşel, Furkan: “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları: Sakarya İli Alan Araştırması”, **Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Mart 2017, Cilt:3, Sayı:1, 2017, s.39-48.
- Aronson, Elliot, Timothy D. Wilson ve Robin M. Akert: **Sosyal Psikoloji**, Çev. Okhan Gündüz, İstanbul, Kaknüs Yayınları, 2012.
- Assmann, Jan: **Kültürel Bellek – Eski Yüksek Kültürlerde Yazı, Hatırlama ve Politik Kimlik**, Çev. Ayşe Tekin, İstanbul, Ayrıntı Yayınları, 2015.
- Atılın, Ahmet: **İslâmın Ekonomik Politikaları**, İstanbul, Nesil Basım Yayın, Akademik Araştırmalar Serisi – 2, 1996.
- Avrupa Sosyal Taraması (ESS): 2004 Yılı Soru Formu, http://www.europeansocialsurvey.org/docs/round2/fieldwork/turkey/ESS2_questionnaires_TR.pdf, (Çevirimiçi), 24.04.2016.
- Ayas, Işıl, Naci Tolga Saruç: “Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya ve Türkiye”, **AKÜ İİBF Dergisi**, Cilt: XVII, Sayı: 2, 2015, s. 179-188.
- Aydın, Suavi: **Amacımız Devletin Bekası, Demokratikleşme Sürecinde Devlet ve Yurttaşlar**, İstanbul, TESEV Yayınları, 2009.

- Bahar, Halil İbrahim: **Sosyoloji**, Ankara, USAK Yayınları, 2009.
- Bakaç, Ebru: “Toplumsal Değerlere Yönelik Algı Ölçeği: Geçerlik ve Güvenirlik Çalışması”, **Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi**, Cilt 2, Sayı 4, Makale No: 33, 2013, s. 303-309.
- Bakar, Feride, Adnan Gerçek, Fulya Mercimek: “Vergilemede Adalet Normunun Çeşitli Ülke Anayasalarındaki Görünümü”, **Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi**, Cilt 5, No 2, 2013,s. 62-77.
- Bakırtaş, Doğan: **Kurumsal İktisat Perspektifinden Vergi Kültürü Ve Ekonomik Gelişme: Teori ve Uygulama**, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayımlanmamış Doktora Tezi, 2014.
- Bakırtaş, Doğan: “Kurumlar, Vergi Kültürü ve Ekonomik Büyüme”, **Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: 9, Sayı: 1, 2016, s. 67-87.
- Baloğlu, Burhan, Filiz Baloğlu: **Toplumsal Yapı ve Verginin Sosyal Bileşenleri Tercihli Vergi**, İstanbul, İTO, Sosyal Araştırmalar, Yayın No: 2010-62, 2010.
- Baloğlu, Burhan, Baloğlu, Filiz; Yılmaz, Binhan Elif ve Şeker, Murat: **Sosyolojik Açıdan Türkiye’de Halkın Vergiye Bakışı**, İstanbul, İTO Yayınları, 2010.
- Batı, Murat: **Muhasebe Hileleri ve Vergiden Kaçınma Türk Vergi Mevzuatındaki Yasallığı**, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2017.
- Bayraklı, H. Hüseyin, N. Tolga Saruç, İsa Sağbaş: “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışması”, **19. Maliye Sempozyumu**, Antalya, 10-14 Mayıs 2004, s. 204-254.
- Bayyurt, Yasemin, Sumru Akcan: “Nitel Araştırma Çalışmalarında Dikkat Edilmesi Gereken Yöntemsel Konular”, **Nitel Araştırma (Yöntem, Teknik, Analiz ve Yaklaşımları) içinde**, Ed. Fatma Nevra Seggie ve Yasemin Bayyurt, Ankara, Anı Yayıncılık, 2015, s. 385-394.

- Bektaş, Hakan: **Açıklayıcı Faktör Analizi**, İstanbul, Beta Yayıncılık, 2017.
- Bilgiç, M. Sadi, Salih Akyürek, F. Serap Koydemir: **Türkiye’de Değerler ve Tutumlar**, Bilge Adamlar Stratejik Araştırmalar Merkezi (Bilgesam), Rapor No: 66, Nisan 2015.
- Bouthoul, Gaston: **Zihniyetler: Kişi ve Toplum Açısından Zihin Yapılarına Dair Psikososyolojik Bir İnceleme**, Çev. Selmin Evrim, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi, 1975.
- Bozkurt, Veysel: **Değişen Dünyada Sosyoloji**, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2011.
- Bozkurt, Veysel: Values in Turkey, in The Modernizing Process in Turkey, Edit. H.K. Öztürk, **Nomos Verlagsgesellschaft**, 2018, pp. 47-66.
- Bulutoğlu, Kenan: **Kamu Ekonomisine Giriş – Demokraside Devletin Ekonomik Bir Kuramı**, İstanbul, Batı Türkeli Yayıncılık, 2004.
- Canbay, Tülin, Güneş Çetin: “Vergiye Uyumu Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü”, **Sosyal Bilimler**, Cilt: 5, Sayı:1, 2007, s. 52-64.
- Cassirer, Ernst: **Kültür Bilimlerinin Mantığı Üzerine**, Çev. Milay Köktürk, Ankara: Hece Yayınları, 2005.
- Cesur, Aylin: **Türkiye’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasının Vergi Kültürü Açısından Değerlendirilmesi**, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2013.
- Cesur, Aylin, Ali Çelikkaya: “Türkiye’de Vergi Kültürünün Gelişmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Yeri ve Önemi”, **AKÜ İİBF Dergisi**, Cilt XVI, Sayı:2, Yıl: Aralık 2014, s. 1-14.
- Creswell John W., Plano Clark: **Karma Yöntem Araştırmaları, Tasarımı ve Yürütülmesi**, Çev. Ed. Yüksel Dede ve Selçuk Beşir Demir, Ankara, Anı Yayıncılık, 2014.

- Creswell, John W.: **Nitel Araştırma Yöntemleri - Beş Yaklaşım Göre Nitel Araştırma ve Araştırma Deseni**, Çeviri Editörleri: Mesut Bütün Ve Selçuk Beşir Demir, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2013.
- Cuche, Denys: **Kültüre Yeni Bakış Tarzları: Antropolojide Bir Kavramın Evrimi, Evrenselden Özele Kültür'ün İçinde**, Yayına Hazırlayan: Nicolas Journet, Çev. Yümnü Sezer, İstanbul, İz Yayıncılık, 2009, s. 235-255.
- Çarkoğlu, Ali, Binnaz Toprak: **Değişen Türkiye'de Din, Toplum Ve Siyaset**, İstanbul: TESEV Yayınları, 2006.
- Çarkoğlu, Ali, Ersin Kalaycıoğlu: **Türkiye'de Dindarlık: Uluslararası Bir Karşılaştırma**, İstanbul Politikalar Merkezi, Koç Üniversitesi, İstanbul, 2009a.
- Çarkoğlu, Ali, Ersin Kalaycıoğlu: **Türkiye'de Toplumsal Eşitsizlik**, İstanbul Politikalar Merkezi, Koç Üniversitesi, İstanbul, 2009b.
- Çarkoğlu, Ali, Ersin Kalaycıoğlu: **Türkiye'de ve Dünya'da Vatandaşlık – 2014 ISSP Araştırma Raporu**, Tübitak Project, İstanbul: İstanbul Politikalar Merkezi, 2014.
- Çeçen, Anıl: **Adalet Kavramı: Adalet Kavramının Göreliliği Üzerine Bir Deneme**, 2. bs., Ankara: Gündoğan Yayınları, 1993
- Çelik, H. Eray, Veysel Yılmaz: **LISREL 9.1 ile Yapısal Eşitlik Modellemesi, Temel Kavramlar – Uygulamalar – Programlama**, Anı Yayıncılık, Ankara, 2013.
- Çelikkaya, Ali, Gürbüz, Hüseyin: “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Çeşitli Değişkenler Arasındaki İlişkinin Analizi”, **Sosyoekonomi**, Temmuz – Aralık 2008/2, 2008, s. 23-53.
- Çiçek, Halit: **Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)**, İstanbul, İSMMM Yayını, No: 65, 2006.
- Çiçek, Halit, Mehmet Karakaş, Abdunnur Yıldız: **Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması**, Ankara, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No. 2008/381, 2008.

- Çoban, Hilmi, Selami Sezgin: “Vergi Mükelleflerinin Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme”, **19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Antalya, 10-14 Mayıs 2004, s. 776-792.
- Çoymak, Ahmet, Gheorghiu, M. A., Niens, U., Lyons, E.: Vatandaşlığın Psikolojisi ve Politik Güven, **Siyaset Psikolojisi içinde**, İstanbul, Nobel, 2015, s. 257-276.
- Damayanti, Theresia Woro: “Changes On Indonesian Tax Culture, Is There A Way? Studies Trough Theory Of Planned Behaviour”, **Journal of Arts, Science and Commerce**, Vol. III, Issue 4(1), 2012, pp. 8-15.
- Demir, Halil İbrahim: **Kültürün Vergi Mükelleflerinin Tutumları Üzerindeki Etkisi: Batı Akdeniz Örneği**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Isparta, 2018.
- Demir, İhsan Cemil: “Seçmen Tercihlerinin Oluşumunda Vergi Propagandası: Ampirik Bir Çalışma”, **AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Bahar 2013, Cilt:13, Yıl:13, Sayı:1, 13, s. 37-55.
- Deyneli, Fatih: “Analyzing the Relationship Between National Cultural Dimensions and Tax Morale”, **International Journal of Alanya Faculty of Business**, Year:2014, Vol:6, No:2, pp. 55-63.
- Doğan, İsmail: “Türk Eğitim Sisteminde Değer Sorunu”, **Değerler Eğitimi Merkezi, Değerler ve Eğitimi**, Uluslararası Sempozyum, İstanbul, 26-28 2004, Editörler: Recep Kaymakcan, Seyfi Kenan, Hayati Hökelekli, Şeyma Arslan, Mahmut Zen, İstanbul, Değerler Eğitimi Merkezi Yayınları, 2007, s. 615-633.
- Dünya Değerler Araştırması (WVS): Araştırma Formu (Questionnaire), Bahçeşehir Üniversitesi, 2011, <http://www.worldvaluessurvey.org/WVSDocumentationWV6.jsp> (Çevrimiçi), 21.02.2017.
- Erdem Artan, İnci, Deniz Börü, Güler İslamoğlu, Serra Yurkoru, Beril Sipahi, vd.: **Üniversite Gençliği Değerleri: Korkular ve Umutlar**, İstanbul, Tesev Yayınları, 2005.
- Erdentuğ, Nermin: **Sosyal Adalet ve Gelenekler**, Ankara, Kültür Bakanlığı Yayınları: 254, 1977.

- Ergüder, Üstün, Yılmaz Esmer, Ersin Kalaycıoğlu: **Türk Toplumunun Değerleri**, İstanbul, TÜSİAD Yayınları, 1991.
- Erkal, Mustafa E.: **İktisadi Kalkınmanın Kültür Temelleri**, İstanbul, Türk Dünyası Araştırmaları Vakfı, 1994.
- Erkan, Hüsnü, Canan Erkan: **Kültür Politikamızda Yeni Boyutlar (Türkiye'nin Geleceğe Yönelik Kültür Değerleri ve Politikaları)**, Ankara, Kültür Bakanlığı Yayınları, 1998.
- Erol, Ahmet: **Vergi Felsefesi: Devlet ve Vergi**, İstanbul, İSMMMO Yayınları, 2011.
- Esmer, Yılmaz: **Devrim, Evrim, Statüko: Türkiye'de Sosyal Siyasal Ekonomik Değerler**, İstanbul, TESEV Yayınları, 1999.
- Esmer, Yılmaz: **Avrupa ve Türkiye Değerler Araştırması**, TÜBİTAK, TÜBA, YÖK Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Ortak Komitesi, Proje No: SB3004, İstanbul, 2002.
- Esmer, Yılmaz: **Türkiye Değerler Atlası 2012: Değişimin Kültürel Sınırları**, İstanbul, Bahçeşehir Üniversitesi Yayınları, 2012.
- Fichter, Joseph: **Sosyoloji Nedir?**, Çev., Nilgün Çelebi, Ankara, Anı Yayıncılık, 2011.
- Fukuyama, Francis. **Güven - Sosyal Erdemler ve Refahın Yaratılması**, Çev. Ahmet Buğdaycı, İstanbul, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, 2000.
- Gencel, Ufuk, Elif Kuru: "Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi", **Yönetim Bilimleri Dergisi**, Cilt: 10, Sayı: 20, 2012, s. 29-60.
- Giddens, Anthony: **Kapitalizm ve Modern Sosyal Teori**, İstanbul, İletişim Yayınları, 2010.
- Giddens, Anthony: **Sosyoloji**, Yayına Hazırlayan: Cemal Güzel, İstanbul, Kırmızı Yayınları, 2012.
- Glesne, Corrine: **Nitel Araştırmaya Giriş**, Çev. Editörleri Ali Ersoy ve Pelin Yalçınoğlu, Ankara, Anı Yayıncılık, 4. Baskı, 2014.

- Göka, Erol: **İnsan Kısım Kısım: Topluluklar, Zihniyetler, Kimlikler**, Ankara, Aşına Kitaplar, 2006a.
- Göka, Erol: **Türk Grup Davranışı**, Ankara, Aşına Kitaplar, 2006b.
- Gökbunar, Ali Rıza, Sibel Selim, Halit Yanıkkaya: “Türkiye’de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma”, **Ekonomik Yaklaşım**, Cilt: 18, Sayı: 63, 2007, s. 69-94.
- Gökçe, Öznur: “Türkiye’de Vergi Afları”, **Vergi Dünyası**, Yıl: 37, Sayı: 444, Ağustos 2018, s. 80-86.
- Görmez, Kemal, Murat Atan, Hatice Özkan Sancak: “Etik, Kültür ve Toplum”, **Türkiye’de Yolsuzluğun Önlenmesi İçin Etik Projesi Akademik Araştırma Çalışması**, Ankara, 2009.
- Günaydın, Hasan: **Ekonomik Psikoloji: Psikolojik Faktörlerin Ekonomik Reformlar Üzerine Etkileri**, İstanbul: Elit Kültür Yayınları, 2007.
- Gündoğan, Ali Osman: “Ahlaki Hayatımızın Kaynağında Toplumculuk - Bireycilik Tartışması”, **Bilgi ve Değer (Muğla Üniversitesi Felsefe Bölümü Sempozyum Bildirileri) içinde**, Editör: Şahabettin Yalçın, Ankara, Vadi Yayınları, 2002, s. 254-264.
- Güneş, Sevcan, Ferihan Polat: “Tax Culture In The Context Of Development And Democratic Freedoms”, **European Scientific Journal**, July 2016, pp. 1-17.
- Güngör, Erol: **Değerler Psikolojisi Üzerine Araştırmalar**, İstanbul, Ötüken Yayınları, 1998.
- Güvenç, Bozkurt: **Türk Kimliği**, Ankara: Kültür Bakanlığı Yayınları, 1994.
- Haldun, İbn: **Mukaddime**, 1. Cilt, Çeviren: Turan Dursun, Ankara, Onur Yayınları, 1977.
- Haydanlı, Mehmet Latif: **Sosyolojik Yaklaşımla Vergi Yükü Üzerindeki Kültürel ve Politik Etmenler: Tarihselliği Bağlamında Türkiye Analizi**, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2015.

- Hinton, Perry, Browlow, Charlotte, McMurray, Isabella, Cozens, Bob: **SPSS Explained**, London and New York: Routledge, 2004.
- Hofstede, Geert: **Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions and Organizations Across Nations**, Thousand Oaks, Calif.: Sage Publications, 2001.
- Hofstede, Geert, Hofstede, Gert Jan, Michael Minkov: **Cultures and Organizations: Software of the Mind**, New York, Mc Graw-Hill, 2010.
- Hotham, David: **Türkler**, İstanbul, Milliyet Yayınları Genel Kültür Dizisi: 16, 1973.
- Inglehart Ronald: "Changing Values Among Western Publics From 1970 to 2006", **West European Politics**, 31(1-2), 2008, pp. 130-146.
- Işık, Abdülkadir: "Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü Örneği", **Ege Akademik Bakış**, 9 (2), 2009, s. 851-865.
- Işık, Abdülkadir: "Ülkelerarası Vergi Kültürü Farklılıkları ve Nedenleri", **Yeni Maliye: Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler içinde**, Ed. Aktan, Coşkun Can, Kesik, Ahmet, Dileyici, Dilek, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara, 2012.
- İnceoğlu, Metin: **Tutum Algı İletişim**, İstanbul, Beykent Üniversitesi Yayınları, 2010.
- İzgi, Kadriye, Naci Tolga Saruç: "Sosyo-Kültürel Faktörlerin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Üniversite Öğrencileri ile Yapılan Anket Çalışması", **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt: 3, No: 2, 2011, s. 133-142.
- Journet, Nicolas: **Kültür Nedir, Evrenselden Özele Kültür'ün içinde**, Yayına Hazırlayan Nicolas Journet, Çev. Yümni Sezer, İstanbul: İz Yayıncılık, 2009a, s. 15-28.

- Journet, Nicolas: Kültürel Kimlik: Yanılsamalar ve Sonuçlar, **Evrenselden Özele Kültür'ün İçinde**, Yayına Hazırlayan Nicolas Journet, Çev. Yümni Sezer, İstanbul: İz Yayıncılık, 2009b, s. 247-251.
- Jöreskog, Karl G., Ulf H. Olsson, Fan Y. Wallentin: **Multivariate Analysis with LISREL**, Springer Series in Statistics, Springer International Publishing, Switzerland, 2016.
- Kağıtçıbaşı, Çiğdem, Zeynep Cemalcılar: **Dünden Bugüne İnsan ve İnsanlar Sosyal Psikolojiye Giriş**, İstanbul, Evrim Yayınevi, 2014.
- Karakaş, Mehmet, Halit Çiçek: "Vergi Yükümlülerinin Yolsuzluğa İlişkin Tutum ve Tepkileri: Gaziantep Örneği", **Sosyoekonomi**, 2009, s. 47-76.
- Karayılmazlar, Ekrem: "Piyasa Ekonomisine Geçiş Sürecinde Vergi Kültürü: Türkiye Örneği", **Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2004, 22.2, s. 267-284.
- Kesici, Hülya: "Adam Smith ve Ahlak Teorisi", **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**, 2010, s.89-97.
- Kızıltepe, Zeynep: "İçerik Analizi", **Nitel Araştırma (Yöntem, Teknik, Analiz ve Yaklaşımları) içinde**, Ed. Fatma Nevra Seggie ve Yasemin Bayyurt, Ankara, Anı Yayıncılık, 2015, s. 253-266.
- Kirmanoglu, Hülya: **Kamu Ekonomisi Analizi**, İstanbul, Beta Basım Yayım, 2007.
- Kline, Rex B.: **Principles and Practice of Structural Equation Modeling**, New York: Guilford Press, 3rd ed., 2011.
- Kline, Rex B.: **Principles and Practice of Structural Equation Modeling**, The Guilford Press, 2015.
- Konrad Adenauer Vakfı: **Türk Gençliği 98: Suskun Kitle Büyüteç Altında**, Ankara, Konrad Adenauer Vakfı, 1999.
- Kuçuradi, İoanna: **İnsan ve Değerleri**, İstanbul, Yankı Yayınları, 1971.

- Kurt, Senem: “Hayek’in Özgürlük ve Adalet Teorisi”, **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 2, Sayı 3,2006, s. 199-213.
- Kurtkan (Bilgiseven), Amiran: **Maliye Sosyolojisi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1984a.
- Kurtkan (Bilgiseven), Amiran: **Türk Milletinin Manevi Değerleri**, İstanbul, Orkun Yayınevi, 1984b.
- Kuş, Elif: **Nicel-Nitel Araştırma Teknikleri: Sosyal Bilimlerde Araştırma Teknikleri Nicel mi? Nitel mi?**, Ankara, Anı Yayıncılık, 2003.
- Kuşdil, Ersin M., Kağıtçıbaşı, Çiğdem: “Türk Öğretmenlerin Değer Yönelimleri ve Schwartz Değer Kuramı”, **Türk Psikoloji Dergisi**, 2000, 15(45), s. 59-76.
- Lang, Joachim: “Vergi Adaletinin Anayasal Temelleri”, Çev. Funda Başaran, **XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No: 12,1998, s. 3-33.
- Le Bon, Gustave: **Kitleler Psikolojisi**, İstanbul: Hayat Yayınları, 1997.
- Li, Jinyan: “Tax Transplants and Local Culture: A Comparative Study of the Chinese and Canadian GAAR”, **Theoretical Inquiries in Law**, 2010, 11.2,655-685, pp. 75-105.
- Litina, Anastasia, Theodore Palivos: “Corruption, Tax Evasion and Social Values”, **Journal of Economic Behavior & Organization**, 124, 2016, pp. 164–177.
- Loehlin, John C., Beaujean, A. Alexander: **Latent Variable Models: An Introduction To Factor, Path, And Structural Equation Analysis**, Fifth Edition, New York, Routledge, 2017.
- Lorenzo-Seva, U.: “Promin: A method for oblique factor rotation”, **Multivariate Behavioral Research**, 34, 1999, pp. 347–365.
- Maksvytiene, Inga, Sinkuniene, Kristina: “Identification and Estimation of the Influence of General Macroeconomic Factors on Changes in Country’s Tax Culture”, **Ekonomika**, 2012 Vol. 91(2), pp. 66-78.

- Malinowski, Bronislaw: **İnsan ve Kültür**, Çev: Fatih Gümüş, İstanbul, V Yayınları, 1990.
- Mardia, K. V.: Mardia's Test of Multinormality, In S. Kotz & N. L. Johnson (Eds.), **Encyclopedia of Statistical Sciences**, New York, Wiley, 1985, Vol. 5, pp. 217–221.
- Mehmedoğlu, Ali Ulvi: "Din Dindarlık ve Değerler", **İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2013.
- Mendras, Henri: **Sosyolojinin İlkeleri**, Çev. Buket Yılmaz, İstanbul: İletişim Yayınları, 2008.
- Mengüşoğlu, Takiyettin: **Felsefeye Giriş**, İstanbul, Remzi Kitabevi, 1992.
- Meriç, Cemil: **Sosyoloji Notları ve Konferanslar**, Yay. Haz. Ümit Meriç Yazan, İstanbul, İletişim Yayınları, 1999.
- Meriç, Cemil: **Ümrandan Uygarlığa**, Yay. Haz. Ümit Meriç Yazan, İstanbul, İletişim Yayınları, 2002.
- Moles, Abraham A.: **Kültürün Toplumsal Dinamiği**, Çev. Nuri Bilgin, İzmir: Ege Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Yayınları No: 21, 1983.
- Mucchielli, Alex: **Zihniyetler**, Çev. Ahmet Kotil, İstanbul, İletişim Yayınları, 1991.
- Muter, Naci B., Sakınç, Süreyya, Çelebi, A. Kemal: **Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması**, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, 1993.
- Mutlu, Ayşegül, Mustafa Çelen: **Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları**, İstanbul, TÜSİAD, Ekim 2012.
- Mutlu, Abdullah: **Tanzimat'tan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi**, Ankara, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yay. No:2009-2390, 2009.
- Mutluer, M. Kamil, Öner, Erdoğan, Kesik, Ahmet: **Bütçe Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2005.
- Nadaroğlu, Halil: **Kamu Maliyesi Teorisi**, Kırklareli, Beta Basım A.Ş.,2000.

- Nerre, Birger: “The Concept of Tax Culture”, **Paper Prepared for the Annual Meeting of the National Tax Association**, November 8-10, 2001, Baltimore, MD, USA, 2001a.
- Nerre, Birger: “The Role of Tax Culture in Transformation Processes - The Case of Russia”, **ASPE (Association for Studies In Public Economics) Working Paper Series**, No: 3/2001, 2001b.
- Nerre, Birger, Karsten von Blumenthal: “Tax Culture in Nineteenth-Century Austria”, **Proceedings, Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association**, Vol. 96, 2003, pp. 54-62
- Nerre, Birger: “Modeling Tax Culture”, **European Public Choice Society Annual Meeting**, Berlin, Germany, April 15-18, 2004.
- Nerre, Birger: “Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics”, **Economic Analysis and Policy**, Vol. 38, No.1, March, 2008, pp. 153-167.
- Nirun, Nihat, Cihat M. Özönder: “Türk Sosyo Kültürel Yapısı İçinde Adetler, Örfler, Görenekler, Gelenekler”, **Milli Kültür Unsurlarımız Üzerinde Genel Görüşler içinde**, Ankara: Atatürk Kültür Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Atatürk Kültür Merkezi Yayını, Sayı: 46, 1990, s. 251-264.
- OECD: **Building Tax Culture, Compliance and Citizenship: A Global Source Book on Taxpayer Education**, OECD Publishing, Paris, The International and Ibero-American Foundation for Administration and Public Policies (FIIAPP), 2015.
- Ömürbek, Nuri, Hüseyin Güçlü Çiçek, Serdar Çiçek: “Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları”, **Maliye Dergisi**, Sayı 153, Temmuz-Aralık, 2007, s. 102-122.
- Özdemir, Ali Rıza, Hasan Ayvalı: “Vergi Bilincine Sahip Bireylerin Fiş veya Fatura Alma Duyarlılığını Etkileyen Faktörler”, **Maliye Dergisi**, Sayı 153, Temmuz-Aralık, 2007, s. 51-73.

- Özdemir, Pınar: “Vergi Kültürü ve Göstergeleri: Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme”, **Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt: 24, Sayı: 1, 2015, s. 175-188.
- Özlem, Doğan: “Değerler Sorununda Nesnelcilik/Mutlakçılık ve Öznellik/Rölativizm Tartışması Üzerine”, **Bilgi ve Değer (Muğla Üniversitesi Felsefe Bölümü Sempozyum Bildirileri) içinde**, Editör: Şahabettin Yalçın, Ankara, Vadi Yayınları, 2002, s. 282-312.
- Parsons, Talcott, Edward Shils: Değerler ve Toplumsal Sistemler, **Kültür ve Toplum – Güncel Tartışmalar içinde**, Hazırlayanlar: Jeffrey C. Alexander ve Steven Seidman, Çev. Nuran Yavuz, İstanbul, Boğaziçi Üniversitesi Yayınevi, 2013, s. 52-60.
- Putnam, Karl, Kallol Bagchi Gary P. Braun: Predicting Tax Burdens: An International Empirical Perspective Using Cultural Factors, **University of Texas at El Paso Working Paper**, February 2006, pp. 1-23.
- Ritzer, George: **Sosyoloji Kuramları (Sociological Theory)**, Çev. Himmet Hülür, Ankara: De Ki Basım Yayım, 2011.
- Robson, Colin: **Bilimsel Araştırma Yöntemleri – Gerçek Dünya Araştırması**, Çev. Ed. Şakir Çinkır ve Nihan Demikasımoğlu, Ankara, Anı Yayıncılık, 2015.
- Rokeach, Milton: **The Nature of Human Values**, New York: The Free Press, 1973.
- Ruano-Borbalan, Jean-Claude: “Değerler ve Kültürler: Postmodern Mi Olacağız?”, **Evenselden Özele Kültür’ün İçinde**, Yayına Hazırlayan Nicolas Journet, Çev. Yümni Sezer, İstanbul, İz Yayıncılık, 2009, s. 389-397.
- Sağbaş, İsa, Adem Başoğlu: “İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt: VII, Sayı: 2, 2005, s. 123-144.
- Sakallı, Nuray: **Sosyal Etkiler (Kim Kimi Nasıl Etkiler?)**, Ankara: İmge Kitabevi, 2001.
- Sakinç, Süreyya, Cura, Serkan: “Mali Sosyalleşme ve Kültür İlişkisi”, **Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler**, Edt. A. Kemal Çelebi, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, Yayın

No.2012/418, Ankara, 2012.

- Saraçoğlu, Fatih: “Çevre, Adalet Algısı, Suçun Algılanış Biçimi ile Vergi Kaçakçılığına İlişkin Tutumlar Arasındaki İlişkiler”, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, Nisan 2008, 3(1), s. 59-74.
- Schumacker, Randall E., Richard G. Lomax: **A Beginner’s Guide to Structural Equation Modeling**, New York, Routledge, 3rd ed., 2010.
- Schwartz, Shalom H.: Universals in The Content and Structure of Values: Theory and Empirical Tests in 20 Countries, In M. Zanna (Ed.), **Advances in Experimental Social Psychology** Vol. 25, New York: Academic Press, 1992, pp. 1-65.
- Schwartz, Shalom H.: “A Theory of Cultural Values and Some Implications for Work”, **Applied Psychology: An International Review**, 48 (1), 1999, pp. 23–47.
- Schwartz, Shalom H.: “A Theory of Cultural Value Orientations: Explication and Applications”, **Comparative Sociology**, 5(2-3), 2006, pp. 137-182.
- Seçilmiş, İ. Erdem, Güran, M. Cahit: “Kamusal Malların Sağlanması Bedavacılık Problemi ve Deneysel İktisat Uygulamaları Perspektifinden Değerlendirilmesi”, **Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 28, 2010, s. 221-256.
- Seggie, Fatma Nevra, Yasemin Bayyurt: “Nitel Araştırma Yöntemi”, **Nitel Araştırma (Yöntem, Teknik, Analiz ve Yaklaşımları) içinde**, Ed. Fatma Nevra Seggie ve Yasemin Bayyurt, Ankara, Anı Yayıncılık, 2015, s. 11-22.
- Sevinç, Müzeyyen: “Evrensel ve Yerel Değerlerin Eğitime Yansımaları”, **Küreselleşme Ahlak ve Değerler İçinde**, Editörler: Yurdağül Mehmedoğlu ve Ali Ulvi Mehmedoğlu, İstanbul, Litera Yayıncılık, 2006, s. 205-239.
- Sinkuniene, Kristina, Levisauskaite, Kristina: “Analyzing Macroeconomic Indicators of the Tax System from a Tax-Cultural Perspective”, **Taiko Moji Ekonomika**, Sisteminiai Tyrimai, 2010, 4/1, pp. 29-51.
- Slattery, Martin: **Sosyolojide Temel Fikirler**, Yayına Hazırlayan: Ümit Tatlıcan, Gülhan Demiriz, Bursa, Sentez Yayıncılık, 2014.

- Stiglitz, Joseph: **Kamu Kesimi Ekonomisi**, Çeviren, Ömer Faruk Batırel, İstanbul, Marmara Üniversitesi Yayın No: 549, 1994.
- Swartz, David: **Kültür ve İktidar - Pierre Bourdieu'nün Sosyolojisi**, Çev. Elçin Gen, İstanbul, İletişim Yayıncılık, 2011.
- Şener, Orhan: **Kamu Ekonomisi**, İstanbul, Beta Basım Yayım, 2001
- Şener, Sami: **Sosyoloji - Sosyal Bilimlere Alternatif Yaklaşım**, İstanbul: İnkılab Yayınları, 1998.
- Şenyüz, Doğan: "Hukuk Devleti Perspektifinden Adil Vergileme ve Vergi Afları", **Tesam Akademi Dergisi**, Temmuz, 2014, 1 (2), s. 81-96.
- Şerif, Muzaffer: **Sosyal Kuralların Psikolojisi**, Çev. İsmail Sandıkçıoğlu, İstanbul: Alan Yayıncılık, 1985.
- Tabachnick, Barbara G., Linda S. Fidell: **Using Multivariate Statistics**, Fifth Edition, Allyn and Bacon/Pearson Education, Boston, 2007.
- Tatar, Taner: "Gelenek ve Gelecek", **Sosyoloji Konferansları**, 2000, s. 199-215.
- Taytak, Mustafa: "İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma", **Maliye Dergisi**, Sayı: 158, Ocak-Haziran, 2010, s. 496-512.
- Taytak, Mustafa: "Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi", **İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi**, Cilt: 5, Sayı: 7, 2016, s. 1933-1957.
- Tezcan, Mahmut: **Türklerle İlgili Stereotipler (Kalıp Yargılar) ve Türk Değerleri Üzerine Bir Deneme**, Ankara: Ankara Üniversitesi Eğitim Fakültesi Yayınları; 44, Eğitim ve Toplum Araştırmaları Enstitüsü Yayınları: 5, 1974.
- Tezcan, Mahmut: **Türk Kişiliği ve Kültür-Kişilik İlişkileri**, Ankara: Kültür Bakanlığı, Yayınlar Dairesi Başkanlığı Kültür Eserleri Dizisi: 19, 1997.

- Timuçin, Afşar: “Ahlak Değerinin Bilgi Temeli”, **Bilgi ve Değer (Muğla Üniversitesi Felsefe Bölümü Sempozyum Bildirileri) içinde**, Editör: Şahabettin Yalçın, Ankara, Vadi Yayınları, 2002, s. 44-48.
- Tolan, Barlas: **Toplum Bilimlerine Giriş**, Ankara: Gazi Kitabevi, 2005.
- Torgler, Benno: **Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance**, Phd Dissertation, der Universitat Basel, Basel, 2003a.
- Torgler, Benno: “The Importance of Faith: Tax Morale and Religiosity”, Management and the Arts, Working Paper, No.2003-08, **Centre for Research in Economics**, 2003b, pp. 1-35.
- Torgler, Benno, Murphy, Cristina: “Tax Morale in Australia: What Shapes it and Has it Changed over Time?”, **Journal of Australian Taxation**, Vol. 7, Issue. 2, 2004, pp. 298 – 335.
- Tosuner, Mehmet, İhsan Cemil Demir: “Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2009, C.14, Sayı 1, s.1-15.
- Trompenaars, Fons, Charles Hampden-Turner **Riding the Waves of Culture: Understanding Cultural Diversity in Business**, London, Nicholas Brealey Publishing, 1997.
- Tuay, Elif, Güvenç, İnci: **Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı**, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı, Yayın No:51, 2007.
- Tural, Sadık K.: **Kültürel Kimlik Üzerine Düşünceler**, Ankara: Kültür ve Turizm Bakanlığı Yayınları: 994, 1988.
- Turhan, Salih: **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1998.
- Turner, Bryan: **Eşitlik**, çev. Bahadır Sina Şener, Ankara: Dost Kitabevi, 1997.
- Turner, Bryan: **Klasik Sosyoloji**, Çeviren: İdil Çetin, İstanbul: İletişim Yayınları, 2014.

- Türk, İsmail: **Kamu Maliyesi**, Ankara: Turhan Kitabevi, 2006.
- TÜSEV: **Sivil Toplum ve Hayırseverlik Araştırmaları 2004-2006**, İstanbul: Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı - TÜSEV, 2006.
- Uygur, Mermi: **Kültür Kuramı**, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 1996.
- Ülgener, Sabri F.: **İktisadi Çözülmenin Ahlak ve Zihniyet Dünyası**, İstanbul: Der Yayınları, 1981a.
- Ülgener, Sabri F.: **Zihniyet ve Din**, İslam, Tasavvuf ve Çözülme Devri İktisat Ahlakı, İstanbul: Der Yayınları, 1981b.
- Valderrama, Mosquera, Irma Johanna: "The Interaction of Tax Systems and Tax Cultures in an International Legal Order for Taxation", **Diritto e Pratica Tributaria Internazionale**, CEDAM, Vol. 5, No. 2, 2008, pp. 841-867.
- Wells, Calvin: **İnsan ve Dünyası**, Çev. Erzen Onur, İstanbul: Remzi Kitabevi, 1972.
- Yayla, Hilmi Erdoğan; Mehmet Ferhat Özbek, Mehmet Hanefi Topal, Ekrem Cengiz: "Para Sevgisinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi", **Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi**, 2009-3, s. 51-78.
- Yeniçeri, Harun: "Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması", **İstanbul Üniversitesi Sosyoloji Konferansları Dergisi**, Sayı: 31, 2005, s. 279-299.
- Yeniçeri, Harun, Savaş Çevik: "Sosyal ve Politik Etkileşim, Bireysel Değerler ve Vergi Ahlakı Arasındaki İlişkilerin Yapısal Eşitlik Modeli ile Test Edilmesi", **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt: 47, Sayı: 3, Eylül, 2014, s. 69-90.
- Yereli, Ahmet Burçin, Ahmet Yılmaz Ata: "Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi", **Maliye Dergisi**, Sayı 161, Temmuz –Aralık, 2011, s. 21-32.
- Yılmaz, Binhan Elif, Şeker, Murat: **Vergiye Karşı Tepkiler Mükellef Davranışları: İstanbul Örneği**, İstanbul: İSMMMO Yayınları, No. 86,

2007.

- Yılmaz, Gülay Akgül: “Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi”, **Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Yıl: 2006, Cilt: XXI, Sayı: 1, s. 239-268.
- Young, Stephen B.: “Ekonomi, Toplum ve Medeniyet”, **Medeniyet ve Değerler içinde**, Çev. Hasan Umut, İstanbul: İTO Yayın No: 2012- 32, 2013, s. 95-142.
- Zenginobuz Ünal, Gökhan
Özertan, İsmail Sağlam, Fatoş
Gökşen: **Yurtttaşların cebinden devletin kahasına: Türkiye’de kim ne kadar vergi ödüyor?**, Boğaziçi Üniversitesi Araştırma Raporu ISS/EC 2006-18, Boğaziçi Üniversitesi, İstanbul, 2006.
- Zenginobuz, Ünal, Fikret
Adaman, Fatoş Gökşen, Çağrı
Savcı, Emre Tokgöz: **Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algıları**, İstanbul: Açık Toplum Vakfı, 2010.

EKLER

EK – 1: Anket Formu

Türkiye’de Vergi Kültürü

Değerli Katılımcı,

Bu çalışma, toplumsal değerlerin vergi kültürü ve mükelleflerin vergi davranışı üzerindeki etkilerinin araştırıldığı doktora tezine veri toplamak amacıyla yapılmaktadır.

Araştırma tamamen bilimsel amaçlarla kullanılacak olup, elde edilen bilgilerin geçerliliği sorulara vereceğiniz cevapların gerçek durumu yansıtmasıyla mümkün olabilecektir. Bu nedenle ankette yer alan her bir ifadeyi dikkatlice okuyunuz ve sizi (gerçek duygu ve düşüncenizi) en iyi ifade ettiğini düşündüğünüz seçeneği belirtiniz.

İfadelerin doğru veya yanlış yanıtı yoktur.

Zaman ayırdığınız için teşekkür ederim.

Emine Yöney
İstanbul Üniversitesi
Maliye Bölümü Doktora Öğrencisi

BÖLÜM A: DEĞERLER

Bu bölümde, günlük yaşamınızdaki tutum ve davranışlarınızı etkileme derecelerini öğrenmek amacıyla kültürümüzde yer alan bir dizi değer sıralanmıştır. Her bir değer yanında parantez içi açıklaması verilerek söz konusu değerlerin çalışmada kullanılan anlamları ifade edilmiştir.

A.01. Aşağıdaki değerleri yaşantınızdaki önem derecesi bakımından değerlendiriniz.

(1=Hiç önemli değil, 2=Önemsiz, 3=Ne önemli, ne önemsiz, 4=Önemli, 5=Çok önemli)

Vatanseverlik (Yaşadığı ülkeyi sevmek)	1	2	3	4	5
Zenginlik (Maddi servet, para sahibi olmak)	1	2	3	4	5
Dindarlık (Dinsel inanç ve kurallara bağlı olmak)	1	2	3	4	5
Bencillik (Kendi çıkarlarını, toplumun çıkarlarının önüne koymak) (R)	1	2	3	4	5
Başkalarına Güven (İnsanların çoğunu güvenilir bulmak)	1	2	3	4	5
Kurallara Uymak (Kimse izlemezken bile kurallara riayet etmek)	1	2	3	4	5
Durumsal Olmak (Bireysel davranışların duruma göre değişebileceği fikri) (R)	1	2	3	4	5
Hayırseverlik (Başkalarının iyiliği için çalışmak, yardım etmek)	1	2	3	4	5
Devlete Güven (Devletin, vatandaşlarının çıkarlarını koruyacağına olan inanç)	1	2	3	4	5
Prestij - İtibar Sahibi Olmak (Başkalarından saygı ve kabul görmek)	1	2	3	4	5
Tutumlu Olmak (Aşırı harcamalardan kaçınmak, kazandıklarını doğru kullanmak)	1	2	3	4	5
Kadercilik (Hayatın akışını değiştirmek için çok az şey olduğu düşüncesi)	1	2	3	4	5
Namuslu Olmak (Ahlak kurallarına bağlılık, erdemli olmak)	1	2	3	4	5
Kendini Denetleyebilmek (Kendini sınırlamak, yanılmaya direnmek)	1	2	3	4	5
Para Sevgisi (Maddiyata düşkün bir yaşam anlayışı) (R)	1	2	3	4	5
İtaatkar Olmak (Söz dinlemek, söylenenleri yapmak)	1	2	3	4	5
Kanaatkarlık (Sahip olunanlarla ve azla yetinmek)	1	2	3	4	5
Akrabalarla Yakın İlişki (Ailesine ve çevresine bağlı olmak)	1	2	3	4	5
Helal Kazanç (Kazancını dini kurallara uygun şekilde edinmek)	1	2	3	4	5
Devleti Sorgulamamak (Devleti yönetenlerin toplum için en iyi olanı bilmesi) (R)	1	2	3	4	5
İtibarını Korumak (Toplumsal imajını korumak için çaba göstermek)	1	2	3	4	5
İyi Bir Vatandaş Olmak (Vatandaşlık görev ve sorumluluklarını yerine getirmek)	1	2	3	4	5
Bedavacılık (Bir hizmet ya da maldan para ödemededen yararlanmak) (R)	1	2	3	4	5
Geleneklere Bağlılık (Aile ya da dinden gelen adetlere, gelenek-göreneklere bağlı olmak)	1	2	3	4	5

BÖLÜM B: VERGİ KÜLTÜRÜ – VERGİ DAVRANIŞI

Aşağıda, ülkemizdeki vergi kültürüne ilişkin çeşitli ifadeler yer almaktadır. Lütfen her ifadeyi dikkatlice okuyarak, size en uygun olduğunu düşündüğünüz yanıtı işaretleyiniz. İfadelerin doğru veya yanlış yanıtı yoktur.

B.01. Aşağıdaki ifadelere ne derece katıldığınızı belirtiniz.

(1=Kesinlikle katılmıyorum, 2=Katılmıyorum, 3=Ne katılıyorum, ne katılmıyorum, 4=Katılıyorum, 5=Kesinlikle katılıyorum)

Devlet, vergi yükünü mükellefler arasında adaletli dağıtmaktadır.	1	2	3	4	5
Toplumumuzda vergisini tam ve zamanında ödeyenleri enayi olarak görmek yaygındır.	1	2	3	4	5
Vergi kaçırmak, toplumumuzda yeteri kadar tepki görüyor.	1	2	3	4	5
Ülkemizde, “nasılsa af çıkar” beklentisiyle vergi borcunu zamanında ödemeyenler çoğunluktadır.	1	2	3	4	5
Vergi ödemek ülkemizde, devlete faydalı işler yapması için yardım etmek olarak görülür.	1	2	3	4	5
Vergi kaçırmak Türkiye’de bir gelenektir.	1	2	3	4	5
Vergi yüzözzerleri listesinde yer almak, ülkemizde prestij kaybına neden olur.	1	2	3	4	5
Türkiye’de vergi kaçırınlar, topluma karşı kendilerini suçlu hissetmiyor.	1	2	3	4	5

Aşağıda, vergi ile ilgili oluşacak değişik durumlarda nasıl davranabileceğinize dair ifadeler yer almaktadır. Lütfen her ifadeyi dikkatlice okuyarak, size en uygun olduğunu düşündüğünüz yanıtı işaretleyiniz. İfadelerin doğru veya yanlış yanıtı yoktur.

B.02. Aşağıdaki ifadelere ne derece katıldığınızı belirtiniz.

(1=Kesinlikle katılmıyorum, 2=Katılmıyorum, 3=Ne katılıyorum, ne katılmıyorum, 4=Katılıyorum, 5=Kesinlikle katılıyorum)

Yasal boşluklardan yararlanarak vergiden kaçırım.	1	2	3	4	5
Vergi istisna ve muafiyetlerini bilmek isterim. Böylece üzerime düşen vergi yükünü azaltırım.	1	2	3	4	5
Bana düşen vergiyi gönüllü olarak, kanuni bir baskıya gerek olmadan öderim.	1	2	3	4	5
Fiş-fatura vermeme/almama sayesinde vergiden kurtulurum.	1	2	3	4	5
Yakalanma ihtimali yoksa vergi kaçırım.	1	2	3	4	5
Gelecekte de vergimi düzenli olarak ödemeye devam edeceğim.	1	2	3	4	5
Daha az vergi ödemek için bazı gelirlerimi/giderlerimi kayıt altına almam.	1	2	3	4	5
Ek bir iş yapacak olsam vergisi nispeten düşük olan bir alanı tercih ederim.	1	2	3	4	5
İnanıldığım değer yargılarına uymasa da çıkarlarım gereği vergi kaçırım.	1	2	3	4	5
Vergiye ilişkin sorumluluklarımı yerine getiririm.	1	2	3	4	5

BÖLÜM C: KİŞİSEL BİLGİLER

Son olarak sizden bazı demografik bilgiler istenmektedir. Bu bilgiler sadece araştırma amaçlı olarak, ankete katılan kitlenin profilini belirlemek üzere kullanılacaktır. Verdiğiniz bilgiler kesinlikle üçüncü şahıs ve/veya kurumlarla paylaşılmayacaktır.

C.01. Cinsiyetiniz

Kadın
Erkek

C.02. Yaşınız

Seçin

C.03. Medeni durumunuz

Evli
Bekar

C.04. Çocuğunuz var mı? Kaç tane?

Seçin

C.05. Yaşadığınız şehir

Seçin

C.06. En son mezun olduğunuz okul

Seçin

C.07. Çalışma durumunuz için aşağıdaki seçeneklerden hangisi daha uygundur?

- Tam zamanlı (haftada 40+saat) çalışıyor
- Kısmi zamanlı (part-time) çalışıyor
- Mevsimlik işte çalışıyor
- Ücretsiz aile işçisi (ailenin işyerinde, bahçesinde, vs. çalışıyor)
- Ev kadını (Herhangi bir işte çalışmayıp, iş aramayan, geçimini ailesinin fertlerinden sağlayan)
- Emekli (Herhangi bir işte çalışmayıp emekli maaşıyla geçinen)
- Öğrenci
- İşsiz fakat gelir sahibi (Bir işte çalışmayıp, iş aramayan, kira-faiz benzeri gelirle geçinen)
- İşsiz (Herhangi bir işte çalışmayıp iş arayan)
- Hastalık ve benzeri nedenlerle çalışmıyor

C.08. Aşağıdakilerden hangisi mesleğinizi en iyi tanımlıyor?

- Özel sektörde memur (İdari memurlar-banka gişe memurları-belediye memurları-kamu dairesi memurları - Uzmanlık gerektirmeyen memurlar)
- Kamu sektöründe memur (İdari memurlar-banka gişe memurları-belediye memurları-kamu dairesi memurları - Uzmanlık gerektirmeyen memurlar)
- Özel sektörde işçi (Santral görevlisi, güvenlik, hizmetli, odacı, temizlik işçileri gibi hizmetlerde çalışanlar)
- Kamu sektöründe işçi (Santral görevlisi, güvenlik, hizmetli, odacı, temizlik işçileri gibi hizmetlerde çalışanlar)
- Kendi hesabına çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler (Doktor, mühendis, avukat, mimar, finans-borsa uzmanı, eğitimci, diş hekimi, eczacı, mali müşavir vb.)
- Maaş karşılığı çalışan - Uzmanlık gerektiren meslekler (Akademisyen, doktor, mühendis, avukat, mimar, finans-borsa uzmanı, eğitimci vb.)
- Satış temsilcisi, müşteri temsilcileri, pazarlamacılar vb.
- Küçük/Orta ticaret serbest meslek (Alım-satım, esnaf)
- Büyük ölçekli ticaret (İthalat-ihracat, fabrika sahipleri, vb.)
- Üst düzey yönetici (Özel veya devlet sektöründe)
- Orta kademe yönetici (Özel veya devlet sektöründe)
- Ev kadını
- Öğrenci
- Sporcu, sanatçı vb.
- Çiftçilik ve hayvancılık
- Diğer:

C.9. Aylık hane halkı gelir miktarınızı belirtiniz.

(Bütün aile fertlerinin maaş, kira, emekli aylığı vb. gelirlerini göz önünde bulundurarak)

.....

Katılımınız ve katkılarınız için teşekkür ederim.

EK – 2: Şehir ve Bölgelere Göre Anket Katılımcı Sayıları ve Çalışma Durumları

C.05. Yaşadığınız şehir			
Şehir Adı	Bölgesi	Sıklık	Bölge Toplamı
Adana	Akdeniz	25	79
Antalya	Akdeniz	30	
Burdur	Akdeniz	1	
Hatay	Akdeniz	7	
Isparta	Akdeniz	3	
İçel – Mersin	Akdeniz	11	
K.maraş	Akdeniz	1	
Osmaniye	Akdeniz	1	
Bingöl	Doğu Anadolu	1	
Elazığ	Doğu Anadolu	2	
Erzincan	Doğu Anadolu	1	
Erzurum	Doğu Anadolu	1	
Hakkari	Doğu Anadolu	1	
Iğdır	Doğu Anadolu	1	
Malatya	Doğu Anadolu	2	
Muş	Doğu Anadolu	1	
Van	Doğu Anadolu	2	
A.karahisar	Ege	3	134
Aydın	Ege	7	
Denizli	Ege	12	
İzmir	Ege	91	
Kütahya	Ege	3	
Manisa	Ege	10	
Muğla	Ege	6	
Uşak	Ege	2	
Adıyaman	Güneydoğu A.	1	23
Diyarbakır	Güneydoğu A.	4	
Gaziantep	Güneydoğu A.	10	
Mardin	Güneydoğu A.	2	
Siirt	Güneydoğu A.	1	
Şanlıurfa	Güneydoğu A.	2	
Batman	Güneydoğu A.	3	
Ankara	İç Anadolu	151	200
Eskişehir	İç Anadolu	11	
Karaman	İç Anadolu	1	
Kayseri	İç Anadolu	19	
Konya	İç Anadolu	12	
Nevşehir	İç Anadolu	1	
Niğde	İç Anadolu	1	
Sivas	İç Anadolu	4	

C.05. Yaşadığımız şehir (Devamı)			
Şehir Adı	Bölgesi	Sıklık	Bölge Toplamı
Amasya	Karadeniz	4	48
Bolu	Karadeniz	2	
Çorum	Karadeniz	6	
Giresun	Karadeniz	3	
Gümüşhane	Karadeniz	1	
Kastamonu	Karadeniz	1	
Ordu	Karadeniz	1	
Rize	Karadeniz	3	
Samsun	Karadeniz	10	
Sinop	Karadeniz	1	
Tokat	Karadeniz	1	
Trabzon	Karadeniz	6	
Bartın	Karadeniz	2	
Karabük	Karadeniz	2	
Düzce	Karadeniz	1	
Zonguldak	Karadeniz	4	
Balıkesir	Marmara	11	550
Bilecik	Marmara	4	
Bursa	Marmara	41	
Çanakkale	Marmara	6	
Edirne	Marmara	7	
İstanbul	Marmara	438	
Kırklareli	Marmara	7	
Kocaeli	Marmara	17	
Sakarya	Marmara	12	
Tekirdağ	Marmara	6	
Yalova	Marmara	1	
Toplam		1046	1046

B.02. Çalışma durumunuz için aşağıdaki seçeneklerden hangisi daha uygundur?		
	Sıklık	%
Tam zamanlı (haftada 40+saat) çalışıyor	783	74,9
Kısmi zamanlı (part-time) çalışıyor	42	4,0
Mevsimlik işte çalışıyor	5	,5
Ücretsiz aile işçisi (ailenin işyerinde, bahçesinde, vs. çalışıyor)	21	2,0
Emekli (Herhangi bir işte çalışmayıp emekli maaşıyla geçinen)	39	3,7
İşsiz fakat gelir sahibi (Bir işte çalışmayıp, iş aramayan, kira-faiz benzeri gelirle geçinen)	33	3,2
İşsiz (Herhangi bir işte çalışmayıp iş arayan)	117	11,2
Hastalık ve benzeri nedenlerle çalışmıyor	6	,6
Toplam	1046	100,0

EK – 3: Yapısal Eşitlik Modellemesi Sonucu

SYSTEM FILE from file 'C:YEM.dsf'
!Asymptotic Covariance Matrix From File 'C:YEM.ACM'
Latent Variables VKb VDa VDc GELENEK UYUM GUVEN
Relationships
VKB1 = 1.00*VKb
VKB2 = VKb
VKB3 = VKb
VKB4 = VKb
VDA1 = 1.00*VDa
VDA2 = VDa
VDA3 = VDa
VDC1 = 1.00*VDc
VDC2 = VDc
VDC3 = VDc
GEL2 = GELENEK
GEL3 = GELENEK
GEL5 = GELENEK
GEL6 = GELENEK
GEL9 = GELENEK
UYUM1 = UYUM
UYUM3 = UYUM
UYUM4 = UYUM
UYUM5 = UYUM
GUV1 = GUVEN
GUV2 = GUVEN
VKb = UYUM GELENEK
VDa = GUVEN
VDc = GUVEN
Set the Variance of GELENEK to 1.00
Set the Variance of UYUM to 1.00
Set the Variance of GUVEN to 1.00
Set the Error Covariance of VDC3 and VDC1 Free
Path Diagram
Print Residuals
Method of Estimation: Robust Unweighted Least Squares
End of Problem

Sample Size = 1046

Number of Iterations = 20

LISREL Estimates (Robust Unweighted Least Squares)

Measurement Equations

VKB1 = 1.00*VKb, Errorvar.= 0.76 , R² = 0.35
(0.073)
10.50

VKB2 = 0.97*VKb, Errorvar.= 0.95 , R² = 0.29
(0.097) (0.061)
10.02 15.52

VKB3 = 1.03*VKb, Errorvar.= 0.62 , R² = 0.41
(0.13) (0.059)
7.99 10.48

VKB4 = 0.90*VKb, Errorvar.= 0.51 , R² = 0.39
(0.094) (0.042)
9.62 12.06

VDA1 = 1.00*VDa, Errorvar.= 0.75 , R² = 0.63
(0.069)
10.85

VDA2 = 1.10*VDa, Errorvar.= 0.65 , R² = 0.70
(0.043) (0.083)
25.60 7.85

VDA3 = 0.92*VDa, Errorvar.= 0.68 , R² = 0.61
(0.044) (0.085)
21.15 8.00

VDC1 = 1.00*VDc, Errorvar.= 1.71 , R² = 0.27
(0.12)
14.04

VDC2 = 1.13*VDc, Errorvar.= 0.41 , R² = 0.66
(0.14) (0.085)
7.82 4.88

VDC3 = 0.95*VDc, Errorvar.= 1.43 , R² = 0.29
(0.065) (0.10)
14.78 14.08

GEL2 = 0.48*GELENEK, Errorvar.= 1.02 , R² = 0.18
(0.044) (0.047)
10.86 21.65

GEL3 = 0.89*GELENEK, Errorvar.= 0.75 , R² = 0.51
(0.044) (0.071)
20.33 10.58

GEL5 = 0.49*GELENEK, Errorvar.= 0.76 , R² = 0.24
(0.039) (0.043)
12.49 17.78

GEL6 = 0.90*GELENEK, Errorvar.= 1.13 , R² = 0.42
(0.046) (0.078)
19.41 14.39

$$\text{GEL9} = 0.69 * \text{GELENEK}, \text{Errorvar.} = 0.77, R^2 = 0.38$$

(0.043)	(0.053)
16.12	14.48

$$\text{UYUM1} = 0.32 * \text{UYUM}, \text{Errorvar.} = 0.41, R^2 = 0.20$$

(0.032)	(0.023)
9.97	18.09

$$\text{UYUM3} = 0.78 * \text{UYUM}, \text{Errorvar.} = 0.33, R^2 = 0.65$$

(0.047)	(0.062)
16.67	5.24

$$\text{UYUM4} = 0.39 * \text{UYUM}, \text{Errorvar.} = 0.60, R^2 = 0.20$$

(0.040)	(0.036)
9.84	16.71

$$\text{UYUM5} = 0.40 * \text{UYUM}, \text{Errorvar.} = 0.46, R^2 = 0.26$$

(0.037)	(0.028)
10.61	16.21

$$\text{GUV1} = 0.37 * \text{GUVEN}, \text{Errorvar.} = 0.92, R^2 = 0.13$$

(0.051)	(0.052)
7.10	17.74

$$\text{GUV2} = 0.56 * \text{GUVEN}, \text{Errorvar.} = 1.55, R^2 = 0.17$$

(0.064)	(0.087)
8.83	17.80

$$\text{Error Covariance for VDC3 and VDC1} = 0.91$$

(0.11)
8.58

Structural Equations

$$\text{VKb} = 0.23 * \text{GELENEK} - 0.24 * \text{UYUM}, \text{Errorvar.} = 0.37, R^2 = 0.092$$

(0.055)	(0.059)	(0.071)
4.08	-4.07	5.21

$$\text{VDa} = -0.74 * \text{GUVEN}, \text{Errorvar.} = 0.71, R^2 = 0.43$$

(0.063)	(0.097)
-11.61	7.35

$$\text{VDC} = 0.49 * \text{GUVEN}, \text{Errorvar.} = 0.40, R^2 = 0.38$$

(0.069)	(0.068)
7.13	5.80

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 181
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 598.64 (P = 0.0)
 Satorra-Bentler Scaled Chi-Square = 562.27 (P = 0.0)

Chi-Square Corrected for Non-Normality = 576.09 (P = 0.0)
Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 381.27
90 Percent Confidence Interval for NCP = (313.59 ; 456.57)

Minimum Fit Function Value = 0.96
Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.36
90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.30 ; 0.44)
Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.045
90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.041 ; 0.049)
P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.98

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.63
90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.57 ; 0.71)
ECVI for Saturated Model = 0.44
ECVI for Independence Model = 8.52

Chi-Square for Independence Model with 210 Degrees of Freedom = 8858.44
Independence AIC = 8900.44
Model AIC = 662.27
Saturated AIC = 462.00
Independence CAIC = 9025.45
Model CAIC = 959.91
Saturated CAIC = 1837.08

Normed Fit Index (NFI) = 0.94
Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.95
Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.81
Comparative Fit Index (CFI) = 0.96
Incremental Fit Index (IFI) = 0.96
Relative Fit Index (RFI) = 0.93
Critical N (CN) = 425.08
Root Mean Square Residual (RMR) = 0.064
Standardized RMR = 0.050
Goodness of Fit Index (GFI) = 0.98
Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.97
Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.77

EK – 4: Derinlemesine Mülakatların Çözümleri

Mülakat 1: Ö.K. (Ticaret, Ankara, 50)

Sizi yönlendiren değer yargılarınız var mı? Davranışlarınızı ne kadar etkiliyor?

Her insan gibi mutlaka benim de değer yargılarımı etkileyen olaylar oldu, yaşadığım olumlu ya da olumsuz olaylar oldu. Ama insan, eğer ki hakkının başkası tarafından alınmayacağını biliyorsa, insanların daha adil olduğunu düşünüyorum. Daha, ne diyeyim size, insanlara daha saygılı olduklarına inanıyorum. Ama siz eğer ki hakkını alamadığınız zaman ve bu alamadığınız hakkı hak etmeyen biri tarafından alındığını gördüğünüz zaman sizin de değer yargılarınız değişmeye başlıyor. Bu sefer kendinizi tanımlarken ben neden enayi miyim kabaca, bu tarz düşünceler oluşmaya başlıyor. E buradan da bu sefer toplumun bozulma sebepleri bu oluyor. Oysa insanlar şunu görse ki adil olarak, gerçekten daha az kazanmaya razı olacaklarına inanıyorum ben. Ama siz hak ettiğiniz bir şeyi alamadığınız zaman bir dahaki sefere siz de bu sefer onu almak için illegal yollara başvurmak zorunda kalıyorsunuz. Benim genel olarak gördüğüm bu. Eğer ki hak eden her insan layıkıyla bir göreve geleceğine inansa belki daha çok çalışır. Eksiklerini kendisi gidermek için daha fazla kendine donanım olarak etkileyeceğine inanıyorum. Genel olarak gördüklerim bu. Bu her şeyde geçerli. Yani siz bir işe gireceğiniz zaman da eğer ki gerçekten oradaki işte bir suistimal olmayacağını biliyorsanız daha fazla çalışıyorsunuz. Ama siz bir şekilde işe girebileceğinize inanıyorsanız bir tanıdığınız vasıtasıyla -hak etmeden girebileceğinize- o zaman ne eğitim almaya ihtiyacınız oluyor, ne kursa gitmeye ihtiyacınız oluyor. Çünkü neden? Nasıl olsa gireceğim diyorsunuz. Rekabet olmuyor. O yüzden dolayı bence en önemli konulardan biri insanların hak ettiği bir şeyi alabileceklerine inanırsa insanların daha adil olduğunu düşünüyorum.

Peki vergi açısından nasıl değerlendirirsiniz? Türkiye'deki vergi sistemini...

Şimdi, vergiler biliyorsunuz daha önce de konuşmuştum ben. İkiye ayrılıyor. Dolaylı ve doğrudan vergiler. İnsanların üzerindeki bence en büyük baskı doğrudan verginin alınmama sebebi, adil bir şekilde herkesin vergisini ödemediğini düşünüyor insanlar. Böyle düşünen insan vergi ödediği zaman kendisini biraz enayi gibi görmeye başlar. Yani ben niye veriyorum, bak o vermiyor daha çok kazanıyor, işte o daha lüks arabaya biniyor daha iyi evlerde oturuyor. Ben vergimi veriyorum, sigortamı yatırıyorum, toplumsal olarak görevimi yapıyorum ama görevini yapmayan insanlar benden daha iyi konumlarda daha iyi şartlarda yaşıyor. O zaman ben niye yapayım diyor yani. O zaman burada şu var; bence vergi açısından Türkiye'de en büyük sıkıntı dolaylı vergilerin toplanış şekli. Yani normalde vergi geliri demek nedir, insanların kazandığı üzerinden vergi ödemesi gerek. Ama bizde kazandığınızın az ya da çok olması önemli değil. Tükettiğiniz üzerinden ödüyorsunuz. Zengin de aynı vergiyi ödüyor, fakir de aynı vergiyi ödüyor. Buradaki en büyük problem bence

Türkiye'deki vergi adaletinin olmaması. Dolaylı yollardan vergilerin toplanmaya çalışılması. Bu da insanlarda belli bir süreden sonra işte vergi kaçakçılığının sebebi olduğunu düşünüyorum ve böyle olduğuna inanıyorum.

Vatanseverlik, dindarlık gibi değerlerle bu davranışı nasıl birleştirirsiniz?

Şimdi şöyle; güzel bir söz var hani toplumda, Anadolu'da "hocanın söylediklerini yap, gittiği yoldan gitme". Bunun anlamı nedir, hoca çok güzel şeyler konuşabilir. Kendisi yapıyor mu ona bakacaksın. Veyahut da hani bir söz var yine, atasözü "kendi veriyor söğüdü kendi kılıyor söğüdü" [*"Ele veriyor talkını, kendi yutuyor salkını" demek istiyor?*] diye biliyorsunuz. Burada şu var, konuşarak olmaz. İnsanların milliyetçiliği bence vatanına yaptığı hizmetle ölçülmelidir. Kuru kuruya sabahtan akşama kadar "En büyük Türk, dünyaya bedeldir" demenizin bir manası yok. Siz en büyük Türk olmak için ne yaptınız dünyada? Ne katkı sundun, ülkeneye ne katkı sundun? Bu dini değerler için de geçerli. Siz sadece Allah, kitap, peygamber diyerek bir yere ulaşamazsınız. Eğer öyle olsaydı sabahtan akşama kadar kitap okuyarak, Kuran okuyarak başarı da elde edilmiyor. Oradaki Kur'anı anlayıp, oradaki peygamberimizin davranışlarına bakıp kendimizi ona örnek alarak hareket etmemiz lazım. Ama şimdi bizde genel olarak ne var; kadercilik var. Kadercilik neden var? Ya, öyleymiş. Öyle olmuyor yani tamam, her insanın kaderinde yazılıysa bunu değiştirmek kolay değil ama kaderin de nasıl yazıldığına bakmak lazım. Hani, "kaderimi değiştiremem ama istemediğim bir kadere de razı olmam" diye bir söz var [*Gülüyor*]. O yüzden insanların çalışması lazım. Dini değerlerini kullanıp da konuşan insanların bence dini değerlerine değil de icraatlarına bakılması lazım. Bu, milliyetçilikte de böyle, Türklükte de böyle. Hani güzel bir söz var, vatanını en çok seven en iyi çalışandır, görevini en iyi yapandır. Ben öyle düşünüyorum.

Türkiye'de vergi kültürü sizce nasıl?

Şimdi, vergi kültürü Türkiye'de maalesef yok.

Peki bunu nasıl algılıyorsunuz?

Vergi biraz, insanların tabiriyle haraç kesmek gibi. Çünkü neden? Siz eğer ki bir vergiyi öderken neye bakarsınız, adil mi değil mi ona bakarsınız. Şimdi siz 10 liralık bir ürüne gidip KDV'si 18 liraysa bunu rahat bir şekilde ödersiniz. Ama 10 liralık bir ürünün üzerine bir özel tüketim vergisi ekleyerek 50 lira, 50 liranın da üzerine bir daha vergi eklediğiniz zaman; 10 liralık ürüne 25 lira, bir de üzerine KDV eklediğiniz zaman siz çalarsınız. Bence şu anda bizim ülkemizdeki en büyük problem bu. Dolaylı yollardan vergi toplamaya artık devlet alıştı. İşin kolaylığı bu. Şimdi özel tüketim vergilerine bakıyorsunuz siz, oradan vergi gelirlerini elde ediyorsunuz. Ama siz gelir vergisinden, kurumlar vergisinden kazanarak bütçeye bir şey yapmıyorsunuz, katkı sunmuyorsunuz. Özel tüketim vergileriyle veyahut da

KDV'lerle bütçeyi ayakta tutmaya çalışıyorsunuz. Mesela devlete mecbur verginizi ödemek zorundaysanız; işte ithalat yaptığınız malınız gümrüğe geldi, çekebilmeniz için önce verginizi ödemeniz lazım. Ama gümrükten ürününüzü çekebilmeniz için önce verginizin tamamını ödemeniz lazım. O yüzden dolayı ithalattan alınan vergilerin KDV'leri yüzde yüz, sıfır. Neden? Mecbur çünkü. Adam malını çekmek zorunda. Şimdi gittiniz siz araba aldınız. Ne yapıyorsunuz araba aldığınız zaman, ona ÖTV ödüyorsunuz. Ama ÖTV ödemedi önce size o arabanın plakasını vermiyorlar. Arabayı kullanamıyorsunuz, mecbur kalıyorsunuz. E mecbur kaldığınız için onları ödemek zorunda kalıyorsunuz. Önce bir notere gittiğiniz zaman ne yapıyorsunuz, verginizi peşin ödüyorsunuz. Ne oluyor bu sefer, harç vergisini peşin ödediğiniz için orada cebinizdeki parayı harcamış oluyorsunuz ve sonuçta vergiyi ödemiş oluyorsunuz. Burada şu var; biz burada mecbur olup da han biz... Bunları biraz silah zoruyla toplanan vergiler gibi düşünmek lazım. Biraz öyle gibi gözüküyor. Mecbursun yani. Ya malımı alacaksın, alamazsan orada kalacak. Kaldığı zaman da vergi ödüyorsun bu sefer. Kira ödemeye başlıyorsun ithalat yaptığın zaman. O yüzden bizim bir an önce ithalattan veyahut da mecbur olan vergilerden değil de normal vergilerden katkı sağlamamız için ne yapabiliriz onları araştırmamız lazım.

Sistemdeki en büyük sorun sizce bunlar mı?

Bence sistemde şu var: Gelir adaleti. Türkiye'de maalesef insanların baktığımız zaman son 10 yılda, 15 yılda müthiş bir bozulma var gelir adaletinde. Neden? Kazanıyorsunuz, belki 100 lira kazanıyorsunuz. 100 liranın belki 90 lirasını temel ihtiyaçlarınıza kullanıyorsunuz. Ama diğer tarafta bakıyorsunuz ki adam 1000 lira kazanıyor, onun temel ihtiyacı 200 lira-300 lira. Onun tasarruf etme imkanı daha fazla. İşte buradan da nereye varıyorsunuz, servet dağılımına varıyorsunuz. Türkiye'de son 13-14 yılda toplam servet içindeki paya baktığımızda yüzde 1'i, yani nüfusun yüzde 1'inin elde ettiği gelir yaklaşık olarak toplam gelirin yüzde 54'üne çıkmış durumda. Yüzde 10'luk gelire baktığımız zaman yüzde 66'dan yüzde 77'ye çıkmış durumda. Şimdi ne oluyor bu sefer? Devamlı olarak orta sınıfta erime var, zenginler daha çok zengin olmaya devam ediyor, tabandaki alt gelir grubundakiler de yerlerini muhafaza ediyorlar. O yüzden bunlar bence Türkiye'nin en büyük problemi gelir dağılımındaki bozukluk olduğunu düşünüyorum. Bir de bence bizim ülkemizin kalkınması için en önemli... Bana göre üretim yapmamız lazım. Üretmeden biz başarılı olamayız. Ve asla ve asla gelişemeyiz. Neden gelişemeyiz? Orta gelir tuzağı diye adlandırılan, işte 10 bin dolar civarındaki gelirimizi daha yukarılara çıkarabilmemiz için bizim, teknoloji düzeyi yüksek ürünleri üretmek için bir an önce tesislerimizi ona göre dizayn etmemiz gerekiyor diye düşünüyorum.

Ülkemizde vergi rekortmeni olmak itibar kazandıran bir unsur mu? Ya da vergi yüzsüzü olmak itibar kaybettiren bir unsur mu?

Şimdi, vergi şampiyonu olmak sizin için bir gurur kaynağıdır. Siz dersiniz ki en fazla vergiyi ben ödüyorum. Ama vergi yüzsüzü olmanız çok büyük bir problem değil. Çünkü insanlar çok çabuk unutuyorlar. Uzun süreli hafızada kalmaz yani.

Vergi kaçırmak bir gurur unsuru olabilir mi?

Şöyle söyleyeyim; birebir insanlarla konuşsan bunun çok yanlış olduğunu, ayıp olduğunu, doğru olmadığını söylerler. Ama ben de dahil, herkes bir şekilde elimizden ne gelir vergi kaçırmak için bakıyoruz, çalışıyoruz. Ama neden çalışıyoruz sorusunun cevabı şu: Siz verginizi verdiğinizde herkes eşit vergisini veriyor mu? Yaptığınız iş: Terazî gibi tartıyorsunuz. Bakıyorsunuz ki siz terazide tarttığınız zaman sizin yaptıklarınızın bir değeri yok. Karşı tarafta yapılanların bir değeri var. O zaman işte toplumda şu olmalı: İnsanlar teşhir edilmeli ama onun cezası büyük olmalı. O insan o yaptığı için cezasıyla da kalmamalı. Ben şunun taraftarıyım her zaman için; ekonomik bir suçta ekonomik bir ceza verilmesini istiyorum. Ama insanların yapmış olduğu yanlışların da cezasını daha fazla ödettirmek gerektiğini, bir daha bunu yapmaması gerektiğini ve bunun bence caydırıcı olması gerektiğine inanıyorum.

Mülakat 2: S.Ö. (Ticaret, İstanbul, 40)

Size vergi kültürü nedir?

Yalnız size ilginç bir şey diyeyim: İki konu var çok sık üstünde durduğum birisi bu ve tam da bu sorular. Çok şaşırdım konuyu duyunca. Hatta kısa bir zaman önce uzun uzun babamla bu konuyu, vergi konusunu tartıştık, ABD ve Türkiye mukayesesi yaptık.

Nasıl farklar var?

Bizim medeniyetimizde düşük vergi oranlara hep bir özlem vardır. İbn Haldun'un bu konuyla ilgili görüşlerine atıfta bulunulur sıkça... Ben de yüksek vergi oranlarının özellikle Avrupa ekonomilerini ciddi tehdit ettiğini düşünürken son 2 yılda fikirlerim değişmeye başladı. Aslında yüksek vergi karın realize edilmesini önüyor ve sürekli kalkınmayı (kalkınmada süreklilik yani) tetikliyor diye düşünmeye başladım. Tabi bu kadar değil çok örnekler var zihnimde bu konuyla ilgili. Gelir vergileri ve kurumlar vergilerinin farkları nasıl olmalı vesaire. Bizde vergi oranları cari açığı kontrol altına almak amacıyla belirleniyor diye düşünüyorum. Bu son MTV de öyle. Araç ithalinin

önüne geçmek ve cari dengeye yaklaşmak için çarpıcı bir zam yaptılar diye düşünüyorum.

Bu şekilde açıklansaydı vergiye karşı bu kadar tepki olur muydu sizce?

Bu tepkileri ölçüyorlar oy kaybına yol açmayacağını, gelecek günlerin gündeminin bu konuyu bastıracağını hesaplıyorlar muhtemelen. Yedi sene önce Başbakanımız “İşadamlarımız Fiat’a binsin Wolksvogen’e binsin” demişti. Yani bu hep var, halka yakıştıramamak. Konular çok iç içe. Tuhaflıklar çok. İş yapanın, ihracat yapanın çok sevilmediği bir ülke bizim ülkemiz. Üzgünüm böyle.

Niye?

Bence çok yüksek vergi konut elektriğine ve gazına gelmeli. Enerji dar boğazından yüksek faiz giderli enerji yatırımlarından kurtulmalıyız 3-5 seneye. İnşaata akan sermaye güneş yatırımlarına aksaydı kurtulurduk gazdan.

Kısa bir anımı anlatayım. Yıllar, yıllar önce ben 16 yaşındayken bir yaz İngiltere’ye dil kursuna gitmiştim. Bir aile yanında kaldım. Müstakil bir ev. İkinci katta bana bir oda verdiler. Evde kaldığımın 3. günü gece yarısı bir gürültü patırtı koptu. Ne olduğunu anlayamadım. Sabah ev sahiplerine sordum. Gece üçte elektrik çok ucuzmuş. Haftada iki gün çok elektrik gereken ev işlerini o saatte yapıyorlarmış. Bizde hangi evde bu şuur var? Binaların dış cepheleri eski, ısı kaybı çok.

Türkiye’de peki?

1939’da Refik Saydam Başbakan iken meşhur bir meclis konuşması var “A’dan Z’ye bu memleketin her şeyi bozuk” diyor. Devlet vergi toplayıp faizsiz lüks konut işine girmiş daire satıyor vesaire. Kahramanlık komplekslerimiz var. Almanlar gibi, Japon’lar gibi yenilmişliği kabul edemiyoruz. Hukukun üstünlüğü kabul görmüyor 300 yıldır.

Türkler neden vergi öder ya da ödemez?

Benim dedem Bursa’da yıllarca iş yapmış, 70’li yıllarda vergi rekortmenlikleri var. Onların zamanında arkadaşları arasında kim daha çok vergi ödeyecek yarışı varmış. Şaka gibi. Sistemin çürütmesinde çok sebepler var. Oldukça karmaşık konu. En önemlilerinden birisi, 90’lı yıllarda Doğu Bloku’nun çökmesiyle kayıtdışı çok ciddi sermaye hareketleri yaşanması. Bir anda gemi gemi kayıtdışı sevkiyatların başlaması...

3 ülkede vergi veriyoruz. ABD, Türkiye ve Rusya. Ömrümü yedi şu vergiler.

Sistem farkları zorluyor mu?

Aşırı yoruyor. Gençliğim gitti [*Gülüyor*]

Oralardaki vergi kaçırma, kaçınma arayışıyla Türkiye'deki davranışınız nasıl farklılaşıyor?

ABD'de özellikle aman bir yanlış yapmayalım diye çok korkuyorum. Ben kaçırma yanlısı değilim, kaçınma yanlısıyım ama yıllar içinde şunu fark ettim; vergiyi tam vermek şirketin önünü açıyor.

Nasıl oluyor bu? Helal para bereketli oluyor gibi mi?

Kredibilite artıyor, hukuki olarak daha güçlü oluyorsunuz ve istismar edilmiyorsunuz. Helal para boyutu apayrı. Ama kesin söyleyeyim Türkiye'de vergi kaçırmak haram olarak algılanmıyor.

Meşru bir hak olarak mı görülüyor?

Kesinlikle meşru hak görülüyor. Kesin. Hatta vermenin enayilik, beceriksizlik olduğu düşünülüyor.

Nedeni nedir sizce bunun?

Bu konuyla ilgili yıllardır halk arasında duyduğum pek de itici bir söz var: "Ben devletten zengin miyim?" Bakın bir de şu var, vergi denetimine giren firma vergisini ödese de mutlaka ama mutlaka usulen hatalı bulunup cezalara boğuluyor. Vergi usul esasları da sürekli değişiyor. Memur ceza kesme güdümlü geliyor. Memura göre bütün işletmeler kaçakçı ve bu sayede terfi alacağını, takdir toplayacağını düşünüyor. Sanki komünist bir ülke liberal bir ülkeyi denetliyor gibi, savaş gibi. İşletmenin çok derdi var, gardı hep düşük, takati yok. Vergi daireleri aftan önce tehdit gibi yüzbinlerce işletmeye mektup gönderdi. Beni sorarsanız, ben fakir deli gibi vergi veriyorum. Çuvalla!

Herkes yapıyor, ben de vergi kaçırayım gibi bir düşünce oluyor mu?

Herkese bakmıyorum. Mümkün oldukça verme yanlısıyım. İlk üç ay bir milyon lira kurumlar vergisi ödedim. Ama bir kutu çikolata göndermediler. [*Gülüyor*]

Belli bir vergi miktarını aşan mükelleflere ödül verilmeli mi diyorsunuz?

İlk 100'e girenlere porselen gönderiyorlar. Görüyorum bazı arkadaşların ofislerinde. Belki yıl sonunda bana da gelir. İyi olur. Ama bazı şeyler olmalı. İhracatçıya vergi indirimi gibi. İhracatın üretimden yapılan kısmı için toplamdan belirli bir yüzde indirim. Her 10 milyon dolar ihracat için 20 bin dolar bedelsiz otomobil gibi. ÖTV'siz tabii. 10 milyon dolar ihracat için %0.1 muhtasar indirimi. Bunun gibi ihracatı özendirecek şeyler... Aslında mesele sadece ihracatı özendirmek değil, üreticinin üretim faaliyetlerinde kalmasını, inşaat gibi işlere girmesini engelleyecek ince stratejiler.