



**T.C.
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**VERGİ MÜKELLEFLERİNİN DAVRANIŞLARINI ETKİLEYEN
FAKTÖRLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: AFYONKARAHİSAR
İLİ ÖRNEĞİ**

**Gamze AKBAY
1330214554**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**DANIŞMAN
Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK**

ISPARTA – 2019



SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



YÜKSEK LİSANS TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Düzeltilme Sonrası Girecek Öğrenci

Öğrencinin Adı Soyadı	Gamze Akbay
Anabilim Dalı	Maliye
Tez Başlığı	Vergi Mükelleflerinin Davranışlarını Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Afyon İli Örneği
Yeni Tez Başlığı ¹ (Eğer değişmesi önerildi ise)	Vergi Mükelleflerinin Davranışlarını Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Afyonkarahisar İli Örneği

Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği hükümleri uyarınca yapılan Yüksek Lisans Tez Savunma Sınavında Jürimiz 02/09/2019 tarihinde toplanmış ve yukarıda adı geçen öğrencinin Yüksek Lisans tezi için;

OY BİRLİĞİ OY ÇOKLUĞU²

ile aşağıdaki kararı almıştır.

- Yapılan savunma sınavı sonucunda aday başarılı bulunmuş ve tez **KABUL** edilmiştir.
 Yapılan savunma sınavı sonucunda aday başarısız bulunmuş ve tezinin **REDDEDİLMESİ** kararlaştırılmıştır.

TEZ SINAV JÜRİSİ	Adı Soyadı/Üniversitesi	Kabul/Ret	İmza
Danışman	Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK	<input checked="" type="checkbox"/> Kabul <input type="checkbox"/> Ret	
Jüri Üyesi	Dr. Öğr. Üyesi İclal DAĞLIOĞLU ŞANLI	<input checked="" type="checkbox"/> Kabul <input type="checkbox"/> Ret	
Jüri Üyesi	Prof. Dr. Gülsüm GÜRLER HAZMAN	<input checked="" type="checkbox"/> Kabul <input type="checkbox"/> Ret	
Jüri Üyesi		<input type="checkbox"/> Kabul <input type="checkbox"/> Ret	
Jüri Üyesi		<input type="checkbox"/> Kabul <input type="checkbox"/> Ret	

¹ Tez başlığının DEĞİŞTİRİLMESİ ÖNERİLDİ ise yeni tez başlığı ilgili alana yazılacaktır. Değişme yoksa çizgi (-) konacaktır.

² OY ÇOKLUĞU ile alınan karar için muhalefet gerekçesi raporu eklenmelidir.

YÖK LİSANSÜSTÜ EĞİTİM-ÖĞRETİM VE SINAV YÖNETMELİĞİ Madde 9- (7) Tezi başarısız bulunarak reddedilen öğrencinin yükseköğretim kurumu ile ilişkisi kesilir. (8) Tezi hakkında düzeltme kararı verilen öğrenci en geç üç ay içinde düzeltmeleri yapılan tezi aynı jüri önünde yeniden savunur. Bu savunma sonunda da başarısız bulunarak tezi kabul edilmeyen öğrencinin yükseköğretim kurumu ile ilişkisi kesilir.

T.C.



SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “**Vergi Mükelleflerinin Davranışlarını Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Afyonkarahisar İli Örneği**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Gamze AKBAY

02/09/2019

Gamze

(AKBAY, Gamze, *Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Afyonkarahisar İli Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2019)

ÖZET

Vergi, temelleri geçmişten günümüze kadar uzanan kendine has özellikleri barındıran önemli bir gelir türüdür. Devletler, toplumlarına hizmet edebilmek için kamu harcamaları yapmak zorundadırlar. Kamu harcamaları yapılırken de başvurdukları birincil finansman kaynağı vergi gelirleridir. Devletler, ülkelerinin ekonomik ve sosyal koşullarına göre en uygun vergi politikalarını belirlemektedir. Bu politikalar doğrultusunda vergilerden elde edilen gelirler etkin bir şekilde kullanılarak ülke ekonomisine yön verilmektedir.

Vergi, devletle mükellef arasında yaşanan alacak-borç ilişkisi sonucunda meydana gelen bir olgudur. Bu olgu, vergilendirme süreciyle ortaya çıkmaktadır. Sürecin önemli taraflarından biri de mükelleflerdir. Mükelleflerin bu süreçte vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen pek çok faktör söz konusudur. Bu faktörlerin etkisine göre vergiye gönüllü uyum veya vergi uyumsuzluğu meydana gelmektedir.

Bu doğrultuda çalışma konusu, önce teorik açıdan ele alınmış sonrasında Gelir İdaresi'nin vergiye gönüllü uyum kapsamında yaptığı çalışmalara yer verilmiştir. Son bölümde Afyonkarahisar ilinde ikamet eden mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen değişkenler üzerine yapılan alan çalışması ile birlikte elde edilen nicel veriler, literatür bilgisi doğrultusunda analiz edilmiştir. Vergi tüm toplumu ilgilendiren bir konu olduğu için araştırma örnekleme, toplumun her kesiminde yer alan mükelleflerden oluşturulmuştur. 400 kişiyle yüz yüze mülakat gerçekleştirilmiştir. Elde edilen veriler ışığında yer alan değişkenlerin istatistiksel analiz sonuçlarına göre bazı faktörlerin vergiye gönüllü uyumu arttırdığı bazı faktörlerin ise vergi uyumsuzluğuna neden olduğu görülmüştür.

Anahtar Sözcükler: Gönüllü Vergi Uyumu, Vergi Uyumsuzluğu, Vergi Ahlakı, Vergi Bilinci, Mükellef Davranışları, Afyonkarahisar.

(AKBAY, Gamze, *A Research on the Factors Affecting the Behavior of Taxpayers: Case of Afyonkarahisar Province*, Master Thesis, Isparta, 2019)

ABSTRACT

Tax is an important income type with its own dynamics that date back to the present day. States have to make public spending to serve their communities. Tax revenues are the primary source of funding for public expenditures. States determine the most appropriate tax policies according to the economic and social conditions of their countries. In line with these policies, they direct their economies by using the revenues obtained from taxes effectively and efficiently.

Tax is a phenomenon that occurs as a result of the receivable-debt relationship between the government and the taxpayer. This phenomenon emerges with the process of taxation. One of the important aspects of this process is the taxpayers. There are many factors that affect the attitudes and behaviors of taxpayers in this process. According to the results of these factors, voluntary compliance or tax non-compliance occurs.

In this context, the subject of the study was first discussed in theoretical terms by utilizing the existing literature and then the works of the Revenue Administration within the scope of voluntary compliance were given. In the last section, the quantitative data obtained with the field study on the factors affecting the attitudes and behaviors of taxpayers living in Afyonkarahisar province were analyzed in accordance with the literature information. Since the tax is a matter that concerns the whole society, the research sample was formed by taking face-to-face interviews with 400 people from all walks of society. According to the results of the statistical analysis, it is observed that some factors increase the voluntary compliance and some of the factors cause tax non-compliance.

Key words: Voluntary Tax Compliance, Tax Noncompliance, Tax Ethics, Tax Awareness, Taxpayer Behaviours, Afyonkarahisar.

İÇİNDEKİLER

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI	i
YEMİN METNİ	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMALAR DİZİNİ	vii
TABLolar DİZİNİ	viii
ÖNSÖZ.....	xi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM VE VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEORİK ÇERÇEVE

1.1. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM.....	2
1.1.1. Vergi Uyumu	4
1.1.2. Vergi Uyumsuzluğu.....	10
1.1.3. Vergi Uyumsuzluğu Türleri.....	11
1.2. VERGİ UYUMU İLE İLGİLİ BAZI KAVRAMLAR.....	12
1.3. VERGİLEME İLKELERİ	15
1.3.1. A. Smith'in Vergileme İlkeleri	16
1.3.2. A. Wagner'in Vergileme İlkeleri	17
1.3.3. F. Neumark'ın Vergileme İlkeleri	18
1.3.4. J. F. Due'nin Vergileme İlkeleri	19
1.3.5. H. Haller'in Vergileme İlkeleri.....	19
1.3.6. Günümüzde Vergileme İlkeleri	20
1.4. VERGİLEME İLKELERİ VE VERGİ UYUMU	22

İKİNCİ BÖLÜM GÖNÜLLÜ VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

2.1. VERGİ UYUMUNU BELİRLEYEN DEĞİŞKENLER	23
2.1.1. Sosyal ve Demografik Faktörler	25
2.1.2. Kültürel Faktörler	32
2.1.3. İklimsel ve Coğrafi Faktörler.....	32
2.1.4. Ahlaki Faktörler.....	33
2.1.5. Psikolojik Faktörler.....	35
2.1.6. Mükellef Davranışları ve Tipolojileri	38
2.1.7. Meslek Mensupları	39
2.1.8. Siyasi Faktörler	40
2.1.8.1. Devlet Yönetimine Olan Güven.....	41
2.1.8.2. Seçmen ile Siyasi Partiler Arasındaki Uyum.....	41
2.1.9. Ekonomik Faktörler	42
2.1.9.1. Enflasyon	42
2.1.9.2. Kayıt Dışı Ekonomi	43
2.1.9.3. Ekonomik İstikrar.....	45

2.1.10. Vergi Yönetimi İle İlgili Faktörler.....	46
2.1.10.1. Vergi Oranları	46
2.1.10.2. Vergi Afları	47
2.1.10.3. İstisna ve Muafiyetler.....	49
2.1.10.4. Vergi Denetimi.....	50
2.1.10.5. Vergi İdaresi-Mükellef İlişkisi.....	51
2.1.10.6. Kamu Harcamaları	53
2.1.10.7. Vergi Cezalarının Caydırıcılığı	54
2.1.10.8. Vergi Tekniği ve Vergi Sisteminin Karmaşık Yapısı	55
2.1.10.9. Vergi Afişleri	56
2.1.10.10. Hizmet İçi Eğitimler.....	57
2.1.10.11. Vergi İletişim Merkezince Verilen Hizmetler (VİMER).....	58
2.1.10.12. Kısa Mesaj Bilgilendirme Servisi (GİB-KMBS) ve E-Posta Bilgilendirme Hizmeti	59
2.1.10.13. Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi.....	60
2.1.10.14. Vergi Daireleri Otomasyon Projesi (VEDOP).....	62
2.1.10.15. Elektronik Tebligat Sistemi (E-Tebligat).....	63
2.1.10.16. E-Beyanname Uygulaması.....	64
2.1.10.17. Defter-Beyan Sistemi	65

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
AFYONKARAHİSAR İLİ KAPSAMINDA VERGİ MÜKELLEFLERİNİN
TUTUM VE DAVRANIŞLARINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER ÜZERİNE
BİR ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMA	67
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE HİPOTEZLERİ	67
3.2.1. Araştırmanın Amacı.....	67
3.2.2. Araştırmanın Yöntemi ve Kapsamı	67
3.2.3. Anket Formunun Hazırlanması.....	68
3.2.4. Verilerin Kodlanması, Düzenlenmesi ve Analizi	68
3.2.5. Araştırmanın Kısıtları	69
3.3. ARAŞTIRMA BULGULARI	69
3.3.1. Katılımcılara Ait Demografik Bilgilerin Frekans Dağılımı.....	69
3.3.2. Katılımcıların Vergi İle İlgili Genel Sorulara İlişkin Cevaplarının Frekans Dağılımı.....	73
3.3.3. Katılımcıların Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Verdikleri Cevapların Frekans Dağılımı.....	76
3.3.4. Çapraz Tablolar.....	104
3.3.4.1. Demografik Faktörler İle Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Göre Elde Edilen Çapraz Tablolar	105
3.3.4.2. Vergi Cezaları ve Etkinlikler ile Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Göre Elde Edilen Çapraz Tablolar	115
SONUÇ.....	118
KAYNAKÇA	124
EKLER.....	141
ÖZGEÇMİŞ.....	144

KISALTMALAR DİZİNİ

E-Beyanname	: Elektronik Beyanname Sistemi
E-Tebligat	: Elektronik Tebligat Sistemi
E-VDB	: Elektronik Vergi Dairesi
EVDO	: Elektronik Vergi Dairesi Otomasyonu
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GİB-KMBS	: Gelir İdaresi Başkanlığı Kısa Mesaj Bilgilendirme Servisi
GİBUX	: Gelir İdaresi Başkanlığı Linux Tabanlı İşletim Sistemi
KDV	: Katma Değer Vergisi
MİTE	: Mükelleflerle İletişim Teknikleri Eğitimi
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
TPC	: Trafik Para Cezası
VEDOP	: Vergi Daireleri Tam Otomasyon Projeleri
VİMER	: Vergi İletişim Merkezi

TABLolar DİZİNİ

Tablo 3.1: Mükelleflerin Cinsiyetlerine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	69
Tablo 3.2: Mükelleflerin Yaş Gruplarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	70
Tablo 3.3: Mükelleflerin Medeni Durumlarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	71
Tablo 3.4: Mükelleflerin Mesleklerine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	71
Tablo 3.5: Mükelleflerin Kişisel Aylık Ortalama Gelirine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	72
Tablo 3.6: Mükelleflerin Kişisel Aylık Harcamalarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	72
Tablo 3.7: Mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	73
Tablo 3.8: Mükelleflerin Vergi İncelemesi Geçirmesine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı.....	73
Tablo 3.9: Mükelleflerin Vergi Affından Faydalanma Durumuna Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	74
Tablo 3.10: Mükelleflerin Vergi Ödemelerini Hangi Kanallardan Gerçekleştirmesine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	74
Tablo 3.11: Mükelleflerin Maliye Bakanlığı veya Diğer Kamu Kuruluşlarının Vergisel Etkinliklerine Katılma Durumuna Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	75
Tablo 3.12: Mükelleflerin Vergi Cezası Alıp/Almamalarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı	76
Tablo 3.13: “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	76
Tablo 3.14: “Devlet yönetimine olan güvenim arttıkça vergi ödeme isteğim de artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	78
Tablo 3.15: “Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	79
Tablo 3.16: “Vergi oranlarının yüksek olması vergi ödeme isteğimi azaltır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	80
Tablo 3.17: “Vergi denetimlerinin çok sık yapıldığını düşünüyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	81
Tablo 3.18: “Vergi sistemimizin anlaşılır-kolay bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	82
Tablo 3.19: “Vergi afları, vergi adaletsizliğine neden olmaktadır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	83
Tablo 3.20: “Ekonominin istikrarlı olması vergi gelirlerini olumlu etkiler.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	84
Tablo 3.21: “Vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	85
Tablo 3.22: “Vergi kaçırma ahlaki açıdan yanlış bir davranıştır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	87
Tablo 3.23: “Vergi kaçırmak dini inancıma ters düşer.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları	88
Tablo 3.24: “İstisna ve muafiyetlerin fazlalığı vergiden kaçınmama sebep olabilir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	89
Tablo 3.25: “Kayıt dışı ekonominin varlığı vergi ödeme arzumu düşürmektedir”. İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	89

Tablo 3.26: “Reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	90
Tablo 3.27: “Vergi bilincinin oluşması için vergi eğitiminin ilkokuldan başlatılması gerekir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	91
Tablo 3.28: “Zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılması dikkatimi çeker.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	93
Tablo 3.29: “Vergi haftası etkinliklerinden haberim olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	94
Tablo 3.30: “Düzenli vergi ödemesi yapan mükelleflerin ödüllendirilmesi vergi bilincini artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları	95
Tablo 3.31: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları	95
Tablo 3.32: “Vergi ödemelerimin nerelere harcadığımı bilmek isterim.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	97
Tablo 3.33: “Vergisini ödemeyen kişilerden etkilenerek vergimi ödemek istemeyebilirim.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	98
Tablo 3.34: “Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	99
Tablo 3.35: “Vergiye ceza almaktan korktuğum için öderim.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	100
Tablo 3.36: “Vergi bürokrasisinin ağırlığı (kırtasiyecilik) vergiyi ertelememe neden olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı... 101	101
Tablo 3.37: “Vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	102
Tablo 3.38: “Vergi ödemek içimden gelir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı	103
Tablo 3.39: Çeşitli Ülkelerin Vergi Uyum Düzeyleri	104
Tablo 3.40: “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	106
Tablo 3.41: “Vergi İdaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	107
Tablo 3.42: “Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	108
Tablo 3.43: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	109
Tablo3.44: “Vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	110
Tablo 3.45: “Vergisini ödemeyenlerden etkilenerek vergimi ödemek istemeyebilirim.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu.....	111
Tablo 3.46: “Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	112

Tablo 3.47: “Vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz?” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	114
Tablo 3.48: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	115
Tablo 3.49: “Vergi haftası etkinliklerimden haberim olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu	116



ÖNSÖZ

Akademik kariyerimin ilk basamağı olan yüksek lisans tezimi, yoğun bir çalışma, emek ve gayret sonucunda başarılı bir şekilde tamamlamış bulunmaktayım.

Tez çalışması süresince ilgisini, bilgisini ve yardımseverliğini hiçbir şekilde üzerimden eksik etmeyen, insani ve ahlaki değerlerini kendime örnek aldığım çok kıymetli önerileriyle tezimin bilimsel bir şekilde ortaya çıkmasını sağlayan değerli danışman hocam Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK' e en içten teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım. Ayrıca tez jürisi üyeleri sayın hocalarım Prof. Dr. Gülsüm GÜRLER HAZMAN ve Dr. Öğr. Üyesi İclal DAĞLIOĞLU ŞANLI'ya çok değerli katkı ve görüşleri için teşekkür ederim. Araştırmanın literatür kısmında istifade ettiğim yayınların değerli yazarlarına ve tez yazma sürecinde yardımlarını eksik etmeyen Arş. Gör. Dr. Süleyman DİKMEN'e ve tüm arkadaşlarıma teşekkür ederim.

Bu tez çalışmasının oluşumunda maddi ve manevi desteklerini hiçbir zaman üzerimden esirgemeyen ve yaşamım boyunca her daim arkamda duran kıymetli aileme ve değerli arkadaşım Mehmet SAĞLAM' a en içten teşekkürlerimi sunarım.

Bilgi en büyük güç ve ışıktır. Çalışmanın akademik çevrelere ve ilgi duyan herkesi bilgilendirmesi temennisiyle...

GİRİŞ

Vergi, devletlerin hükümlerlik gücüne dayanarak vatandaşlarından aldığı ekonomik değerlerdir. Vergiler, kamu finansmanının en önemli araçlarıdır. Müdahaleci devlet anlayışının yaygınlaşması ve kamu harcamalarının artmasıyla birlikte vergi ile ilgili konular daha çekici bir hal almıştır. Vergilendirme sürecinde vergiye gönüllü uyum önemli bir konudur. Vergi uyumu, kendisine vergi borcu düşen mükelleflerin yükümlülüklerini tam ve eksiksiz bir şekilde zamanında ödemeleri şeklinde tanımlanmaktadır. Vergi uyumsuzluğu ise mükelleflerin bilerek ya da bilmeyerek bu sürece uyum göstermemesidir. Vergi uyumu ya da uyumsuzluğuna sebep olan pek çok faktör söz konusudur. Bu faktörlerin belli başlıları, vergi oranlarının düzeyi, denetlenme sıklığı, toplumun vergi bilinci, kayıt dışı ekonominin varlığı, vergi yönetiminin etkinliği, devlet yönetimine olan güvendir. Günümüzde vergiye uyum düzeyinin artırılması ve vergi uyumsuzluğunun ortadan kaldırılması için daha fazla önem ve öncelik gösterilmektedir.

Bu kapsamda, “Vergi Mükelleflerinin Davranışlarını Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Afyonkarahisar İli Örneği” araştırmanın konusunu oluşturmaktadır. Araştırmanın birinci bölümünde gönüllü vergi uyumu ve uyumsuzluğu tanımlarına, vergi uyumu ile ilgili kavramlar ve vergileme ilkelerine yer verilmiştir.

İkinci bölümde, vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını etkileyen faktörlere ve Türkiye’de Vergi İdaresi’nin vergiye uyum kapsamında yaptığı çalışmalara, ilerleyen süreçte meydana gelen değişimlere ve teknolojinin ilerlemesiyle gerçekleştirilen otomasyon projelerine yer verilmiştir.

Son bölümde, mükelleflerin vergi hakkındaki düşüncelerini ölçmek amacıyla Afyonkarahisar ili araştırmanın kendisi seçilerek bu bölgede yaşayan mükelleflere anket uygulanmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM VE VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEORİK ÇERÇEVE

1.1. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM

Sosyal devlet anlayışı gereği devlet, vatandaşlarının ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu harcaması yapmak zorundadır. Kamu harcaması yapılırken de harcamaları finanse etmek için kamu gelirlerine ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu gelirleri denildiği zaman ilk ön plana çıkan gelir türü vergi gelirleridir. Verginin öneminin anlaşılması adına Stossel, Einstein ve Franklin'in vergi hakkında söylemiş oldukları şu ifadeler çok anlamlıdır.

John Stossel; *“Vergilerin de ölüm gibi kaçınılmaz olduğu söylenir. Fakat en azından ölüm her sene yeniden gelmez”* (Demir, 2008: 4).

Albert Einstein; *“Dünyada anlaşılması en güç şey gelir vergisidir”* (Frecknall Hughes, 2015: 1).

Benjamin Franklin; *“Dünyada yalnızca iki şey kesindir, ölüm ve vergiler”* (Warner, 2013: 4).

Vergi, tarihi ve sosyal bir olgu olup temelleri çok eskiye dayanan bir kamu geliridir. Tarihi süreç içerisinde vergi, ilk ve orta çağlarda devlete hediye olarak verilirken günümüzde zorunlu bir ekonomik değere dönüşmüştür. Vergi değişik anlamlar kazanarak mükelleflerin vergiye uyum davranışları gönüllü ve zorunlu olmak üzere değişiklikler göstermiştir (Orhaner, 2007: 144).

Vergi, insanlığın başlangıcından bu yana zayıf ve güçlü dengesinin meydana gelmesiyle başlayan bir güç simgesi olmuştur. Güçlünün gücünü arkasına alarak zayıflardan topladığı değerler olarak ifade edilebilir. Dolayısıyla verginin doğuşunda veya alt yapısında cebri bir ilişki durumu olduğu bilinmektedir. Zamanla güçler dengesinin durumuna göre toplumu yönetme yetkisini ele geçiren kişiler (hükümdar,

padişah, kral, devlet, lider) düzen kurma ve medeniyetleşmek için bu yetkiyi kullanmışlardır (Erol, 2011: 23-24).

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen pek çok faktör söz konusudur. Bazı mükellefler vergisini gönüllü bir şekilde ödeyerek vergiye karşı gönüllü bir uyum sergilerken bazı mükellefler ise vergisini ödemeyerek ya da vergi kaçırarak vergiye karşı ciddi bir direniş sergilemiştir.

Sosyal devlet anlayışı gereği devletin siyasi, sosyal, kültürel, ekonomik, iktisadi amaçları bulunmaktadır. Bu amaçları, yerine getirebilmek adına en büyük gelir kaynağı olan vergileri en üst düzeyde toplamayı planlamaktadır. Vergi mükellefleri ise gelirleri azaldığı için vergilerini minimum düzeyde ödemek istemektedir. Bununla birlikte vergi mükellefleri kamusal hizmetlerden en üst düzeyde yararlanmak istemektedirler.

Vergiler, devletler tarafından yasayla konulmakta ve cebren tahsil edilmektedir. Vergi ödemesi yapan mükelleflerin gelirlerinde meydana gelen azalıştan dolayı bu ödeme türünün sevilmediği görülmektedir. Fakat vergi, devletler tarafından cebri yaptırımlarla toplansa bile mükelleflerin ekonomik güçlerini aşırı zorlamaması ve makul bir düzeyde olması beklenmektedir.

Vergiye gönüllü uyum konusu “*vergi uyumu*”, “*vergi uyumsuzluğu*” ve “*vergi uyumsuzluğu türleri*” şeklinde sınıflandırılarak anlatılmıştır. Ardından vergi uyumu ile ilgili vergi kavramları ve vergileme ilkeleri anlatılarak birinci bölümün konusu tamamlanmıştır.

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu konusunda yapılan araştırmalarda bu uyumu etkileyen pek çok faktör tespit edilmiştir. Vergi, mükelleflerin harcanabilir gelirini azalttığı için her zaman uyum sağlanamadığı gözlemlenmiştir. Bu faktörler mükellefin vergiye karşı tutum ve davranışlarını kısacası vergiye uyumunu büyük ölçüde etkilemektedir.

Vergileme olayı, devlet olgusunun varlığı ile meydana gelmektedir. Bu süreçte iki taraf söz konusudur. Bunlardan birincisi, vergilendirme otoritesini egemenlik hakkı gereğince elinde tutan devlet; ikincisi ise vergiyi ödemekle zorunlu olan mükelleflerdir (Demir, 2008: 4).

Devletin bu önemli gelir türünü verimli, etkin ve sağlıklı bir şekilde toplayabilmesi ve daha da arttırabilmesi için uygun bir vergi politikasına ihtiyacı vardır. Devlet, vergilendirmeye ilgili düzenlemeler yaparken insan faktörünü de göz önünde tutarak düzenlemelerini gerçekleştirmelidir. Mükelleflerin vergiyi algılama durumu ve psikolojik tutumlarını da önemseyen bir vergi politikası daha başarılı olacaktır (Külekcı, 2011: 47).

Gönüllü vergi uyumunun idari ve teknik olmak üzere iki tarafı vardır. İdarenin biçimsel vergi kaidelerine uymak suretiyle bildirim yükümlülüğüne uyması ve verginin zamanında ödenmesi “*idari uyum*” olarak tanımlanmaktadır. “*Teknik vergi uyumu*” ise vergi matrahının ve matrah üzerinden hesaplanan vergilerin vergi yasalarında belirtilen biçimde hesaplanması ya da mükelleflerin ödemeleri gereken net vergiyi yasaların ortaya koyduğu şekilde beyan ederek ödemesidir. Teknik vergi uyumunun sağlanabilmesi için mükellef tarafından ödenmesi gereken verginin vergi idareleri tarafından net bir biçimde hesaplanması gerekmektedir. Dolayısıyla yasalar şeffaf ve anlaşılır olmalıdır (Anlar, 2007: 133-134).

Mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri en olumlu tutum, vergiye gönüllü uyumu sağlamalarıdır. Buradan hareketle, vergi kapsamında mükelleflerin seçimlerini hangi şartlarda belirlediğini anlamak önem arz etmektedir. Bu sebeple vergi sisteminin desteklenmesi ile vatandaşların gönüllü olarak kanunlara rıza göstermesi ve herhangi bir ceza baskısı olmaksızın vergilerini ödemesinin birbiriyle ilişkili olduğu düşünülmektedir (Norris, 1999: 264).

1.1.1. Vergi Uyum

Tarih boyunca vergi, polis devlet anlayışının bir gereği olarak hizmetlerin karşılanmasına yönelik bir ihtiyaç olarak kullanılırken günümüzde hem toplumsal hem de ekonomik kalkınmayı mali olarak destekleyen toplumsal adalet ve düzenin sağlanmasına yönelik gerekli düzenleme görevini üstlenen ve gerektiğinde de istikrara katkı yapan bir araç olarak kullanılan kamu gelir kaynağına dönüşmüştür. Bu hizmetleri kendine önemli bir vazife edinen devlet, geçmişteki polis devleti kavramından uzaklaşarak hem ekonomik hem de sosyal bir devlet niteliği üstlenmiştir. Bu kapsamda vergiye karşı tutum yalnızca mükellefin kati şekilde vergiyi reddetmesi meselesi değil

ancak onun vergi yükümlülüğüne yönelik bilinçlendirilmesi ve pozitif bir yaklaşım kazandırılmasıdır (Sinanoğlu, 1994: 19).

Özbilen'e göre vergi; "devletin kanun gücüyle elde ettiği vergilendirme yetkisine dayanarak kamu giderlerini karşılamak amacıyla tek taraflı olarak kişilerin gider, gelir ve malları üzerinden aldığı ekonomik değerlerdir" (Özbilen, 2013: 3).

Pehlivan'a göre ise vergi; "toplumu oluşturan bireylerin devlete yaptıkları karşılıksız ve mecburi bir ödemedir". Kamu düzeninin sağlanması adına devlet ile kişiler arasındaki vergi ilişkisinin hukuki bir zemine oturtulması gereklidir. Verginin nasıl konulacağı, kimlerden vergi alınacağı, vergi borcunu doğuran olayın belirlenmesi, verginin nasıl tarh ve tahsil edileceği ve vergilendirmeye ait problemlerin çözümü gibi konuların kanunla düzenlenmesi hukuk devleti olmanın gereğidir (Pehlivan, 2013: 15).

Müdahaleci devlet zihniyetinin artmasıyla beraber devletin üstlendiği vazifelerin büyüklüğü ve özelliklerinde meydana gelen yenilikler devletin gelir kazanma isteğinin de hızlı bir şekilde yükselmesine yol açmıştır. Vergi gelirlerinin devletin normal gelir kaynakları arasındaki büyüklüğü incelendiğinde vergi ile ilişkisi bulunan konuların önemi büyük ölçüde kendini göstermektedir (Tunçer, 2002: 108).

Günümüzde kamu hizmetlerinin artarak büyük boyutlara ulaştığı görülmektedir. Devletin bu hizmetleri yerine getirebilmesi için önemli kaynaklara ihtiyacı olduğu bilinmektedir. Devletin üstlendiği söz konusu hizmetleri yerine getirebilmesi için başvurabileceği en verimli kaynak vergilerdir (Kırbaş, 1991: 3).

Devlet, fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için mali vasıtalara ihtiyaç duymaktadır. Günümüzde devlet kamu hizmetlerini ifa edebilmesi adına genel olarak mecburi ve karşılıksız birer ödeme aracı olan vergileri toplamaktadır (Aksoy, 2010: 133).

"*Temsilsiz vergi olmaz*" ifadesi ile devletin vergilendirme gücüne istinaden devletin vergilendirme yetkisini kullandığı alan ve vatandaşın devletin karar alma mekanizmalarında temsili ve kendi temsilcilerinin çıkaracağı yasalarla vergi konulabileceğidir (Saban, 2016: 61).

Verginin ilk olarak anayasalarda yer alması İngiltere’de Magna Carta ile beraber 1215 yılında başlamıştır. Günümüzde ise pek çok ülkenin anayasasında vergiye ait alınmış birçok hükmün yer aldığı görülmektedir (Akman, 2011: 22).

1982 tarihli Türkiye Cumhuriyeti Anayasa’sının 73.Maddesinde “*vergi ödevi*” adı altında ele alınmıştır. Maddeye göre;

✓ “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür*”.

✓ “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*”.

✓ “*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*”.

✓ “*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir*” (Anayasa, m.73).

Vergileme, içinde insan unsurunu bulunduran sosyal bir olgudur. Bu sebeple vergi uygulamalarından beklenen sonuçların elde edilebilmesi için vergilemeye ait çeşitli düzenlemeler yapılırken mükelleflerin vergiyi algılama biçimleri ve ruhsal tutumları da göz önünde bulundurulmalıdır (İpek ve Kaynar, 2009: 174).

Vergilendirme nedeniyle devlet ve mükellef arasındaki ilişkinin varlığı sosyal olarak yapılandırılmış bir çevre içinde devam etmektedir. Bu ilişkinin toplumsal özelliklerinin vergilemenin her aşamasını etkisi altına aldığı görülmektedir. Dolayısıyla vergi bünyesinde kendisine ait birçok ödev ve hakkı barındırmaktadır. Vergi bir yapı olarak ele alındığında ise devlet ile mükellef arasındaki ilişkinin boyutlarını ortaya çıkarmaktadır. Bu boyut bazen mükellef ile devlet arasındaki çatışmayı göstermenin yanı sıra sosyal olarak bir dayanışmanın olduğu bir alan biçiminde de kendisini göstermektedir (Baloğlu ve Baloğlu, 2010: 18-23).

Vergilendirme süreci devam ederken her iki taraf da birbirleriyle karşı karşıya gelmektedir. Devlet, kamu hizmetlerini devam ettirebilmek için vergi almak isterken mükellef geliri azaldığı için vergisini vermek istememektedir. Bu süreçte vergiye uyum gösterilmesi hususu önemli bir konu haline gelmektedir. Vergi uyumu, mükelleflerin gerekli tüm vergi iadelerini zamanında doldurması ve vergi mevzuatına uygun bir şekilde beyan etmesidir (Roth, vd., 1989: 21).

Mükelleflerin kendi rızaları ile doğru beyanda bulunmalarını etkileyen faktörler ve bu faktörlerin mükellef beyanlarına etkisi alanında düzenlenen araştırmalar, “*Tax Compliance*” başlığı kapsamında yapılmaktadır. “*Tax Compliance*” kavramı, vergi ödeme arzusunu tanımlamaktadır. Bu söylemin Türkçe olarak tam bir karşılığı bulunmamaktadır. Yapılan çalışmalara bakıldığında kavram için “*gönüllü uyum*” veya “*vergi uyumu*” tanımlamaları kullanılmaktadır (Kumluca, 2003: 91-92).

Vergi uyumu bildirimlerinin yasalarda gösterilen zamanlarda yapılması, vergiye bağlı olan gelirin doğru ve tam bir şekilde bildirilmesi, vergi matrahına erişmek için gerçekleştirilen hesaplamaların doğru hesaplanması, beyannamelerin kanunlarda gösterilen zamanlarda verilmesi, kesinleşen vergi borcunun zamanında ödenmesi gibi birtakım yönleri bulunmaktadır. Vergi gelirlerinin yükselmesi mükelleflerin vergiye uyum göstermesi ile yakından ilgilidir. Etkin ve verimli bir şekilde kullanılan vergi politikası da vergi gelirlerini arttıracaktır. Dolayısıyla vergi uyumu açık bir şekilde tanımlanmalı ve vergi uyumunu etkileyen unsurlar belirlenerek vergi mükelleflerinin vergiye uyumunun artmasının sağlanması bir öncelik haline getirilmelidir (Özperhiz, 2005: 90).

Mükellefler vergiyle ilgili birtakım sorunlar yaşayabilmektedir. Bu sorunlar sonuç itibarıyla vergi uyumsuzluğuna neden olmaktadır. Vergi uyumu ile amaçlanan vergi gelirlerini azaltıcı bir nitelikte olan vergiden kaçınma, vergi kaçırma ve vergi borcunun geciktirilmesi gibi olumsuz davranışların önlenbilmesidir (Aktan ve Çoban, 2007: 8).

Vergi kanunlarına uygunluk tipik olarak vergi matrahının ve mükellef yükümlülüğünün doğru hesaplanması ve geri dönüşün zamanında yapılarak ödenmesi gereken tutarların vergi dairesine yatırılmasıdır. Vergi kaçırın mükelleflerin birçoğu

vergisel yükümlülüğünü ya hiç yerine getirmemekte ya da vergi ödevinin bir kısmını yerine getirmektedirler (Franzoni, 1999: 55).

Vergi uyumunun açıklanmasında kullanılan iki yaklaşım mevcuttur. Bunlardan ilki “*Rasyonel Beklentiler Teorisi (Allingham-Sandmo Modeli)*” olarak bilinen klasik yaklaşımdır. İkincisi ise “*Ahlaki Duygular Teorisi*” ya da “*Tutumsal Model*” olarak bilinen sosyal-psikolojik yaklaşımdır (Kitapçı, 2015: 40).

Vergi uyumu konusundaki en eski yaklaşım “*Allingham-Sandmo Modeli*” veya “*Rasyonel Beklentiler Teorisi*” olarak ifade edilen klasik yaklaşımdır. Vergi mükellefi davranışına ilişkin bu görüş ilk olarak suç yaklaşımı ekonomisinden etkilenen Allingham ve Sandmo tarafından 1972 yılında resmi bir modelde sunulmuştur. Bununla birlikte böyle bir portföy analizinin birçok hanenin bu yaklaşım tarafından tahmin edilen sonuçtan daha iyi vergi uyumuna uyduğunu açıklayamamaktadır. Fakat vergi uyumu konusundaki ekonomik yaklaşımların birçoğunun bu çerçevede devam etmekte olduğu görülmektedir (Torgler, 2007: 64).

Vergiye gönüllü uyumu belirleyen yakalanma ve cezalandırılma riskinin büyüklüğü, korku gibi temel etkenler rasyonel tercih modelinin temelini oluşturmaktadır. Vergi denetimlerinin sıklıkla yapılması, cezaların uygulanması bireyi gönüllü uyuma sevk eden faktörler olduğunu ileri sürmüşlerdir. Allingham&Sandmo (1972) modeli, yakalanma riski ile vergi kaçakçılığı arasında yakın bir ilişki olduğunu varsaymaktadır (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 126). Bu modele göre vergi mükellefinin karşılaşacağı tahmini ceza miktarı, denetlenme oranı, yakalanma riski gibi unsurları baz alarak kendi bireysel faydasını en üst düzeyde sağlamak için vergi kaçırmaya ya da kaçırılmamaya ve kaçırılacaksa bu oranın ne düzeyde olacağına karar vermektedir. Bu yaklaşımda mükelleflerin cezaya ve denetlenmeye dair oranların sayısal değerlerini tam olarak bildiği ve fayda fonksiyonlarının yalnızca gelir olduğu varsayılmaktadır. Buna göre vergi denetimi ve cezalar yüksek ise vergi kaçakçılığı olmayacaktır. Modelin eleştirilecek bir diğer yanı ise vergi kaçakçılığında psikolojik etkilerin hesaba katılmamasıdır. Bu konuyla ilgili yapılmış pek çok saha çalışmasında bazı mükellefler vergi kaçırmanın maliyetinin vergi kaçırmadan bekledikleri faydaya göre düşük olmasına rağmen ahlaki açıdan uygun bulmadıkları için vergi kaçırma eğilimi göstermediklerini ifade etmişlerdir. Bu doğrultuda vergi kaçırmanın

mükelleflerde meydana getireceği dürüst davranmamaktan kaynaklanan rahatsızlık duygusu da modele eklenmelidir (Bayraklı, Saruç ve Sağbaş, 2004: 211).

Vergi uyumunu açıklamaya yönelik ikinci model olan ve 1990 senesinden bu yana gelişen “*Ahlaki duygular teorisi*” mükelleflerin çıkar ve fayda fonksiyonlarını en yüksek bir seviyede tutmayı amaçlamaktadır. Ahlaki değerler mükelleflerin vergi ödevini yerine getirip-getirmemesinde çok önemli bir unsurdur (Yayla, vd., 2009: 56).

Sosyal-Psikolojik yaklaşımın temel sorusu, “*Niçin çoğu insan denetim ihtimali ve vergi cezaları çok düşük olmasına rağmen vergilerini ödeme eğilimindedirler ?*” sorusudur. Bu konu yıllarca üzeri atlanan (missing link) ve araştırılmayan bir durum olarak kalmıştır (Lubian ve Zarri, 2011: 2). Sosyal-Psikolojik yaklaşım, vergi uyumu modellerinde çoğunlukla etik ve sosyal dinamiklerin uzun bir süre ihmal edildiğini ve bu sebeple vergi mükelleflerinin üstün bir vergi uyumu gösterebilmesi açısından ekonomik, psikolojik ve sosyolojik yaklaşımların beraber ele alınarak multi-disipliner bir metodun uygulanmasını öngörmüşlerdir (Torgler, 2007: 64).

Torgler’e göre insanların çoğu vergilerini ödemektedirler. Vergi uyumu, nihayetinde gözlemlenebilir bir faaliyettir. Uyum ya da uymama davranışı yalnız vergi oranları ve bunların tespit olasılığını değil aynı zamanda bireylerin uyum veya kaçınma istekliliğinin bir işlevidir. Vergi ahlakı yüksek olduğu zaman vergi uyumu da nispeten daha da yüksek olacaktır (Torgler, 2007: 65).

Aktan, “*tutumsal model*” veya “*ahlaki duygular teorisi*” konusunu psikoloji ve etik çerçevesinde değerlendirmiştir. Fakat bu iki etken dışında sosyal, kültürel, dinsel, ahlaki, hukuki faktörlerin de modele eklenmesinin gerekli olduğunu vurgulayarak Torgler ile aynı noktaya değinmişlerdir (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 130).

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum sağlamaları vergi otoritelerinin kendilerinden beklediği en uygun davranıştır. Bu hususta mükelleflerin vergiye yönelik psikolojik yaklaşımları ve davranışları vergi uyumu açısından önemli bir konudur. Vergiye gönüllü uyum düzeyinin arttırılmasına yönelik mükellef davranışlarının irdelenerek incelenmesi ve vergi sisteminin bu noktada gözden geçirilmesi gerekmektedir (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 57).

1.1.2. Vergi Uyumsuzluğu

Vergi ödemeyi isteme veya kabul şeklinde düşünebilen “*Tax Compliance*” terimi Türkçe’de vergi uyumu şeklinde ifade edilmektedir. “*Tax Non-Compliance*” terimi ise vergi uyumsuzluğu şeklinde tanımlanmaktadır (Güner, 2008: 11).

Vergi uyumsuzluğu; mükelleflerin vergi yasalarına aykırı bir şekilde hareket etmesi nedeniyle vergi matrahının olması gereken tutardan düşük veya yüksek gösterilmesi, vergi beyannamelerinin tam veya zamanında ödenmemesi ya da beyan edilen ve kesinleşen vergilerin ödenmemesi gibi davranışların ortaya çıkmasıdır (Roth, Scholz ve Witte: 1989: 2).

Vergi mükellefleri vergisel yükümlülüklerini yerine getirerek vergiye gönüllü uyum sağlayabilirler ya da yakalanma durumunda alacakları ceza miktarı oranına göre uyumsuzluk gösterebilirler (Aktan, 2012: 15). Vergi uyumsuzluğu, vergi yükümlülüğünün olması gerekenden düşük veya yüksek olarak tanımlanmasıdır. Vergi uyumsuzluğu vergi yükümlülüğünün kasten az veya yüksek gösterilmesinden ya da yanlış bilgilendirme, yanlış kavrama, dalgınlık, bilinçsizlik ve benzeri faktörlerden kaynaklandığı görülmektedir (Özperhiz, 2005: 90).

Vergiye uyum problemi, vergilerin kendisi kadar eski bir konudur. Gözlemlenen vergi uyumsuzluğunun kalıplarını tanımlamak, açıklamak ve sonuç olarak bunu azaltmanın yollarını bulmak tüm dünyadaki uluslar için önemlidir. Vergi uyum ekonomisi, birçok açıdan ele alınabilir. Bunlar; kamu maliyesi sorunu, kolluk kuvvetleri, kurumsal tasarım, emek arzı veya bunların bir kombinasyonu olabilir (Andreoni, vd., 1998: 818).

Tarihte vergiye uyum konusunda birtakım sorunlar meydana gelmiştir. Devlet yöneticileri halktan zamanla ağır vergiler almaya başlamışlardır. Ağır vergiler altında ezilen halk vergiye hatta yöneticilere karşı başkaldırmışlardır. Dolayısıyla bu durum vergiye yönelik uyumsuzluğun meydana gelmesine yol açmıştır.

Avrupa ülkelerinde, vergi toplama yetkisini elinde bulunduran yöneticilerin vergilemede zamanla aşırılığa kaçması nedeniyle bu yetkinin kısıtlanmasına yönelik bir takım girişimler meydana gelmiştir. İngiltere’de 1215 yılında imzalanan Magna Carta,

bu alanda en çok bilinen bir örnek olup kralın vergi konusundaki yetkilerinin sınırlandırılmasını kabul ettiği bir belgedir. Aynı zamanda 1628 yılında imzalanan Haklar Dilekçesi ve 1689 yılında yayınlanan Haklar Bildirisi de aynı amaca hizmet etmiştir (Küsmenoğlu, 2010: 13).

1.1.3. Vergi Uyumsuzluğu Türleri

Vergi uyumu çoğunlukla vergiye gönüllü uyum (voluntarily) ile cebri (coercive) vergi uyumu arasındaki iki ucu temsil etmektedir. Vergi mükellefleri vergiyi içsel bir motivasyon ile öderler ya da ödemedikleri vergileri cezalarıyla birlikte öderler. Fakat vergi uyumunun daha iyi tahlil edilebilmesi için tam karşıtı niteliğinde bir terim olan vergi uyumsuzluğu kavramının da bilinmesi gerekmektedir. Vergi uyumsuzluğu, vergiden kaçınma ve vergi yasalarının ihlali tutumlarının bileşimi olarak tanımlanabilir (Kirchler ve Wahl, 2010: 333).

Vergi uyumsuzluğu, vergi mükelleflerinin vergisel ödevlerini yerine getirirken kasıtlı bir biçimde gerçekleştirebileceği gibi yanlış anlaşılma, yanlış anlaşılma veya bilgi eksikliği nedeniyle de olabilir. Uyumsuzluk türü iki başlık altında toplanmaktadır. Bunlar, “*iradi uyumsuzluk*” ve “*gayri iradi uyumsuzluktur*” (Külekci, 2011: 49).

Vergi mükelleflerinin ödevleri vergi kanunlarıyla düzenlenmiştir. Bildirmeler, belge temini ve iptali, defter tutma, muhafaza ve ibraz ödevleri, belge düzenleme gibi mükelleflerin birtakım ödevleri bulunmaktadır (GİB, 2014: 10-11). Vergi mükellefleri mevzuatta belirlenen matrah miktarlarına göre vergilerini beyan ve tahakkuk ettirmek zorundadırlar. Fakat mükellefler aksi yönde hareket ederek vergiye ait ödev ve sorumluluklarını yerine getirmemektedirler (Şeker, 1994: 9).

İradi Uyumsuzluk, mükelleflerin üzerlerine düşen vergi yükünden kurtulmak için kasıtlı bir şekilde vergisel ödevlerini yerine getirmemeleri veya eksik yerine getirmeleri şeklinde meydana gelmektedir (Külekci, 2011: 49). Mükellefler kasıtlı bir şekilde ödev ve sorumluluklarını yerine getiremeyebilir, vergilerini yanlış ve eksik gösterebilir dolayısıyla vergiye karşı iradi bir uyumsuzluk gösterebilirler.

Gayri İradi Uyumsuzluk ise, mükelleflerin yanlış anlaşılma, dalgınlık ve bilgi noksanlığı nedeniyle ortaya çıktığı uyumsuzluk türüdür (Çetin Gerger, 2011: 57).

Mükellefler vergiye ait ödev ve sorumluluklarını zamanında yerine getirmek isteseler de bazen olağanüstü durumların varlığı vergiyi ödemeye imkân vermemektedir. Bu durumda kanun olağandışı durum bitinceye kadar mükelleflerin ödevlerini ertelemekte ve tarh zaman aşımını da ertelenen süre kadar uzatılarak mükelleflere yasal bir hak tanımaktadır (Özyer, 2015: 89). Kişinin iradesi dışında oluşan deprem, yangın, sel gibi doğal afetlerin yaşanması, defter ve vesikalarının kaybolması gibi durumlarda mükellefler vergiye uyum gösterememektedir (Doğan ve Yalçın, 2008: 497).

Vergi yasaları alanında gerekli bilgiye sahip olunmaması, verginin yanlış hesaplanması veya sık sık değişen vergi yasalarının takip edilememesi ya da vergi yasalarının karışıklığı sebebiyle dürüst vergi mükellefleri de vergiye uyumsuz bir tutumda görünebilir. Bu vergi ahlakı ve bilincine sahip vergi mükellefleri için onur kırıcı, kişisel ve ticari itibarını sarsan bir faktördür (Biberoğlu, 2006: 30).

1.2. VERGİ UYUMU İLE İLGİLİ BAZI KAVRAMLAR

Vergi konusunda hem teori ve uygulamada hem de vergi ile ilgili çeşitli alanlarda pek çok sayıda kavram kullanıldığı ve geliştirildiği görülmektedir. Bu kavramların bir kısmı vergi ile ilgili mevcut durumu açıklamakta, diğer bir kısmı ise çeşitli yaklaşımları yansıtmakta veya bu yaklaşımları ortaya atanlar tarafından kullanılmaktadır (Akdoğan, 2016: 196). Burada öncelikle vergi idareleri tarafından vergi uyumuna ve mükelleflerin haklarını korumaya dair yapılan bazı uygulamalar kavramsal olarak açıklanmıştır. Bu kavramlar ve tanımları aşağıda verilmiştir.

Vergi planlaması, vergiyle ilgili faaliyetlerin en az vergi alınmasını kapsayacak biçimde vergi sistemindeki tüm kurumlar baz alınarak rasyonel bir düzenlemeyle asgari vergi ödenecek ortamın oluşturulmasıdır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2017: 264).

Vergi kalkanı, mükelleflerin bir takvim yılı içinde ödemesi gereken dolaysız vergilerin belli bir limitin üstüne çıkmasının engellenmesi olarak tanımlanmaktadır. Bu uygulama ile hedeflenen; marjinal vergi oranlarının düşürülmesi, vergi hasılatının arttırılması, ülke içindeki sermaye birikiminin desteklenmesi ve kayıt dışı ekonomiyle mücadele edilmesidir (Susam, 2015: 305).

Vergi gayreti, mali yönetimin etkinliği ile yakından ilgili olan vergi gayreti, bir ülkede bulunduğu tahmin edilen vergi kapasitesi ile fiili vergi hâsılatı arasındaki oransal ilişkidir. Hem vergi idaresinin hem de mali mevzuat ve mali yargının etkinliği, mükelleflerin vergiye karşı duydukları tepki ve eğitim seviyesi vergi gayretini etkileyen unsurlardır (Işık, 2014: 166).

Vergi şeffaflığı, bütün mükelleflerin bir verginin uygulanması aşamasında aynı vergilendirme işlemine tabi tutulduklarının ve kimseye vergi uygulama ayrıcalıklarının yapılmadığı konusunu ifade etmektedir (Akdoğan, 2016: 201). *Vergi mahremiyeti* ise kanunlarda tanımları verilen görevlere getirilen kişiler, görevleri sebebiyle mükellefin ve mükellefle ilgili kimselere dair öğrendikleri sırları veya gizli kalması gereken konuları ifşa edemezler ve kendileri veya başkalarının yararına kullanamazlar (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 229).

Vergi dampingi, bir ülkede normal koşullarda uygulanması gereken vergi oranlarının altında vergi oranlarının uygulanmasıdır. İç ya da dış faktörler sebebiyle başvurulabilen bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır (Susam, 2015: 301).

Vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını etkileyen faktörlerin başında vergi bilinci ve vergi ahlakı gelmektedir. *Vergi bilinci* mükelleflerin kamu hizmetleri için toplanan vergilerin hangi maksatla toplandığının farkında olması ve bu yükümlülüğün yerine getirilmesi konusunda isteklilik duyması durumunu ifade etmektedir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2017: 274). *Vergi ahlakı* ise mükelleflerin vergi kanunlarından kaynaklanan ödevlerini, aslına uygun bir şekilde yerine getirme hususundaki davranış düzeylerine denir (Akdoğan, 2016: 193).

Mükelleflerin vergi uyumunu olumsuz yönde etkileyen davranışlar kavramsal olarak ifade edildiğinde bu kavramların başında vergi baskısı gelmektedir. *Vergi baskısı*, vergi ödemedi kaynaklanan zorunlulukların mükellef davranışları üzerinde meydana getirdiği etkilerdir. Verginin karşılıksız ve mecburi bir ödeme olmasından dolayı vergi ödemek zorunda olan birey veya kurumlar vergiye karşı olumsuz bir tavır sergileyebilmektedir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 231). Bu baskının giderek artması mükellefler üzerinde vergi alerjisine neden olmaktadır. *Vergi alerjisi*, mükellefler üzerinde olumsuz etki meydana getiren katı vergi uygulamalarının ya da

vergi yükünün aşırı olması nedeniyle ortaya çıkan olumsuz psikolojik etkileri ifade etmektedir (Öztürk, 2013: 136).

Vergi uyumuna dair yaşanan bu olumsuzluklar vergi mükelleflerini vergi grevine ve vergi reddine yöneltmektedir. *Vergi grevi*, vergiye yönelik sosyal bir tepkiyi ifade etmektedir. Verginin zorunlu olması, psikolojik baskıya neden olmakta ve bu durum ise reaksiyon gösterilmesine yol açan bir sosyal olay olarak ortaya çıkmaktadır. Devletin vergilendirme yetkisine yasalara uygun olmayan bir biçimde kullanmaması durumunda ise toplumsal bir direniş ortaya çıkacaktır (Susam, 2015: 297). *Verginin reddi* ise verginin usulüne uygun konulmasına karşın toplum tarafından vergi yükünün çok ağır olması sebebiyle ödenemeyeceğinin bildirilmesi ve bunun sonucunda söz konusu vergi kanunlarının kaldırılmasıdır (Pehlivan, 2016: 165).

Diğer yandan vergi mükellefleri ödediği vergi miktarını azaltmak ya da tümden vergi ödememek için yasal veya yasal olmayan yollara başvurmaktadır. Yasal yolların başında vergiden kaçınma gelmektedir. *Vergiden kaçınma*, mükelleflerin vergi kanunlarına aykırı davranmadan ödemeleri gerekli olan vergi miktarını minimum düzeye indirme çabalarını ifade eder. İdarenin vergiyi alma konusundaki çabası karşısında mükellefin kanunlara aykırı olmayacak biçimde farklı yollar deneyerek vergiyi etkisizleştirme çabası vardır (Erdem, Şenyüz ve Tathoğlu, 2017: 260). *Vergi kaçakçılığı* ise giderlerin fazla gösterilmesi, gelirlerin gizlenmesi, yanıltıcı belge düzenlenmesi, defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapılması gibi kanunlara aykırı düşen yollarla verginin kaçırılmasıdır (Orhaner, 2007: 186). Kısacası vergi kaçakçılığı mükelleflerin vergiyi ödememek için başvurduğu yasal olmayan bir yol olarak ifade edilmektedir.

Vergileme sonrasında mükelleflerin gelirlerinde bir azalma meydana gelmektedir. Mükellefler bu azalmayı telafi etmek için bazı yöntemlere başvurmaktadır. Bunlar kavramsal olarak ifade edilirse; *verginin dönüştürülmesi*, *vergi tasarrufu* ve *verginin giderilmesidir*.

Verginin dönüştürülmesi, vergi nedeniyle mükellefler, gelirinde ortaya çıkan azalmayı telafi etmek için üretimde etkinlik arayışına girmekte ya da daha fazla üretim yapmayı tercih etmektedir. Bunun sonucunda ise verginin kar ve ücret üzerinde ortaya

çıkan azalışın giderilmesini ifade etmektedir (Yılmaz, 2013: 205). *Vergi tasarrufu*, mükellefin belirli bir davranış yerine vergiyi doğuran olayla bağlantı içine girmesine rağmen, vergiyi doğuran olayla başka hukuki veya fiili konum içinde bağlantı kuracak davranışı seçerek daha az vergi ödemesidir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2017: 263). *Verginin giderilmesi* ise mükellefin vergi yükünü azaltmak veya vergi yükünden tamamen kurtulmak için aldığı ekonomik önlemlerdir. Verginin giderilmesinde de vergiden kaçınmada olduğu gibi vergi yükünün hafifletilmesi ön plandadır (Çomaklı ve Doğruyol, 2013: 136).

Son olarak mükelleflerin vergi uyumunu pekiştirmek amacıyla yapılan *vergi tatili* ise belirli bölgelerde ya da konularda, gerçekleştirilmek istenilen iktisadi, sosyal nitelikli amaçlara uygun davranan mükelleflerden, belirli bir süre ya da tamamen vergi alınmaması şeklinde ifade edilmektedir (Akdoğan, 2016: 198).

1.3. VERGİLEME İLKELERİ

Vergileme prensipleri veya vergileme kuralları olarak da ifade edilen vergileme ilkeleri konusunda yapılan çalışmalar, maliye ilminin varoluşuna kadar uzanmaktadır. Verginin hem nicelik hem de işlevleri açısından zaruri bazı değişikliklere uğramasının yanında ekonomik, mali ve sosyal niteliklere sahip olan vergileme ilkeleri de zamanla değişim göstermiştir (Genç ve Yaşar, 2009: 34).

Vergilerin mali, iktisadi ve sosyal amaçları vardır ve vergiler bu amaçlara göre tahsil edilmektedir. Vergi teorisinde en önemli nokta, toplumu oluşturan bireyler arasında vergi yükünün hangi esaslar dikkate alınarak dağıtılacağı sorunudur (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 203). Öncelikle vergilemenin mali, iktisadi ve sosyal amaçlarının gerçekleştirilebilmesi için rasyonel ve etkin bir vergi sisteminin kurulması gerekmektedir. Ayrıca vergi sisteminin gerektirdiği norm ve niteliklerin, diğer bir ifade ile vergileme ilkelerinin de belirlenmesi gerekmektedir. (Yılmaz, 2016: 83). Bu ilkeleri klasik ve çağdaş olmak üzere iki açıdan incelemek mümkündür. Klasik vergi ilkeleri, A. Smith, A.Wagner, F.Neumark ve H.Haller tarafından ortaya konmuştur (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 203).

Vergileme ilkeleri, verginin yerine getirmesi gereken işlevlerin gerçekleşebilmesi için vergi seçimi, tekniği ve uygulaması sırasında dikkate alınması

gereken hususları ifade etmektedir. Vergileme ilkeleri uyulması gereken normatif fikirlerin bir ürünüdür ve iktisadi gelişmeyle birlikte vergi kavramına koşturarak olarak değişim göstermiştir (Susam, 2015: 235). Eski dönemlerde vergilemeden beklenen yalnızca devletin gereksinim duyduğu ekonomik kaynağı sağlamak iken daha sonra ekonomik ve sosyal yaşamda ortaya çıkan değişimler vergilerin amaçlarında da değişiklik meydana getirmiştir. Artık vergilerin ekonomik ve sosyal bir takım hedeflere ulaşmada etkili bir araç olarak kullanılabilmesi görülmüştür (Pehlivan, 2016: 145).

Vergilemede asgari düzeyde uyulması beklenen kurallar bulunmaktadır. Asgari düzeydeki bu kurallara uyulması mükelleflere güvence ve kolaylık sağladığı için vergiye uyumu olumlu yönde etkilemektedir. Dolayısıyla vergileme ilkeleri mükelleflerin vergilere karşı tepkilerinin minimum düzeye indirilmesinde önemli bir rol üstlenmektedir. (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2017: 180). Vergileme ilkeleri, vergi idarelerinin başarılı bir şekilde vergi uygulamalarını gerçekleştirmelerine yardımcı olmaktadır (Orhaner, 2007: 164).

Vergileme ilkeleri kendi içinde nisbi bir öneme sahiptir. Bu ilkelerin her birinin önemi ve değeri diğer ilkelerin önemi ve değeri ile ilişkilidir. Bu yüzden vergileme ilkeleri ele alınırken bütüncül bir yaklaşımla ele alınmalı ve değerlendirilmelidir (Genç ve Yaşar, 2009: 35).

1.3.1. A. Smith'in Vergileme İlkeleri

A. Smith'in önemle vurguladığı adalet, kesinlik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri günümüzde de tüm maliye otoriteleri tarafından kabul görmektedir. Hem mükellefin hem de devletin çıkarlarını göz önünde bulunduran bu temel ilkelerin “Vergilemenin Dört Temel Direği” ve “Mükelleflerin Hukuk Beyannamesi” niteliğinde olduğu kabul edilmektedir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 238).

Bu ilkelerden adalet ilkesi her bireyin toplum içinde sahip olduğu ekonomik gücü nispetinde kamu harcamalarına katkı yapmasıdır. Burada ekonomik gücün göstergesi olarak ölçüt alınan ise bireylerin devletin bünyesinde elde ettikleri gelirdir (Susam, 2015: 235). Kesinlik ilkesi ise her bireyin ödemekle yükümlü olduğu vergi veya borcun keyfi uygulamalara tabi olmadan belli olmasıdır. Burada gözetilmesi gereken ödeme zamanı, şekli ve ödenecek miktarın herkes için açık ve belli olmasıdır

(Yılmaz, 2013: 2010). Uygunluk ilkesi, vergilerin mükelleflerden makul koşullarda alınmasını ifade etmektedir (Pehlivan, 2016: 146). Son olarak iktisadilik ilkesine göre mükelleflerin verdiği vergi ile devletin hazinesine giren miktar arasında mümkün olduğunca az fark bulunmalıdır. Yani, verginin alınması sürecinde yapılan harcamalar ve mükelleflerin vergiyi ödeme zamanı ile verginin tahsil edilmesi arasındaki zaman az olmalıdır. Bu ilkeye “tasarruf ilkesi” de denilmektedir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 239).

1.3.2. A. Wagner’in Vergileme İlkeleri

Kısmen A. Smith’in öne sürdüğü ilkelerden yararlanan Wagner, bu ilkeleri tamamlamaya ve sistematik bir biçimde izah etmeye çalışmıştır. Wagner, vergileme ilkelerini; mali, iktisadi, ahlaki ve teknik-idari olmak üzere dört aşamada incelemiştir. (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 239).

Mali ilkeler, maliye politikasına dair ilkelere dir. Bu ilke yeterlilik ve esneklik olmak üzere iki ilkeyi içermektedir. Vergilerin kamu harcamalarını karşılayabilecek seviyede olmasını ifade eden ilke yeterlilik ilkesidir. Vergilerin kamu giderlerinde meydana gelen artışlara uyum sağlaması gereğini ifade eden ilke ise esneklik ilkesidir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 204).

Wagner’in iktisadi ilkeler ile ifade etmek istediği, uygun vergi türlerinin neler olması gerektiğidir. Burada dikkate alınan ekonomik açıdan uygun vergi kaynaklarının tercih edilmesi ve böylelikle ekonominin üretim, dağıtım ve mükelleflerin davranışları üzerinde yapacağı etkilerin dikkate alınmasıdır. Wagner’e göre en uygun vergi kaynağı gelirdir. Vergide yansımayı baz alarak vergi sisteminin revize edilmesi, vergi türleri ve konularının yeniden seçilmesi gerektiğine işaret eder (Çomaklı ve Doğruyol, 2013: 125).

Wagner, ahlaki ilkeler ile vergi yükünün mükelleflere adil ve dengeli bir şekilde dağıtılmasını kastetmektedir. Vergilemede ahlaki ilkelere uyulması, genellik ve eşitlik ilkelerine bağlı kalınmasıyla gerçekleşmektedir. Genellik ilkesi ile kastedilen verginin toplumda mükellef olan herkesten alınması, eşitlik ilkesi ile kastedilen ise mükellefler arasında bir ayırım gözetilmemesidir. Ayrıca vergiler mükelleflerin ekonomik güçleriyle

orantılı bir şekilde alınmalıdır. Ekonomik geliri çok olandan fazla, az olandan ise az miktarda vergi alınmalıdır (Eker, 1999: 145).

Wagner'e göre vergi idaresinin en yüksek ilkeleri, teknik-idari ilkeler olup ve üç kısımdan oluşmaktadır. Verginin miktarını, zamanını, ödeme biçimini kesin ve açık bir şekilde mükellef tarafından bilinmesi belirlilik ilkesini oluşturmaktadır. Bu ilke aynı zamanda vergi yasalarının herkes tarafından anlaşılabilir bir şekilde düzenlenmesini ifade etmektedir. Vergilerin mükellefler açısından en uygun zamanda alınması uygunluk ilkesini oluşturmaktadır. Vergi toplama sırasındaki masrafların asgari düzeyde olmasını ise iktisadilik ilkesi oluşturmaktadır (Susam, 2015: 238).

1.3.3. F. Neumark'ın Vergileme İlkeleri

F. Neumark vergilemenin adaletli ve iktisadi bir rasyonelliğe sahip olması gerektiğini savunmuş ve bu ilkeleri dört başlıkta toplamıştır. Bu ilkeler; mali ve bütçeye ait vergileme ilkeleri, ahlaki ve sosyal politikaya ilişkin vergileme ilkeleri, iktisadi ve siyasi vergileme ilkeleri, vergi hukuku ve vergi tekniğine ait vergileme ilkeleridir (Altay, 2017: 156).

Mali ve bütçeye ait vergileme ilkeleri; vergi gelirin yeterli olması ve vergilemenin bütçe giderlerini karşılayabilme yeteneğine sahip olması şeklinde ikiye ayrılmaktadır. Bu doğrultuda vergi geliri kamu kamu giderlerini karşılayacak şekilde düzenlenmeli ve bunun gerektirdiği değişiklikler yapılmalıdır. Diğer yandan vergileme bütçe giderlerini karşılayabilme yeteneğine sahip olmalıdır. Bu vergilemenin esnekliği şeklinde tanımlanmaktadır. Vergiler giderlerdeki değişimlere göre şekil alabilmelidir. Örneğin kamu harcamalarında meydana gelen artış vergi gelirlerinde de benzer bir artışı getirmelidir (Eker, 1999: 146).

Ahlaki ve sosyal politikaya ilişkin vergileme ilkeleri; adalet, genellik, eşitlik, nispiyet ve yeniden dağıtım ilkelerini kapsar (Altay, 2017: 156). Vergilemede adalet hususunda şöyle bir fikir birliği vardır: Vergilerin dağıtımında vergi ödemeye gücü olan her bireyin vergi vermesi anlamına gelen genellik ilkesi, herhangi bir vergiyi ödemekle yükümlü bireylerin vergi hususunda aynı uygulamaya tabi tutulması eşitlik ilkesi, mükelleflerin vergi ödeme gücüne göre vergi yüklerinin dağıtılması nispiyet ilkesini

kapsamaktadır. Ekonomi ve hukuk düzeni işleyişinin sonucunda ortaya çıkan milli gelir ve servet dağılımını ise yeniden dağıtım ilkesi düzenlemektedir (Eker, 1999: 147-151).

Vergisel yönetici tedbirlerden kaçınma, kişilerin özel alanlarına ve iktisadi karar hürriyetlerine yapılan vergisel müdahalelerin en az seviyeye indirilmesi, vergilerin rekabet sistemine verebileceği zararların önlenmesi gibi ilkeler iktisadi ve siyasi vergileme ilkeleridir (Akman, 2013: 202).

Vergi hukuku ve vergi tekniğine ait vergileme ilkeleri ile vergilemede daha önce belirlenen amaçlara ulaşmak hedeflenir. Dolayısıyla bu amaçlara uygun bir şekilde vergi önlemlerinin tutarlı ve bütünlük arz etmesi gerekir. Vergilemeden kaynaklanan maliyetler, vergi sistemi ve unsurlarının teknik yönünü oluşturmaktadır. Vergilerin toplanma maliyetleri ile mükelleflerin vergi ödeme hususunda yüklendikleri maliyetleri minimum düzeye indirecek vergileme tekniklerine gereksinim vardır (Altay, 2017: 157).

1.3.4. J. F. Due'nin Vergileme İlkeleri

Due, vergileme ilkelerinin iktisadi düzene uygun olan hedefler doğrultusunda seçilebileceğini ifade etmektedir. Bu görüş Amerika'da yaygın bir şekilde kabul edilmektedir. En uygun iktisadi refah için dört önemli amaç vardır. Bunlar; azami seçiş hürriyeti (başkalarının refahı ile tutarlı bir şekilde olmak koşuluyla), optimum hayat düzeyi (bütün kaynakların teknolojinin belirlediği sınırlar kapsamında, tüketici ve faktör sahipleri tercihleri doğrultusunda), optimum büyüme hızı ve gelir bölüşümü (toplum tarafından kabul görülen adalet ölçülerine göre). Due, bu iktisadi amaçları mali alanda uygulamaya yarayacak vergi sistemi için gerekli üç esas ilke olarak kabul etmektedir: Tarafsızlık ilkesi, adalet ilkesi ve etkin bir uygulama ve minimum vergi idaresi giderleri ilkesi (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 241).

1.3.5. H. Haller'in Vergileme İlkeleri

Haller, maliye politikasıyla ilgili dört hedeften yola çıkarak tüm vergi sisteminin uyması gereken çeşitli talepler sunmuştur. Haller'in maliye politikası açısından önemli gördüğü dört amaç vardır. Bunlar; mali, özgürlük, refah ve adalet amacıdır. Devletin belli başlı hizmetleri yapabilmesi için gereken parasal kaynakları yeterli düzeyde ve en

az masrafla sağlanması ve bunları yaparken en uygun düzeyde kullanması mali amaç olarak ifade edilmektedir. Özgürlük amacı, yaşamın tüm alanlarında bireyin serbest bir şekilde karar almasına mümkün olduğu ölçüde izin verilmesini sağlamaktadır. Refah amacı, devletin gerçekleştirdiği faaliyetlerin toplum adına mümkün olduğu seviyede en üst düzeyde hem maddi hem de manevi değerleri sağlamaya yönelmesidir. Adalet amacı ise piyasada meydana gelen gelir ve servet dağılımının iktisat politikası vasıtalarıyla dengeli hale getirilerek herkesin makul bir gelire sahip olmasını gerektirmektedir (Turhan, 1998: 209).

1.3.6. Günümüzde Vergileme İlkeleri

Günümüzde vergileme ilkeleri sıralanacak olursa; verimlilik ilkesi, esneklik ilkesi, istikrar ilkesi, uygunluk ilkesi, açıklık ilkesi, kanunilik ilkesi, eşitlik ilkesi, genellik ilkesi, tarafsızlık ilkesi ve adalet ilkesidir.

Vergilerin kamu harcamalarının finansmanının büyük bir kısmını karşılayacak düzeyde olması verimlilik ilkesini ifade eder. Verimlilik ilkesi günümüzde oldukça önemli olup vergilerden beklenen tahmini gelir elde edilmediği zaman kamu hizmetlerinde aksamalar meydana gelmekte ve borçlanmaya gidilmek durumunda kalmaktadır (Pehlivan, 2016: 147).

Esneklik ilkesi, vergilerin devletin gelir ihtiyaçlarında meydana gelebilecek değişikliklere cevap verebilmesidir. Vergiler milli gelirdeki değişimlere uyum sağlayabilecek niteliğe sahip olmalıdır. Değişen iktisadi hareketlenmelere ve koşullara uyumlu olarak meydana gelen gelir açıklarını otomatik kapatabilme yeteneğine sahip olmalıdır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2017: 185).

İstikrar ilkesi vergiye dair vergilendirme tekniği hususunda yapılan düzenlemelerin düzenli olmasını ifade eder. Vergi oranları ve vergi kanunlarının tarh-tahsil işlemlerini ilgilendiren hükümlerinin mümkün olduğu kadar az değiştirilmesidir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 262).

Uygunluk ilkesi ile ifade edilen, vergi tahsilinin mükellefler açısından en uygun zaman ve biçimde yapılmasıdır. Örneğin; tarım kazançlarından elde edilen vergilerin hasat zamanında alınması ve veraset vergilerinde terekenin tasfiyesi için yeterli zaman

tanınması gibi uygulamalar herkes tarafından kabul görülebilecek bu ilkeyle yakından ilişkilidir (Uluatam, 2017: 322).

Açıklık ilkesi, vergilere dair usul ve işlemlerin keyfi uygulamalara bırakılmadan açık, anlaşılır ve sınırları tayin edilmiş olmasını ifade etmektedir. Vergi uygulamalarının etkili ve başarılı olabilmesi herkes tarafından kolay bir şekilde anlaşılmasını gerektirmektedir. Bu ilke ile mükellefler vergiye daha iyi uyum sağlamaktadır. Dolayısıyla vergi kanunlarının açık bir biçimde ve yanlış anlaşılmaya yol açmayacak şekilde yazılması ve günlük konuşma dilinde ifade edilmesi gerekmektedir (Orhaner, 2007: 169).

Kanunilik ilkesi, vergi ve benzeri mali mükellefiyetlerin yasama organı aracılığıyla kanunla konulması, değiştirilmesi ve kaldırılmasını ifade etmektedir. Dolayısıyla olağanüstü hal ve durumlar dışındaki kanun dışı hukuki düzenlemelerle vergi ve benzeri mali yükümlülükler getirilemez ve düzenleme yapılamaz. Bu ilke ile amaç, keyfi uygulamaların önüne geçilmesidir. Vergi hukukunda kanunilik ilkesi; 1982 Anayasasının 73. Maddesinde yer alan “...vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirtildiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir” hükmü ile belirtilmektedir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 263).

Tarafsızlık ilkesi, devlet aracılığıyla alınan vergi miktarlarının, piyasanın işleyişini bozmayacak bir düzeyde olmasını ifade etmektedir. Vergi miktarının azlığı verginin tarafsızlığına işaret etmektedir. Aynı zamanda vergi aracılığıyla rekabete verilebilecek zararların beklenmeyen sonuçlarından kaçınılmasıdır. Bu ilke sonucunda vergileme ile mükellefin iktisadi-mali durumlarında hiçbir değişiklik meydana gelmemelidir. Bu ilke ile hedeflenen, verginin yalnızca kendi politikası ve amacı doğrultusunda kullanılmasıdır (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2018: 261).

Adalet ilkesi vergi yükünün mükellefler arasında nasıl dağıtılacağını ifade eder ve bunu iki temel görüşle açıklamaya çalışır. Bunlar; faydalanma ilkesi ve ödeme gücü ilkesidir. Faydalanma ilkesi mükellefin ödediği vergi ile devlet olanaklarından sağladığı

Fayda arasında bir denge olmasıdır. Ödeme gücü ilkesi ise verginin mükellefin ödeme gücüne dayanmasıdır (Susam, 2015: 238).

Genellik ilkesine göre ülke sınırları içindeki her bireyin toplam vergi yüküne katılmasıdır. Devlet aracılığıyla topluma sunulan kamu hizmetlerinin faydasının hiçbir kısıtlamaya tabi olmaksızın topluma yönelik olmasının bir neticesidir. Devlet vergiler ve diğer kamu gelirleri vasıtasıyla tüm topluma fayda sağlar (Akdoğan, 2016: 207-208).

Eşitlik ilkesi, mükelleflerin mali durumlarının dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin gerçekleştirilmesidir. Vergide eşitlik ilkesi, yatay ve dikey eşitlik olmak üzere iki şekilde incelenebilir. Yatay eşitlik, aynı ya da benzer durumdaki mükelleflerin aynı boyutta ve biçimde vergilendirilmesidir. Dikey eşitlik ise sosyal ve ekonomik durumları birbirinden farklı olan bireylerin farklı boyutta vergi ödemelerini ifade etmektedir (Akdoğan, 2016: 210). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum sağlamalarında eşitlik ilkesinin etkinliği önemli bir konudur. Eşitlik ilkesinin yanı sıra vergi uyumunu etkileyen birçok faktör söz konusu olup bu faktörler ikinci bölümde anlatılmıştır.

1.4. VERGİLEME İLKELERİ VE VERGİ UYUMU

Vergileme ilkeleri, devletin ve vergi mükelleflerinin uyması gereken vergileme kurallarını veya vergileme prensiplerini ifade etmektedir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum sağlamasında bu ilkelerin önemi büyüktür. Bu ilkelerin her biri başlı başına bir önem ve değer arz etmektedir. A. Smith, vergileme ilkelerini adalet, kesinlik, uygunluk ve iktisadilik olarak belirlemiş ve bu ilkeleri “Vergilemenin Dört Temel Direği” olarak adlandırmış ve önemini bu başlıkta vurgulamıştır. A. Smith’in yanı sıra A. Wagner, F. Neumark, J. F. Due, H. Haller gibi önemli iktisatçılar da vergileme ilkeleri üzerinde çalışmış olup günümüze kadar bu ilkelere çeşitlilik göstermiştir.

Mükelleflerin vergi uyumunu etkileyen birçok faktör söz konusudur. Bu faktörlerin yanı sıra vergilemede adalet, kesinlik, uygunluk, iktisadilik, açıklık, istikrar, esneklik, tarafsızlık, genellik ve kanunilik ilkelerinin etkinliği de mükelleflerin vergiye gönüllü uyum gösterip-göstermemeleri açısından önemli bir konudur. Bu ilkeler, vergi uygulamalarının başarılı bir biçimde gerçekleştirilmesinde vergi otoritelerine ve mükelleflerin vergiye uyum sağlamalarına yardımcı olmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

GÖNÜLLÜ VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

2.1.VERGİ UYUMUNU BELİRLEYEN DEĞİŞKENLER

Vergiye gönüllü olarak ödeme ve ödememe eğilimleri vergileme psikolojisinin temel inceleme alanlarından bir tanesidir. Bu eğilimleri anlamak için başlıca cevap aranacak sorular şunlardır:

- ✓ “Bireyler niçin ve hangi nedenlerle vergi ödemekten kaçınırlar?”,
- ✓ “Bireyleri vergi kaçakçılığına yönelten başlıca etkenler nelerdir?”,
- ✓ “Bireyleri gönüllü olarak vergi ödemeye yöneltecek ve bu çerçevede vergi ile ilgili ödevlerini ve yükümlülüklerini eksiksiz olarak yerine getirmeye sevk edecek başlıca faktörler nelerdir?” gibi sorular vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerin anlaşılmasında ve sorunların çözülmesinde yol gösterici olacaktır (Aktan, vd., 2012: 167-168).

Vergiye gönüllü uyumu sosyal, ekonomik, psikolojik özellikleri olan birçok faktör etkilemektedir. Bu faktörler ülkeden ülkeye değişkenlik göstermektedir. Mükelleflerin gelir seviyesi, mevcut yasada belirtilen vergi oranları, vergi uyumsuzluğuna karşı mükellefe uygulanacak yaptırımlar, vergi sisteminin karmaşık bir yapısının olması, denetim durumu, vergi kanunlarında boşlukların bulunması, toplumun vergiye karşı sorumluluk seviyesi ve vergi afları gibi etmenler vergiye gönüllü uyumu etkileyen önemli faktörlerdir (Herschel, 1978: 232).

İnsan sosyal bir varlıktır. Yaşamını idame ettirirken tek başına yaşayamamaktadır. İçinde yaşadığı topluma ihtiyaç duymaktadır. Sosyal bir varlık olan insan toplumun diğer bireylerinin tutum ve yaklaşımlarından etkilenmektedir. Fakat burada dikkat edilecek husus şudur ki bu etkileşim çift taraflı kısacası karşılıklı olmaktadır. Toplum, bireyden etkilenirken birey de toplumdan etkilenmektedir. Dolayısıyla bireysel tutum ve kararlar toplumsal sonuçlar meydana getirebilmektedir (Biberoğlu, 2006: 27).

Sosyal normların vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarına etkisi daha çok mali psikologlar ve sosyologlar tarafından araştırılmaktadır. Lewis'e göre "*mali psikoloji, verginin ödenmesinde etik ve sosyal normların rolüne odaklanır*". Mükellefler vergi kaçırma ve vergiyi tam ödeme konusunda toplumun yaklaşımlarından etkilenmektedir. Dolayısıyla Lewis verginin ödenmesinde etik ve sosyal normların önemli olduğunu ileri sürmektedir (Hite, 1989: 249-267).

Vergiyi algılama şekli, vergi mükellefleri arasında çeşitlilik göstermektedir. Dolayısıyla bu durum vergiye karşı çeşitli mükellef tepkilerine neden olmaktadır. Mükellef tepkilerinden bir kısmı kanuni sınırlar içerisinde gerçekleşirken bir kısmı ise kanuni sınırların dışında meydana gelmektedir (Taşkın, 2010: 69).

Vergi mükelleflerinin vergi ödeme konusunda gönülsüz davranmalarının sebeplerini incelemek ve yapılması gereken önlemleri almak vergi mükelleflerinin vergi kaçakçılığı yapma durumunu en aza indirecek ve mükellefleri gerçekçi ve tam beyanda bulunmaya sevk edecektir. Başarılı bir vergi sistemi, ilk olarak vergi mükellefleri tarafından vergisel yükümlülüklerin gönüllü bir şekilde meydana gelmesine bağlıdır. Vergi mükelleflerinin vergi ödeme hususunda gönülsüz ve isteksiz davranmaları vergi kayıp ve kaçaklarının en önemli sebeplerindendir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamayan kanuni ve idari önlemlerle başarıya ulaşmak mümkün değildir. Mükelleflerin psikolojisini negatif yönde etkileyen faktörlerin tespit edilerek yok edilmesi gerekmektedir (Yeniçeri, 2004: 908).

Dolayısıyla vergi mükelleflerinin vergi uyumsuzluğu tutumuna doğru yönelmelerinin arka planında duran unsurların incelenmesi günümüzde maliye bilimi içerisinde incelenen temel konulardan birisi olmuş ve bu konu mali sosyoloji ve mali psikoloji tanımları kapsamında araştırılmıştır (Ayyıldız, vd., 2014: 1).

Bireylerin gelirleri ödedikleri vergi kadar azalmaktadır. Bu sebepten dolayı bireyler hem ekonomik hem psikolojik yönden etkilenmektedirler. Tüm sistemler insan odaklıdır. Vergi sisteminin temelinde de her sistemde olduğu gibi insan unsuru bulunmaktadır. Dolayısıyla vergi sistemleri mükellefleri etkisi altına alacak olan psikolojik unsurları tespit etmeli ve mükellef tepkilerinin altında yatan tutumları çözümlmelidir. Böylece verginin kamu giderlerini karşılama özelliği etkin bir şekilde

devam ettirilebilmesi için vergiye gönüllü uyumun ve bu uyumu etkileyen unsurların tespit edilmesi gerekmektedir (Akbulut, 2003: 90).

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen unsurlar ikiye ayrılmaktadır. Bu unsurlar; subjektif ve objektif bir şekilde ortaya çıkarak mükellefleri etkilemektedir. Mükelleflerin vergi bilinci, vergi ahlakı, devlete olan yakınlığı, mevcut siyasal iktidar ve kamu harcamalarına bakışı, demografik özellikleri ile mükellefin kendisinden kaynaklandığı vergi yükü subjektif unsurlar olarak sayılabilir. Objektif unsurlar ise mükelleflerin kendilerinden kaynaklanmayarak ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla bu unsurların vergi sistemi, vergi idaresi ile ekonomik ve siyasi yapıdan kaynaklanarak ortaya çıktığı görülmektedir (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 81).

Vergi, maddi bir yaptırımı olan karşılıksız verilen bir ekonomik değeri ifade etmektedir. Bu özelliği sebebiyle verginin tabiatında potansiyel bir direnç söz konusudur. Devletin egemenlik hakkı vardır. Bu egemenliğe dayanarak vergilemede hukuki ve maddi zor kullanma yetkisini kendisine tanımaktadır. Sosyolojik, psikolojik ve hukuki unsurları bünyesinde bulunduran bu karışık ilişkide istenilen netice devletin vergilendirme sürecinde adaletli olması, vergi mükelleflerinin vergilemeye gönüllü uyum sağlamasıdır. Hâlbuki tarihsel süreç boyunca mevcut güncel veriler genellikle vergi mükelleflerinin vergilemeye gönüllü uyum göstermediklerini hatta verginin tabiatında bulunan direnci harekete geçirdiğini söylemektedir (Gök, 2007: 144).

Çalışmalar, vergiye gönüllü uyum konusunda birçok faktör tespit etmiştir. Bu faktörler, birbirinden farklı özellikler taşımaktadır. Mükellef davranışları da çeşitlilik arz etmektedir. Vergi mükelleflerinden bazıları vergiye gönüllü uyum gösterirken bazı vergi mükellefleri ise tam tersine vergiye karşı olumsuz bir tutum sergilemişlerdir. Araştırmanın geri kalan kısmında bu faktörler alt başlıklar halinde incelenmiştir.

2.1.1. Sosyal ve Demografik Faktörler

Vergi mükelleflerinin davranışları var olan sosyal yapı tarafından biçimlenirken diğer taraftan da mükellefler bu sosyal yapıyı biçimlendirmektedir. Çift taraflı bu etkileşim vergi mükelleflerinin medeni durumu, aile yapısı, yaşı, cinsiyeti, eğitim seviyesi gibi demografik özellikleri de etkisi altına alarak vergi uyumu üzerinde etkilidir

(Richardson, 2006:152). Yapılan çalışmalarda demografik unsurların vergi kaçakçılığı üzerinde etkin bir rol oynadığı gözlemlenmiştir (Saruç, 2003: 160-161).

Mükelleflerin gelirleri ile ödedikleri vergi arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Mükelleflerin gelir seviyesi önemli bir unsurdur. Mükelleflerin gelirlerinde önemli bir azalış olmayacaksa vergiye gönüllü uyum konusunda bir sorun meydana gelmeyecektir (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 40).

Vergi mükelleflerinin vergiye karşı göstermiş oldukları tepkiler ailevi durumlarıyla yakından ilgilidir. Vergi mükellefleri kişi başına düşen gelirle orantılı olarak vergi kaçırma veya kaçırmama tercihinin yapacaktır. Bireylerin kazandıkları gelire göre vergi kaçırma olasılığı incelendiğinde evli vergi mükelleflerinin bekâr vergi mükelleflerine göre vergi kaçırma ihtimalinin daha yüksek olduğu gözlemlenmiştir. Bu duruma ilave olarak düşük gelirli mükelleflerin yüksek gelirli mükelleflere göre vergi kaçırma olasılığının yüksek olduğu görülmüştür. Kişiler vergiye uyum gösterirken aile ölçeklerini de göz önünde bulundurduğu tespit edilmiştir. Ülkemizde mükelleflerin çocuk sayısına ve medeni durumlarına göre belirli istisnaların uygulanması, vergi kaçakçılığının önüne geçilmesi için uygulanan politikalar (Küleki, 2011: 69).

Eğitim, insanların düşüncelerini, davranışlarını ve tutumlarını etkiler. Eğitimin; ekonomi, felsefe, psikoloji, sosyoloji gibi bilim dalları ile yakın ilişkisi vardır. Mükelleflerin vergi yasaları hakkındaki bilgi seviyeleri ve bu bilgilere erişme yöntemleri büyük bir öneme sahiptir. Eğitimin rolü mali konularda istenen bilinçli bireylerin sayısının arttırılması bakımından vazgeçilmez bir unsurdur. Eğitim politikaları ile vatandaş olmanın vergiler açısından gereklerinin özellikle genç kuşaklara anlatılması, bilinçlendirilmesi ve böylece medeni kültürün yükseltilmesi ile mümkündür (Schmölders, 1980: 168).

Vergi mükelleflerinin eğitim ve öğretim düzeyi birbirinden farklı olabilir. Vergi mükellefleri aldıkları eğitim seviyesine göre hareket etmektedirler. Dolayısıyla eğitim düzeylerini de vergiye yansıtmaktadırlar. Eğitim seviyesini artıran ve vergi konusunda giderek bilinçlenen mükelleflerin bazıları vergiye gönüllü uyum sağlarken bazı mükellefler ise bunu avantaja çevirme yollarını bularak vergiyi kaçırma veya vergiden kaçınma yollarına başvurumaktadırlar.

Mükelleflerin eğitim seviyesinin yükselmesiyle vergiye uyum düzeylerinin artması öngörülmektedir. Fakat uygulamada bu durum aksi yönde işleyerek vergiden kaçınma ya da kaçırma konularında bilgi ve farkındalığın artmasıyla vergiye uyumu zorlaştırmaktadır. Diğer yünden ise eğitim seviyesi düşük mükelleflerin vergiye ilişkin konularda yeterli bilgi birikimine sahip olmamaları nedeniyle vergiye uyum düzeyleri daha yüksektir (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 39-40).

Orviska ve Hudson'un 2002 yılında 860 kişiyle yaptığı anket çalışmasının sonuçlarına göre vergi bilincini ve vergiye olan uyumu eğitim ve öğretim düzeyinin olumlu yönde etkilediği tespit edilmiştir (Orviska ve Hudson, 2002: 89-92).

Ülkemizde yapılan araştırmalarda eğitim seviyesi ile vergi ahlakı arasında olumlu bir ilişki olduğu bulgularına ulaşılmıştır. Öğrenim düzeyi yüksek olan mükelleflerin kanuni değişikliklere daha hızlı uyum sağladıkları, kanunları daha rahat anladıkları ve vergilendirmeye ilişkili biçimsel ödevler konusunda da bilgili oldukları görülmektedir (Yeniçeri, 2004: 919).

İrk, genetik birleşimler sonucu meydana gelen belirli ortak fiziksel özellikleri bulunan büyük bir gruptur. Her bir ırkın kendine has bir kültürü vardır. Dolayısıyla ırklar toplumda benimsemiş olduğu kültürünü hayatına taşır ve bu doğrultuda hayatını idame ettirir. Vergilere karşı duyulan tepki ve davranışlardaki değişiklikler mükelleflerin ait olduğu ırklarla da açıklanmaya çalışılmıştır. Anglo-Sakson ırkına ait olan İngiltere, İsviçre ve Kuzey Avrupa Ülkeleri'nin vergilere daha ılımlı yaklaştığı görülmüştür. Diğer taraftan ise Cermen ırkına ait Almanya ve Latin ırkına ait Fransa ve İspanya gibi ülkelerin vergiye karşı tepki gösterdikleri gözlemlenmiştir. İrk unsurunu temel alan açıklamalar ırksal bozulmaların yaşanması sebebiyle günümüzde eleştirilere uğramaktadır (Erdal, 2011: 71).

Portekiz, İspanya, Yunanistan ve İtalya Latin ırkına mensup olan ülkelerdir. Vergiye uyum düzeyi bu ülkelerde düşüktür. Türkiye'de de vergi uyum düzeyi bu ülkelere benzemektedir. İskandinav ülkelerinden olan İsviçre ise OECD ülkeleri arasında en düşük kayıt dışı ekonomi oranına sahiptir. Dolayısıyla vergiye gönüllü uyumun en yüksek olduğu ülke özelliğini göstermektedir (Yılmaz, 2004: 37).

Anglo-Sakson ve Nordik ülkelerinin vergi ahlakı İspanya, Fransa ve İtalya gibi Latin menşeli ülkelere oranla çok daha ileri düzeydedir. Bu durum sadece ırki faktörlerle ifade edilebilir. Çünkü Latin ırkının vergiye karşı fazlaca alerji duyduğu öteden beri gözlemcilerin dikkatini çeken bir husus olmuştur (Nadaroğlu, 1978: 301).

Vergi mükelleflerinin hangi meslek dalına mensup oldukları vergiye yönelik tutum ve davranışların belirlenmesinde önemli bir konudur. Bazı meslek grupları vergi sorumluluğundan kısmen kurtulabilmek için vergilerini başkalarına yansıtırlar. Bazısı ise daha fazla çalışarak tepki verirken bir başka mükellef meslek grubu ise kolay olmayan şartlarda kazandıkları gelirlerinden vazgeçebilirler. Dolayısıyla gelir yaratma esnekliğine sahip olan meslekler gelirin nasıl ve hangi koşullarda kazanıldığı, gelirin elde edilmesinde dikkate alınan indirimler de vergi karşısında olumlu ve olumsuz tutumların gösterilmesine sebep olmaktadır (Muter, Sakınç ve Çelebi, 1993: 48-49).

Gelir elde edilirken mesleklerin içinde bulunduğu koşullar da farklılıklar göstermektedir. Bu koşulların durumuna göre vergiye karşı tutum ve davranışlar olumlu veya olumsuz olabilmektedir. Meslekleri farklı olan bireyler aynı geliri elde etseler bile gelirin elde edildiği koşulların farklı olmasının etkisiyle katlandıkları güçlükler farklılık göstermektedir. Dolayısıyla fazla zahmetle aynı geliri elde eden mükellef diğer mükellefe oranla kendisini daha fazla subjektif vergi yükü altında hissederek vergiye uyum sağlamayacaktır (Korkmaz, 1982: 42).

Maliye tarihi incelendiğinde mükelleflerin vergiye yönelik direnişleri olduğu görülmektedir. Bu direniş hareketleri vergilerin haksız ve yüksek olarak alınması ve politik bir nitelik nedeniyle ortaya çıkmıştır. Örneğin, Weimar Cumhuriyeti zamanında Almanya'nın bazı bölgelerinde yaşayan köylülerin direnişi politik bir nitelik göstermiştir. 1953 yılında Fransa'nın Lot kasabasında ortaya çıkan "Poujade" hareketi, vergiye karşı yapılan toplu direnişin tipik bir örneğidir. Bu hareketin ortaya çıkmasında bölgedeki küçük esnaf ve sanatkâr kesimin içinde bulunduğu yoksulluk, perakendeci tüccarlardan alınan artan oranlı gelir vergisi, mahalli vergi ve mübadeleden alınan vergi ile yükümlü tutulmalarından dolayı direnişe neden olduğu görülmektedir. Dolayısıyla 1952'den beri uygulanan deflasyonist politikalar, perakendeci kesimin üzerindeki vergiyi yansıtamaması ve ek vergilere maruz bırakılması gibi nedenler bu kesimi isyana zorlamıştır (Eker, 1999: 16).

“*Dâhil-i Tanzimat*”, Tanzimat ile beraber başlatılan bir mali politika gereğidir. Bu politikanın olduğu yerlerde yeni vergilerin yürürlüğe girmesi ve bunların tahsili aşamasında sorunların yaşanması nedeniyle halkın bu kararlara tepki gösterdiği görülmektedir. Bu tepkileri belgeler “*vergi ihtilalleri*” adıyla tanımlanmıştır. Toplumda bazı vatandaşların vergi vermek istememesi sebebiyle halkı da işin içine dâhil ederek organize bir direnişe geçtikleri görülmüştür. Bu direniş hareketi zaman zaman döküp saçma ve vurup yağmalama şeklinde Burdur, Ankara Ayaş, Yalvaç, Denizli, Niş, Edirne kazalarında ortaya çıkarak vergiye karşı birtakım olayların yaşanmasına neden olmuştur (Çakır, 2001: 130).

Vergiye uyumu etkileyen faktörden biri de yaştır. Yaşa göre vergiye karşı tutum ve davranışların değişmekte olduğu görülmektedir. Çalışmalarda hem pozitif hem de negatif yönde bulgular tespit edilmiştir. Bazı araştırmalarda gençlerin bazı araştırmalarda ise yaşlıların vergiye uyumsuzluk gösterdikleri görülmüştür.

Genç yaştaki bireyler kazandıkları gelirin büyük bir miktarını tüketime ayırmaktadır. Bu durumun altında 25-30 yaş aralığında olan gençlerin aile kurup daha iyi bir yaşam seviyesine erişme isteği yatmaktadır. Fakat bu yaştaki bireylerin henüz yüksek bir gelire sahip olmamaları nedeniyle vergiye karşı olumsuz tutum ve davranışlara yönelmektedirler. İleri yaş aralığında olan bireyler ise bu evreleri geçirdikleri için vergiye gönüllü bir uyum sergilemektedirler (Çataloluk, 2008: 221).

Amerika Birleşik Devletleri’nde vergi uyumu ve yaş arasındaki bağlantı hakkında yapılan araştırmalara göre gençlerin hizmetlerin arttırılmasını daha çok desteklediğini, 55 yaşın üstündekilerin mali konularda daha tutucu olduğunu hem vergiler hem de harcamaların kısılmasını istedikleri tespit edilmiştir (User, 1992: 42).

Vogel’in 1974 yılında yaptığı araştırmasında yaşlı insanların gençlere oranla daha az vergiden kaçındıklarını tespit etmiştir. Spicer ve Lundstedt de 1976 yılında yaptığı araştırmada aynı sonuca ulaşmışlardır. Fakat Song ve Yarbrough’un 1978 yılında yaptığı araştırmada ise bu durumdan farklı sonuçlar elde etmişlerdir. Yapılan analizlerde yaşlılar ve gençlerin daha yüksek oranlarda vergiden kaçındıklarını yaş aralığı 40-65 yaş olan mükelleflerin ise daha az vergiden kaçındıkları görülmüştür (Slemrod, 1985: 233).

Orviska ve Hudson, yaş faktörünün vergi kaçakçılığı üzerindeki etkisini araştırmak için rastgele seçtikleri bir grup yetişkin İngiliz vatandaşı üzerinde bir anket çalışması yapmışlardır. Anket bulgularına göre vergi kaçakçılığının yaşlı insanlar arasında daha az olduğu tespit edilmiştir. Bu durumun nedeni ise yaşlı insanların vergi kaçırma eylemini yanlış buldukları ve yakalanmanın getireceği olumsuz sonuçlardan büyük korku duymaları olarak ifade edilmiştir (Orviska ve Hudson, 2002: 100).

Orviska ve Hudson'un yaptığı anket çalışması sonuçlarına benzer bulgular Mason ve Calvin (1978), Witte ve Woodbury (1985), Baldry (1987), Dubin ve Wilde (1988) ve Feinstein (1991) yaptıkları anket çalışmalarında da bulunmuştur. Bu bulgulara göre yaş ve uyumsuzluk arasında negatif bir ilişki söz konusudur. Bireylerin yaşları arttıkça vergiye uyumsuzlukları azalmaktadır (Ritsema, vd., 2003: 8).

Torgler, çalışmasında yaşları 30 ile 64 arasında olan yetişkin bireylerin yaşları 16 ile 29 arasında olan genç bireylerden daha yüksek bir vergi ahlakına sahip oldukları bulgusunu elde etmiştir (Torgler, 2003: 295). Tittle (1980), Witte ve Woodbury (1985), Hanno ve Violette'nin (1996), yaptıkları araştırmalar, yaşlı vergi mükelleflerinin genellikle genç vergi mükelleflerine oranla vergiye daha fazla uyum gösterdikleri bulgusunu ortaya koymaktadır. Tittle (1980) bu durumu yaşlılar ve gençler arasındaki kuşak farklılığına dayandırarak gençlerin cezalara daha az duyarlı olmalarına bağlamıştır (Richardson, 2006: 152).

Spicer ve Lundstedt'in (1976) yaptıkları anket çalışmasında da ortaya çıkan benzer bulgu yaşlı insanların vergiden kaçma ihtimalinin gençlere göre daha düşük olduğudur. Bununla birlikte Song ve Yarbrough (1978) da 40 ile 65 yaş arasındaki vergi mükelleflerinin daha genç mükelleflere göre vergiden kaçma ihtimalinin daha az olduğunu bularak benzer görüşü desteklemişlerdir (Slemrod, 1985: 233).

Vergi mükelleflerinin medeni durumlarının vergiye karşı tutum ve davranışları üzerinde önemli bir etkisi bulunmaktadır. Aile ölçeği büyük olan vergi mükelleflerinin ödenebilir vergi sebebiyle vergilerini ödedikten sonra geriye kalan kısım olan harcanabilir gelirleri düşecek aile içindeki birey başına düşen tüketim fonu azalacaktır (Şenyüz, 1995: 31).

Vergiye karşı tutum ve davranışlar aile ölçeği ile ilgilidir. Fakat burada asıl etkin olan vergi mükelleflerinin medeni halidir. Aile ölçeği bakımından evli olmayan vergi mükelleflerinin evli olan vergi mükellefleri ile karşılaştırıldığında evli olmayan mükelleflerin vergiye yönelik uyumlarının daha yüksek olduğu görülmüştür. Fakat evli olmayan mükelleflerin risk almaya daha cesaretli olmaları ve hayatın başında olmaları nedeniyle evlilere oranla daha fazla vergi kaçırabileceği olgusu da göz ardı edilmemelidir (Çoban, 2004: 48).

Clotfelter'in 1983 yılında yaptığı çalışmada evli mükelleflerin evli olmayan mükelleflere kıyasla vergiye karşı tutumlarının daha olumsuz olduğu tespit edilmiştir. Slemrod da yaptığı çalışmada aynı sonuca ulaşarak evli mükelleflerin daha çok vergi kaçırdığını saptamıştır. Yapılan araştırma sonuçları incelendiğinde genel bir yargıya varılabilmesi için daha çok saha çalışmasının yapılması gerekmektedir (Slemrod, 1985: 232).

Vergiye uyumu etkileyen diğer bir faktör de cinsiyet unsurudur. Bu alanda yapılan çalışmalara bakıldığında sonuçlar erkeklerin kadınlara oranla daha çok vergi kaçırma eğilimi içinde bulduklarını ortaya koymaktadır. Baldry, yaptığı çalışmada elde ettiği bu bulgunun psikologlar ve sosyologlar tarafından desteklenmesini öngörmüştür (Vogel, 1974: 510). Cinsiyet ile vergi uyumu arasında yapılan bir başka çalışmada ise erkeklerin kadınlara oranla vergi kaçırma eğilimlerinin daha yüksek olduğu gözlemlenmiştir (Orviska ve Hudson, 2002: 94).

Vergi uyumu konusunda cinsiyet farklılığının etkisini araştıran ilk çalışma 1986 yılında Jackson ve Milliron tarafından yapılmıştır. Bardley tarafından 1987 yılında yapılan çalışmada vergisel değişikliklere karşı kadınların erkeklere göre daha uyumlu oldukları sonucu tespit edilmiştir. Jackson ve Jaouen tarafından 1989 yılında yapılan çalışmada vergi cezaları ile vicdan azaplarının algılanma seviyesinin kıyaslanması sonucunda kadınların duyacakları vicdan azaplarının vergi cezalarının vereceği ıstıraptan daha fazla olduğu görülmüştür. Kadınların daha duygusal olmaları nedeniyle vergi kaçırmaya daha olumsuz bakacakları bu sonuçtan anlaşılabilir (Baldry, 1987:357-383).

Cinsiyete dayalı farklılıklar bakımından önemli olan bir diğer husus da önceki kuşaklarına göre kadınların çalışma hayatında yer edinmeleri ve daha yüksek bir eğitim düzeyine sahip olmalarıdır. Nitekim Tittle, cinsiyet ile vergi kaçırma gibi sapma davranışları arasındaki ilişkiyi değerlendirirken yaşam biçimi ve kuşaklar arası farklılıkların da dikkate alınabileceğini ifade etmektedir. Grasmick, Finley ve Glasser, ekonomik bir suç olarak vergi kaçırma ve vergiye uyum noktasında cinsiyete dayalı farkın giderek azaldığını ifade etmektedir (Jackson ve Milliron, 2002'den aktaran Baloğlu vd, 2010: 20).

2.1.2. Kültürel Faktörler

Karışık bir yapıya sahip olan kültür, doğuştan gelen ahlaki alışkanlıklar olarak tanımlanmaktadır (Fukuyama, 2005: 50). İnsanların duyum, algılama, düşünme ve davranma süreçleri kültürün soyut özelliğiyle şekillenerek hem bireysel hem de örgütsel olarak etişe uygun davranışa yansımaktadır (Görmez, vd., 2009: 4-5).

Mükelleflerin vicdanen vergi verme gereğini hissetmeleri “*vergi kültürü*” olarak ifade edilebilir (Isık, 2009: 856). Bazı mükelleflerde vicdanen vergi verme hissiyatının oluşması mükellefin vergi verme konusunu içsel bir motivasyona dönüştürmesi olarak algılanmaktadır. Dolayısıyla vergi kültürü ve vergi ahlakı arasında yakın bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Toplumdan topluma vergiyi algılama şeklinin değişmesi her toplumun kendine ait bir vergi kültürü olduğunu göstermektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 10).

Günümüzde mükelleflerin vergi kaçırılmaları vergisel yükümlülüklerini doğru ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmeleri iyi bir vatandaş olmanın göstergesi olarak kabul edilmektedir (Yurdadoğ, Gökbunar ve Tunçay, 2016: 806). Dolayısıyla toplumun vergi kültür seviyesi bireylerin vergi ahlakını etkileyebilmektedir. Bu kapsamda yapılan araştırmaların çoğunda benzer sonuçlara ulaşıldığı gözlenmektedir (Deyneli, 2014: 55; Alm ve Torgler, 2006: 224-246).

2.1.3. İklimsel ve Coğrafi Faktörler

Vergi uyumu, mükelleflerin tutum ve davranışlarıyla yakından ilgilidir. İklim ve coğrafi özellikler bireyleri etkileyebilmektedir. Dolayısıyla iklim ve coğrafi özellikler

mükelleflerin vergiye karşı bir tutum ve davranış sergileyebilmesine neden olabilmekte ve vergi uyumunu etkileyen unsurlar olarak ele alınabilmektedir. Tuncer ve Güney, Türkiye'nin 81 ili ve 2011 dönemi için kesit veri analizi yapmışlardır. Bu analizin amacı iklimsel ve coğrafi faktörlerin vergi uyumuna olan etkisinin incelenmesidir. Analiz sonuçlarına göre “Akdeniz İklimi (İKLİM1), Doğu Karadeniz İklimi (İKLİM4), Orta Karadeniz İklimi (İKLİM5), Batı Karadeniz İklimi (İKLİM6), Trakya Geçiş İklimi (İKLİM10), Yağışlı Kuzey Doğu Anadolu İklimi (İKLİM11)” vergiye karşı uyumu olumlu bir şekilde etkilediği ve bu iklim türlerinin vergiye uyumu artırdığı görülmüştür. “Marmara Tipi Akdeniz İklimi (İKLİM3), İç Anadolu İklimi (İKLİM7), İç Batı Anadolu Geçiş İklimi (İKLİM8), Güneydoğu Anadolu Geçiş İklimi (İKLİM9), Yarı Kurak Doğu Anadolu İklimi (İKLİM12)” vergi uyumunu olumsuz yönde etkilediği ve bu iklim yapılarının vergi uyumunu azalttığı izlenmiştir (Tuncer ve Güney, 2015: 130-134).

Mutascu da “iklim koşullarının vergi gelirleri üzerine etkisi” adlı yaptığı araştırmada iklimin vergi uyumunu nasıl etkilediğini araştırmıştır. Araştırma 123 ülke kapsamında yapılmıştır. Yapılan çalışmada 1996-2010 yılları temel alınmıştır. Analiz sonucunda iklimin vergi gelirleri üzerinde önemli bir etkisinin olduğunu saptamıştır (Mutascu, 2014: 321).

2.1.4. Ahlaki Faktörler

Mükelleflerin vergiye yönelik tutum ve davranışlarının olumlu olması ve vergiye gönüllü uyumun sağlanması hususunda ahlaki faktörlerin varlığı büyük önem taşımaktadır. Dini inanç, gelenek ve göreneklerin varlığı ve milli gurur olguları ahlaki faktörler arasında yerini alarak vergiye uyum üzerinde önemli etkileri bulunmaktadır.

Ahlakın vergi uyumu üzerindeki etkisini sorgulamaya yönelik birçok araştırma mevcuttur. Yapılan araştırmalardan genel olarak çıkartılan sonuç ahlak duygusu ile uyumluluk arasında pozitif bir ilişkinin varlığıdır. Ancak bu ilişki sadece ahlaki faktörlerden etkilenmeyip diğer faktörlerde uyumu etkilemektedir (Ritsema, vd., 2003: 10).

Mükelleflerin vergisel ödev ve görevlerini yerine getirme hususunda dinler ve inançların yeri büyüktür. İslam'ın beş şartından birisi olan Zekât, Müslümanlar açısından önemli bir yükümlülük olduğu için Müslümanlar sadece kendi çıkarlarını

düşünen bencil “*homo econmicus*” bir birey değil Kuran-ı Kerim’in emir ve yasaklarını dikkate alarak başkalarına yardımcı olan bir “*homo religious*” tur (Aktan, Kesik ve Dileyici, 2012: 176).

Örneğin, vergi ödeme yükümlülüğü ile din ve inanç arasında yakın bir bağ vardır. Osmanlı Devleti yaklaşık 600 yıllık egemenliği boyunca şer’i hükümleri uygulayan bir İslam İmparatorluğuymdu. Dolayısıyla yaşamın her alanında bu hükümler kendini hissettirmektedir. Bunun sonucunda vergi yapısı da şer’i hukuk kuralları çerçevesinde oluşmuştur (Aktan, 2002: 500).

Şahbaz ve Saruç (2012) yaptıkları anket çalışmasında katılımcıların %84,6’sı “*dini inancına göre vergi kaçırmanın günah olduğunu*” ifade etmişlerdir. Kruskal-Wallis testine tabi tutulan din faktörü ile vergi ahlakı arasındaki ilişkide %1 oranında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Analiz sonucuna göre dini açıdan vergi kaçırmanın günah olduğu ifadesine katılan bireylerin aynı zamanda da en yüksek vergi ahlak ortalamasına sahip bireyler oldukları görülmektedir (Şahbaz ve Saruç, 2012: 77-79).

Kanun toplum içerisinde insanların nasıl davranması gerektiğine dair kuralları düzenler. Gelenek ve görenekler, toplumun sahip olduğu yazılı olmayan kanunlardır. Yazılı kanunlar genellikle yazılı olmayan gelenek ve görenekler doğrultusunda düzenlenmiştir. Dolayısıyla asırlar boyunca toplumsal düzen gelenek ve görenekler aracılığıyla sağlanmıştır. Diğer yandan günümüzde hala yazılı kanunları bulunmayan ülkeler mevcuttur. Bu ülkeler toplumsal düzeni hala gelenek ve görenekler yoluyla devam ettirmektedir. Esas itibarıyla bireylerin bütün hal ve davranışlarını yazılı kanunlarla belirlemek mümkün değildir. Zira yasalar çoğunlukla ceza ve hakları tayin etmektedir (Isık, 2009: 855).

Toplum içinde yer edinen geleneklerin (vergi ve vergi ahlakı açısından değerlendirildiğinde) mükelleflerin vergiye bakış açısını değiştirebildiği ve vergiye dair farklı bir algıya neden olduğu ifade edilmektedir. Örneğin, bir toplumda misafire verilen değer yüksekse misafirler için yapılacak harcamaların vergi matrahından indirilmesi mükellef açısından uygun görülebilmektedir. Dolayısıyla vergi yönetiminin bu isteği

geri çevirmesi durumunda mükelleflerin vergiye gönüllü uyum sağlamasında birtakım olumsuzluklar söz konusu olabilecektir (Tosuner ve Demir, 2009: 9).

Vergi uyumunda mükellef üzerinde etkili olan bir diğer unsur da milli gurur parametresidir. Gurur, kişinin ait olduğu grup kimliğinin oluşmasını sağlayan ve kişinin toplum içindeki davranışlarını etkileyen önemli bir unsurdur. Gurur, oluşan bu grup kimliğinin sağladığı kolektif davranma isteğini cesaretlendirici bir fonksiyona sahiptir. Kişiler üzerindeki olumlu etkilerinden dolayı milli gurur parametresi yüksek olan vergi mükelleflerinin vergi ahlakı ve uyumu konusunda daha yüksek düzeyde bir tutum içinde olacağı belirtilmektedir (Torgler, 2004: 243).

Ulusal gurur, bireyin ülke kimliğini arttıran bir etki meydana getirmektedir. Bir birey ülkesi ile gurur duyabilir ve bu gurur kişiler üzerinde grup kimliği duygusu oluşturur. İşbirliğiyle hareket etme hususunda kişileri cesaretlendirir ve böylelikle gruplar, organizasyonlar ve toplumdaki vatandaş davranışlarını etkilemektedir (Torgler, 2005: 151). Böylece vergi ödeme hususunda teşvik edici bir sebep olarak ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla yüksek vergi ahlakına sahip olmak ile milli gurur arasında anlamlı bir ilişki vardır (Tyler, 2000'den aktaran Torgler ve Schneider, 2004: 10-11).

2.1.5. Psikolojik Faktörler

Vergiye gönüllü uyumun sağlanmasında psikolojik faktörler önem taşır. Vergi algısı, vergi bilinci ve vergi ahlakı bu faktörlerin başında gelmektedir. Mükellefler algı, bilinç ve ahlak düzeylerine göre vergiye karşı tutum ve davranışlarını şekillendirirler.

Türk Dil Kurumu'na göre algı kavramı, *“bir şeye dikkati yönelterek o şeyin bilincine varma, idrak”* olarak ifade edilmiştir (TDK, 2018). İnsanlar yaşadıkları olaylardan doğan algılarına göre tutumlarını oluşturarak davranışlarına yansıtırlar. Dolayısıyla algıların varlığı davranışları meydana getirir. Bu bakımdan bir olay veya konunun algılanma şekli, bireyin o olay veya konu hakkında ne tür bir davranış sergileyeceği açısından önem taşır (Akıncı ve Başol, 2015: 172).

Algılama, davranışın oluşumunda önemli süreçlerden biridir. Kişilerin belirli bir davranışa yönelebilmesi için ana etken amaçlanan yöndeki herhangi bir alternatifin varlığını bilmesi ve bu alternatif bilgiyi algılamasıdır (İnceoğlu, 2010: 67).

İnsanların içinde buldukları ve tecrübe ettikleri olaylara karşı durumları sırasıyla, algı-tutum-davranış şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bireyin karşı karşıya kaldığı olaylardan ne anladığı, bu olaylara karşı tutumunu belirler. Bireyin takındığı tutumu belirleyen bu olay algılama olarak tanımlanır. Dolayısıyla algılamanın bireyin sergilediği tutumda birinci olarak belirleyici olduğu iddia edilmektedir (Doğan, 1987: 62 ve Kağıtçıbaşı, 2004: 114).

Mükellefler vergiyi bir yük olarak algılayarak vergiye ilişkin ödev ve sorumluluklarını kanuni yollarla minimize edebilmekte hatta gerektiğinde yasalara rağmen vergilerini ödememe girişiminde bulunabilmektedirler (Uyanık, 2011: 12). Gelir İdaresi tarafından hazırlanan Stratejik Plan'da, vergi idaresinin mükellefler ile iletişim kurma biçimi ve halkın vergi sistemini nasıl algıladığı vergiye gönüllü uyum düzeyi üzerinde önemli bir etkisinin olduğu vurgulanmıştır (GİB-Stratejik Plan, 2009-2013: 35).

Vergi psikolojisi içinde bir unsur olan vergi algısı mükelleflerin vergiye bakışını ifade eder. Vergi algısı, mükelleflerin vergiyi duyu organları aracılığıyla anlamlandırmasıdır. Vergiye gönüllü uyumu sağlama hususunda önemli bir rol oynayan vergi algısı mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını oluşturmaktadır. Bu nedenle toplumun vergiyi nasıl algıladığı konusu onların sergileyeceği tutum ve davranışlarının yönü açısından oldukça önemlidir (Saruç, 2013: 21).

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'nın yaptığı vergi bilinci araştırmasında bireylere verginin ne anlam ifade ettiğini tek bir kelime ile açıklamaları istenmiştir. Bu cevaplar, para, devlet, haksızlık, borç, ceza, vatandaşlık görevi, zorunluluk, kazık, haraç, yük, kanun, soygun, kesinti, sömürü, hizmet ifadelerinden oluşmuştur. Araştırma sonucunda, ilk iki sırada “para” ve “devlet” kelimesinin yer aldığı görülmüştür. Katılımcıların %13'ünün vergi kelimesini “para” kelimesiyle ifade etmesi, verginin geliri azaltan bir yapı içermesi ve ödeme aracının nakden gerçekleştirilmesine bağlı olduğu söylenebilir. İkinci sırada ise %11,6 oranıyla “devlet” kelimesinin yer alması ise verginin devlet ile özdeşleştirilmesi, vergiyi alan ve kullanan kesimin devlet olmasıyla ifade edilebilir. Yılmaz ve Şeker'in 2007 yılında yayınlanan araştırmasında katılımcılara vergi kelimesinin ne ifade ettiği birtakım seçenekler sunularak sorulmuştur. Araştırma sonucunda araştırmaya katılan stopaja tabi bireylerin

%31,3'ü için bir vatandaşlık görevi, %26,8'i için kanuni ve mecburi ödeme, %23'ü için kamu hizmeti karşılığı, %10,8 için devletin topladığı bir haraç, %2,6 sı için bir maliyet unsuru, %4,1 için girişimciliğin önünde bir engel anlamına geldiği tespit edilmiştir (İSMMMO, 2010: 29-30).

Kamu hizmetlerinin devlet tarafından yerine getirilebilmesi amacıyla verginin önemini kavrayan bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmedeki arzu düzeyi “*vergi bilinci*” olarak tanımlanmaktadır. Vergi bilinci toplumun genel eğitim düzeyi, genel eğitim uygulamaları içinde vergi ile ilgili eğitim faaliyetlerinin etkinliği, vergi yönetiminin uygulamaları, toplanan kaynakların değerlendirilmesindeki etkinlik, vergiye yönelik kanuni düzenlemelerin vergi ilkelerine uyumluluğu gibi faktörlerden oluşmaktadır. Devletin görevlerini yerine getirmesinde ve toplumsal ihtiyaçların karşılanmasında vergi bilincinin büyük bir önemi vardır. Verginin taşıdığı önemi kavrayan ve bu bilinç doğrultusunda vergisel yükümlülükleri olması gereken bir şekilde yerine getirme gayreti içerisinde olan toplumsal davranış şekli vergi bilincinin temelini oluşturmaktadır (Akdoğan, 2009: 187-188).

Mükellef, devlet ve vergi idaresine göre vergi bilincinin önemi değişiklik göstermektedir. Vergi bilinci yüksek olan bir mükellef, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde verginin önemini farkındadır. Bu nedenle vergi bilinci yüksek olan bir toplumda vergiye ait ödev ve sorumluluklar tam olarak yerine getirilebilme durumu olduğu için kamu gelirlerinin devamlılığı sağlanmış olmaktadır. Devlet açısından vergi bilincinin önemi ise bütçe gelirleri içerisinde verginin önemli bir pay oluşturmasıdır. Kamu harcamalarının giderek artması vergiyi daha da önemli bir konuma getirmektedir. Dolayısıyla devlet vergiye ilişkin gerekli tedbirleri alarak toplumun vergi bilincini arttırmalıdır (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 43).

Vergi ahlakını, mükellef ve vergi sorumlularının vergi kanunlarında yer alan yükümlülüklerini en üst düzeyde yerine getirme hususundaki tutum ve davranışları oluşturmaktadır. Vergi ahlakı genel ahlaka bağlı olarak ortaya çıkmaktadır. Vergi ahlakını etkileyen unsurlar vergi bilincinin gelişmişliği ile toplumun vergi kaçakçılığı konusundaki durumudur (Akgül Yılmaz, 2007: 167).

Vergi ahlakı, vergi-hizmet bağlantısı ile vergilerin amaç ve fonksiyonlarının kavranması olarak ifade edilen mali bilgi ve başta vergi kanunu olmak üzere bütün mali kurumlara ait bilgi, duygu ve davranışları kapsayan mali tutumlar ile ilgili bir kavramdır. Verginin ödenmesine dair içsel bir motivasyon olarak tanımlanır ve mükelleflerin vergi kanunlarında belirtilen ödevlerini aslına uygun bir biçimde ifa etme konusundaki davranışlarının düzeyine denilmektedir. Burada içsel motivasyondan kastedilen dışsal bir zorlama ve baskı olmadan gönüllü olarak vergi ödemedir (Edizdoğan, vd., 2012: 221).

1960'lı yıllarda Günter Schmolders öncülüğünde Köln Vergi Psikolojisi Okulu tarafından vergi ahlakına ilişkin ilk önemli çalışmalar yapılmıştır. Mükelleflerin algılarıyla ilgili olan vergilemenin psikolojik sınırı net bir rakamla ifade edilememektedir. Çünkü bu sınırı mükellefin vergi ahlakı, vergi ödeme isteği ve devlet yönetimine duyduğu güven gibi pek çok faktör etkileyebilmektedir. Savaş, doğal felaket gibi olağanüstü durumlarda bu sınır artış gösterebilirken ekonomide büyük israf ve yolsuzluğun olduğu algısı vergilemenin psikolojik sınırını düşürmektedir (Saruç, 2015: 16-29).

Toplumdan topluma farklılık gösteren vergi ahlakı algısı ve etkisi aynı zamanda aynı toplumda yaşayan kişilerin aile yapıları, çevre ile olan ilişkileri ve toplumsal bağlılıklarına göre de farklılık göstermektedir. Risk almayı seven mükellefler ile risk almaktan korkan mükelleflerin vergi ceza oranlarındaki ve yakalanma olasılıklarındaki değişikliklere olan tepkilerinin birbirinden farklı olduğu gibi mükelleflerin vergi kaçırmaya, ahlaki açıdan bakışları ve algılama düzeyleri, vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını etkileyecek ve birbirinden farklılaştıracaktır (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 150).

2.1.6. Mükellef Davranışları ve Tipolojileri

Mükellef davranışlarının göz önünde bulundurulması, vergilendirme politikasının etkin bir şekilde oluşturulması açısından önemlidir. Mükelleflerin kişisel tutum ve davranışları, genelleştiği ölçüde vergi sistemi etkin ve başarılı olmaktadır. Dolayısıyla vergi mükellefi olacak kişilerin davranış özelliklerinin göz önünde tutulması gerekmektedir (Akdoğan, 2016: 190-191).

Vergi mükellefleri, bağıllık, şartlı teslim olma, direnç ve geri çekilme şeklinde vergiye ve vergi idarelerine karşı davranışlarda bulunmaktadır. Bu davranış tiplerinin temel değerleri, tutum ve inançlardır. Bağıllık ve şartlı teslim olma davranış tipinde vergiye uyuma yönelme söz konusu iken direnç ve geri çekilme davranışlarında vergiye karşı uyumsuzluk görülmektedir (Taylor, 2002: 78).

Vergi uyumunun analiz edilmesinde ekonomik faktörlerin yanı sıra sosyal psikolojik faktörlerin dikkate alınması günümüzde Davranış İktisat Teorisi ile gelişen anlayışla mümkün hale gelmiş ve bu kapsamda vergi mükellefi tipleri oluşturulmuştur (Çiçek, Çiçek ve Şahin İpek, 2019: 225). Türk Dil Kurumu'na göre "*Tipoloji, insan tiplerini belirleme ve ayırt etme yöntemi*" olarak ifade edilmektedir (TDK, 2019).

Mükellef tipolojisine yönelik ilk çalışma 1974 yılında Vogel tarafından gerçekleştirilmiştir. Vogel (1974), Kelman (1958)'in çalışmasını temel alarak mükellef tipolojisini geliştirmiştir. Kelman sosyal faktörlerin tutum ve davranışlar üzerindeki etkisini itaat, özdeşleştirme ve içselleştirme olarak üç kategoride sınıflandırmıştır (Kelman, 1958: 53).

Vogel (1974) Kelman (1958)'n tarafından sınıflandırılan itaat, özdeşleştirme ve içselleştirme kavramları arasındaki farktan yola çıkarak uyumlu mükellefler ve uyumsuz mükellefler olmak üzere ikili bir mükellef tipolojisi geliştirmiştir (Vogel, 1974: 509).

Torgler (2003) ise, Vogel'in 1974 yılında yaptığı çalışmayı geliştirerek "sosyal mükellef", "içsel mükellef", "dürüst mükellef" ve "vergi kaçakçısı" olmak üzere dört farklı mükellef tipolojisi geliştirmiştir (Çiçek, Çiçek ve Şahin İpek, 2019: 235).

Kelman, Vogel ve Torgler tarafından yapılan bu çalışmalar vergiye gönüllü uyum kapsamında mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarının belirlenmesinde mükellef tiplerinin önemini ortaya koymaktadır.

2.1.7. Meslek Mensupları

Vergileme sürecindeki ilk aşamada görülen ilişki vergi idaresi ile mükellef arasında ortaya çıkmaktadır. Fakat bu ilişki sadece vergi idaresi ve mükellef arasında

sınırlı değildir. Bu süreçte meslek mensuplarının yeri de çok önemlidir. Muhasebecilik mesleğinin yasal temelleri 1989 yılında 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile atılmıştır. Söz konusu kanunun 1. maddesinde kanunun amacı *“İşletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak...”* şeklinde tanımlanmıştır (Organ ve Yegen, 2013: 244-245).

Muhasebe meslek elemanlarının etkin bir müşavirlik hizmeti sağlayarak mükellefleri olumlu bir şekilde yönlendirmeleri, mükelleflerin vergiye gönüllü uyum düzeyinin artmasına yardımcı olmaktadır (Daştan, 2011: 202). Dolayısıyla meslek mensuplarının yönlendirmeleriyle mükelleflerin vergi suçlarını işleme ihtimalleri yok denecek kadar az olduğu görülmektedir. Bu bakımdan vergi ahlakının oluşumunda muhasebe meslek mensuplarının tutum ve davranışları çok büyük bir öneme sahiptir (Yücel, 2017: 234-235). Diğer taraftan muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin bazı sorunları da bulunmaktadır. “3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda sınavsız meslek mensubu olabilmeye imkân veren hükümlerin bulunması ve bu durumun, meslek mensubu standardının oluşmasını ve mesleki kalitenin yükselmesini engellemesi, denetim standartlarının net bir şekilde oluşturulamaması, meslek mensuplarının müteselsil sorumluluklarına ilişkin esasların yeterince açık belirlenmemiş olması, mesleki ahlak kurallarının net ve açık olarak belirlenmemiş olması, mecburi meslek kararlarının uygulanıp uygulanmadığının etkin ve yeterli bir şekilde izlenmemesi gibi sorunlardan dolayı vergiye uyum konusunda sıkıntılar yaşanmaktadır” (DPT, 2001: 37).

Mükelleflerin büyük bir çoğunluğu az vergi ödemeyi istemektedirler. Fakat az vergi ödemek için yeterince muhasebe bilgisine sahip değildirler. Bu yüzden muhasebe meslek mensuplarının yardımına ihtiyaç duymaktadırlar (Hite ve McGill, 1992: 389)

2.1.8. Siyasi Faktörler

Vergiye gönüllü uyumun sağlanmasında siyasi faktörlerin rolü büyüktür. Mükelleflerin devlet yönetimine güven duyması ve iktidarda olan siyasi parti ile

düşüncelerinin uyuşması vergiye yönelik tutum ve davranışlarının belirlenmesinde önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.1.8.1. Devlet Yönetimine Olan Güven

Verginin gerekli olduğuna dair bir inanç oluşturmak, temiz ve şeffaf bir toplum olmakla yakından ilişkilidir. Devletin vergi toplayabilmesi için vatandaşta güven oluşturması gerekmektedir. Güven oluşturmayan vatandaşları yaptığı haksız ve hatalı uygulamalarla kendine küstüren bir devlet, vatandaşlarından vergi görevini yerine getirmesini bekleyemez. Devlet vatandaşlarının haklarına sahip çıkarak onlara saygı göstermeli ve geleceğe güvenle bakmalarını sağlamalıdır. Bu, vatandaşların devlete güvenmelerinin temel koşuludur. Devletin vatandaşların maddi ihtiyaçlarını sağlamaya yönelik verdiği güvence vatandaşlarının vergi vermesinde kolaylaştırıcı bir unsur olacaktır. Burada ödenen vergilerin nereye harcandığına dair vatandaşlık bilincinin olması önem taşır (DPT, 2001: 13).

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum göstermeleri devlete olan güvenlerinin bir göstergesidir. Devlete ve diğer vatandaşlara karşı güven duygusunun artması vergi uyumunu arttırmaktadır. Dolayısıyla vergi uyumu ile devlete güven duygusu arasında bir bağ olduğu görülmektedir (Aktan ve Çoban, 2007: 8)

Devlet, olumlu ve yapıcı davranışlarıyla vergi mükelleflerinin vergi otoritelerine yönelik güven ve bağlılıklarını artırarak devletin hazinesine en üst düzeyde katkı sağlamayı hedeflemektedir (Serim, 2009: 171).

2.1.8.2. Seçmen ile Siyasi Partiler Arasındaki Uyum

Devlet yapılanması içinde siyasi bir erk olarak bulunan ve belli bir meşruiyeti olan iktidar, devletin hukuki bir organı olarak ifade edilmektedir. Çağdaş demokrasilerde siyasi partiler iktidarın oluşumu için dayanak noktasıdır. Siyasi partiler seçim dönemlerinde seçmene sundukları programlar ile iktidara geldiklerinde yapacakları hizmetleri, uygulayacakları politikaları seçmenlere anlatıp oy isterler (Tunca, 2011: 29).

Vergiler, siyasi iktidarla seçmenler arasındaki ilişkiyi etkileyen bir ekonomik faktör olarak karşımıza çıkan önemli bir konudur. Seçmen tercihlerini ifade edebilme

noktasında seçmenlerin oy tercihinde bulunurken vergileri ne derecede göz önünde bulundurduğu önemlidir. Dolayısıyla “*Seçmenlerin siyasi tercihinin şekillenmesinde siyasi partilerin vergilere yönelik politikaları etkilidir*” hipotezi vergilerin seçmenler üzerindeki etkilerinin giderek arttığını göstermektedir (Dökmen ve Ova, 2016: 21).

Seçmenlerin davranışlarını açıklayan ilk çalışma 1957 yılında Downs’un yaptığı çalışmadır. Bu teori “rasyonel seçmen hipotezi” olarak bilinmektedir. Teori, devletten sağlanan fayda unsurunun seçmenlerin kararları üzerinde etkin bir rol oynaması olarak ifade edilmektedir. Seçim sürecinde seçmenler kendilerine en çok fayda sağlayacak siyasal partiye oy vermektedirler. Dolayısıyla seçmen davranışları ile vergi yükü arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Zira kamusal hizmetler ve vergilerin devlette vatandaş arasındaki ilişkiyi açıklayan temel iki değişken olduğu bilinmektedir. Vergiler harcanabilecek geliri ve tasarrufları azaltan bir maliyet unsuru olması sebebiyle rasyonel bireyin aldığı seçim tercihinin ödeyeceği vergi yükünden etkilenmesi muhtemeldir (Demir, 2013: 38).

2.1.9. Ekonomik Faktörler

Enflasyon, kayıt dışı ekonomi ve ekonomik istikrar kavramları mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarının belirlenmesinde önemlidir.

2.1.9.1. Enflasyon

Mal ve hizmet fiyatları sabit olmayıp sürekli bir değişim içindedir. Bu durum bütün mal ve hizmetlerin ağırlıklı ortalaması olarak bilinen fiyatlar genel düzeyi içinde geçerlidir. Günümüz toplumlarında yaşanan en önemli ekonomik problemlerden biri de enflasyon olgusudur (Öztürk, 2012: 358).

Enflasyon Latince inflare kelimesinden gelmektedir. Bu kelime iç şişkinlik anlamında kullanılmaktadır. Klasik maliyecilere göre ekonomi sürekli olarak tam çalışma halinde dengededir. Dolaşımdaki para stoku tamamen aktif paradan oluşmaktadır ve paranın el değiştirme sürati sabittir. Dolayısıyla dolaşım hacmindeki para artışları “*Ceteris Paribus*” koşulları altında fiyatlar genel seviyesinde sürekli ve önemli bir ölçüde yükselişe neden olmaktadır (Türk, 2009: 87).

Enflasyon, “*cari fiyat seviyesinde toplam talebin toplam arzdan fazla olmasıdır*”. Bu tanım, toplam talep-toplam arz arasında talep lehinde bir dengesizlik söz konusu olduğunda dengenin fiyatlar genel seviyesindeki artışla sağlanacağı görüşünü belirtmektedir (Ulusoy, 2017: 173-174).

Vergilerin enflasyonla mücadele etkin bir şekilde kullanılması önemli bir konudur. Kısa vadede talebin kısılması ve uzun vadede ise ekonomik büyümenin artırılmasıyla yapılan vergi düzenlemeleri ile bazı sonuçlar alınabilir. En basit şekliyle enflasyonist bir ortamda vergilerin miktar olarak yükseltilmesi yerinde olur (Pınar, 2011: 84).

Enflasyonla mücadelede uygulanan etkili yöntemlerden biri de Gelir Vergisi oranlarının artırılmasıdır. Gelir Vergisi oranlarında meydana gelen artış enflasyon ile mücadelede önemli bir rol oynarken diğer taraftan ise bu artış düşük gelire sahip olan bireylerin daha yüksek vergi oranları ile karşılaşmasına neden olarak gelir dağılımını bozmaktadır. Yüksek gelir sahibi olan bireylerin ise tasarruflarını ve yatırımlarını cezalandırarak ekonomik büyümeyi yavaşlatabilir (Yılmaz, 2016: 322).

Toplumun enflasyondan beklentisi, devletin enflasyonu engellemede yürüttüğü politikalar, aynı zamanda halkın enflasyona bakış açısına göre başarılı veya başarısız olmaktadır. Eğer toplum enflasyon hakkında olumsuz bir beklenti içinde ise paradan mala doğru kaçış durumu enflasyonu devamlı tetikler ve besler (Öner, 1994: 88).

Vergi politikası, enflasyonla mücadelede etkin bir rol oynadığı için mükellefler tarafından bir dirençle karşılaşmaktadır. Vergi oranlarında meydana gelen değişimler mükelleflerin gelirlerini ve refah seviyelerini doğrudan etkilediği için bu direnç doğal karşılanır. Burada üzerinde durulması gereken husus hükümetlerin enflasyonla mücadeleye kararlı bir şekilde yaklaşmalarıdır. Bu nedenle mükellefler hükümetlerin enflasyonla mücadele etme seviyesine göre katlanacakları vergi yükleri açısından uğrayacakları refah kaybını kabul veya reddederler (Altay, 2017: 245).

2.1.9.2. Kayıt Dışı Ekonomi

Kayıt dışı ekonomi gelişmiş, gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkeleri kapsayan ve zaman içinde giderek artan büyük bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Kayıt dışı

ekonomünün varlığı hem toplumsal hem de ekonomik hayatı önemli ölçüde etkilemektedir.

“Kayıt dışı ekonomi esas itibariyle vergilemeden kaçan işlemler, vergi idaresine bildirilmeyen ekonomik faaliyetler olarak ifade edilmektedir. Bir başka tanıma göre ise resmi Gayri Safi Milli Hâsıla’yı tahmin etmek için kullanılan mevcut istatistiksel yöntemlerle ölçülemeyen ve bu nedenle resmi GSMH hesapları dışında kalan ve piyasaya dayalı gelir yaratıcı ekonomik faaliyetler olarak ifade edilmektedir” (Yılmaz, 2004: 16).

“Kayıt dışı ekonomi kavramı için yeraltı ekonomisi, illegal ekonomi, görünmez ekonomi, düzensiz ekonomi, marjinal ekonomi, gölge ekonomi, kayıp ekonomi, gözlenemeyen ekonomi, nakit ekonomisi, gayri resmi ekonomi, beyan dışı ekonomi, resmi olmayan ekonomi, gri ekonomi, ikinci ekonomi, alaca karanlık ekonomi, paralel ekonomi, vergi dışı ekonomi, gizli ekonomi, kravatsız ekonomi, faturasız ekonomi, vergisiz ekonomi, saklı ekonomi, enformel ekonomi gibi birçok isimler kullanılarak tanımlanmaktadır” (Ak ve Heper, 2008: 272).

Kayıt dışı ekonomi hem yasal hem de yasal olmayan faaliyetler içerisinde kendini gösterebilir. Ekonomide kayıt dışı denildiğinde; çalıntı mal, uyuşturucu ticareti, kumar, kara para, sahtecilik ya da vergi kaçırmak gibi muhasebe kayıtlarında olmayan ve vergi dairesinden gizli yapılan faaliyet ve işlemler olarak bilinir. Ayrıca evlerde aile yakınları tarafından yapılan gelir getiren faaliyetler, ikinci bir iş yapmak, mal ve hizmet takasları, çalışanlara yapılan fakat vergiye tabi tutulmayan ödemeler gibi kanuni faaliyetler de kayıt dışı ekonomi kapsamına girer. Vergilendirme açısından ele alındığında kayıt dışılık; vergiden kaçınma ve vergi kaçırma şeklinde ortaya çıkar (Kızılot ve Çomaklı, 2004: 115).

Kayıt dışı ekonominin ana sebeplerinden biri de idari ve hukuki sebeplerdir. Bunlar; karmaşık mevzuat ve sık yapılan düzenlemeler, vergi afları ve muafiyetler, yolsuzluk ve rüşvet, vergi denetimleri, muhasebecilik ve mali müşavirlik hizmetlerinin eksikliği, kurumlar arası koordinasyon eksikliği, hantal bürokrasi ve hamiline belge düzenlemedir (Sugözü, 2010: 23-50).

Kayıt dışı ekonomiyi büyüten temel sebeplerin başında gelir kaynaklarının gizlenmesi, eksik bildirimlerin yapılması, sahte ve yanıltıcı fatura düzenlemesi, muhasebe hilelerinin yapılması ve işletme faaliyetlerinin tamamının vergi dairesi bilgisi dışında tutulması gibi şekillerle ortaya çıkan vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gelmektedir (Çolak, 2012: 20).

Vergi sistemi açısından tanımlamak gerekirse kayıt dışı ekonomi; vergi kaçırmak amacıyla vergi idaresinin bilgisi dışına çıkartılan; vergi kaçırma, kayıt dışı çalıştırma, faturaların aslını tahrif ederek giderleri yüksek ve gelirleri düşük gösterme, eşya ve hizmet alımlarının faturalandırılmaması ve işportacılık gibi faaliyetlerin tümü olarak ifade edilmektedir (Akcan, 2002: 25). Vergi otoritesi açısından kayıt dışı ekonomi, vergi gelirlerindeki azalmayı ve vergi ahlakındaki bozulmayı ifade etmektedir (Bakkal, 2007: 5).

Vergi sistemi açısından kayıt dışı ekonominin olumsuz etkilerinden birisi vergi gelirlerini azaltmasıdır. Kayıt dışı ekonomi aynı zamanda vergisini düzenli bir şekilde ödeyenlerle ödemeyenler arasında adaletsizliğe neden olur. Buna bağlı olarak vergi yükündeki adaletsizlik, gelir dağılımında da adaletsizliğe yol açar (Bozdoğanoglu, 2011: 43). Sonuç olarak, kayıt dışı ekonomi vergilendirme sürecini ve vergi gelirlerini etkileyerek vergi uyumsuzluğunu artırır.

2.1.9.3.Ekonomik İstikrar

Ekonomik istikrar kavramı basit anlamda ekonomik faaliyetlerin ekonomik dalgalanmalara yakalanmadan potansiyel büyüme trendi içinde sürdürülmesi olarak tanımlanırken geniş anlamda ise, fiyatların makul düzeyde seyretmesi, istihdamın düzenli olarak arttırılması, işsizliğin doğal işsizlik düzeylerinde olması, ekonomik büyümenin potansiyel büyüme düzeyine yakın olması ile bütçe ve cari açığın kontrol edilebilir bir seviyede tutulması şeklinde ifade edilmektedir (Özsağır, 2016: 75).

Para ve maliye politikaları, bir ülkede ekonomik istikrarın sağlanması ve ekonomik büyümenin gerçekleştirilmesi için kullanılan iki temel politikadır. Maliye politikası hükümetler tarafından yürütülürken para politikası ise ülkelerin Merkez Bankaları ve Para Kurulları'nın denetim ve gözetimi altında uygulanarak ekonomiye yön verilmektedir (Bakan ve Paksoy, 2010: 153).

Ekonomi üzerinde değişik etkiler meydana getirme potansiyeli bulunan maliye politikası, bir ÷lkede belirlenen ekonomik ve sosyal amaçlara erişebilmek için kullanılan çok yönlü bir araçtır. Maliye politikası gücünü devlet bütçesinden alarak fonksiyonlarını yerine getirmektedir (Ataç, 1997: 39).

Devlet bütçesi aracılığı ile gerçekleştirilmekte olan maliye politikası, kamu harcamalarının (reel, cari, yatırım, transfer) ve kamu gelirlerinin (vergi, borçlanma, diğer gelirler) miktar ve bileşimleriyle bağlantılı olması sebebiyle bütçe açığı veya fazlası gibi önemli araçları amaçlarına ulaşmada kullanmaktadır (Ulusoy, 2017: 38-39).

Her istikrarsızlık süreci geride artan iç ve dış borçlar ile birlikte büyük riskler bırakır. Eğer bu sorunlara karşı önlemler alınmazsa ortalama sabit yatırım oranı ve büyüme hızında düşüş meydana gelir. Gelir bölüşümünde bozulma bu sürece eklenir (Demirhan, 2005: 9-21).

Ülkede ekonomik istikrarın sağlanması için uygulanan vergi politikalarının bazı önemli noktaları mevcuttur. İlk olarak, vergi yükünün artması sebebiyle vergi mükelleflerinin artışa vereceği tepki ve iktisadi davranışlarında oluşacak değişiklikler yer almaktadır. İkinci olarak, vergi sisteminde ne tür yeniliklerin oluşacağı merak konusudur. Ayrıca krizin gelir dağılımında hangi sosyal tabakalar lehine değişeceği ve ağırlığın dolaylı mı yoksa dolaysız vergilere mi verileceği önemli konular arasındadır (Türk, 2010: 121).

2.1.10. Vergi Yönetimi İle İlgili Faktörler

Vergi yönetiminin aldığı kararlar mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını belirlemektedir. Vergi oranlarında meydana gelen artışlar, vergi aflarının çıkarılma sıklığı, mevzuatın karışık olması, idare çalışanlarının mükellefe yaklaşımı, istisna ve muafiyetlerin fazlalığı, cezaların yüksekliği ve vergi denetimlerinin sıklığı mükellefleri etkilemektedir. Dolayısıyla mükellefler söz konusu faktörlerden etkilenme düzeyine göre vergiye yönelik tutum ve davranışlarına yön vermektedirler.

2.1.10.1. Vergi Oranları

Tutumların davranışlara yol açan eğilimler olması sebebiyle vergileme karşısında mükelleflerin psikolojik tutumlarının incelenmesi önem taşır. Mükellef

tutumlarının en önemli tanımlayıcısı ise vergileme sürecinde ortaya çıkan vergi yüküdür. Vergi yükünün belirleyicisi olarak vergi oranları karşımıza çıkmaktadır (Aktan, vd., 2012: 184).

Ekonomik bir tutar olan matrahın bir kısmı genellikle vergi yüzdesi şeklinde hesaplanmaktadır. Buna “*verginin oranı*” denilmektedir. Vergi oranı düz olabileceği gibi bazen artan bazen de azalan oranlı olabilmektedir. Bu oranları bir araya getiren cetvellere de “*vergi tarifeleri*” denilmektedir (Güneş, 2014: 143).

Vergi gelirleri ile vergi oranları arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Haldun-Laffer eğrisinde de gösterildiği gibi vergi oranlarının optimal düzeyin üstüne çıkması vergi kayıp ve kaçaklarını arttırmaktadır. Dolayısıyla bu durum vergi gelirlerinin azalmasına neden olarak mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını azaltmaktadır (Bedir, Özdemir ve Ateş, 2016: 49).

Vergi oranlarının yüksek olması mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumsuz yönde etkilemektedir. Harcamalar üzerinden alınan vergilerin niteliği gereği bu durumun ortaya çıkması doğaldır. Aynı zamanda dolaysız vergiler de benzer sonuçlar doğurabilmektedir. Örneğin, artan oranlı gelir vergilerinde belli bir gelir düzeyinden sonra vergi oranlarının aşırı bir biçimde yükseldiğine inanan mükellefler bu düzeyi aşan gelir kazanmaktan vazgeçmesi olağan görülmektedir (Uluatam, 2001: 302).

Mükelleflerin vergiye karşı geliştirmiş oldukları tutum vergiye karşı ne tür bir tepki vereceklerinin belirleyicisi olmaktadır. Mükellefler tarafından geliştirilen tutum ise vergi oranlarıyla sıkı bir ilişki içindedir. Bu ilişkide vergi oranları arttıkça mükellefler tarafından gösterilen tepkiler olumsuz yönde artmaktadır (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 165).

2.1.10.2. Vergi Afları

Devletin kamu hizmetlerinin finansmanı için egemenlik yetkisine dayanarak mükelleflerden aldığı vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergilendirme ödevinin zamanında yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesinden dolayı uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesi “*vergi affi*” olarak tanımlanmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 99-100).

Sürekli bir şekilde çıkarılan vergi aflarının olumsuz etkisi vergi ödeme bilinci, vergi ödeme alışkanlığı ve vergi adaletini ortadan kaldırmasıyla meydana gelen sorunlardır. Dolayısıyla vergi afları vergisini ödemeyenlere rekabet üstünlüğü sağlayarak mükellefleri kayıtlı ekonomiden kayıt dışı ekonomiye özendirilmektedir (Karakoç, 2004: 98-99).

Vergi aflarının etkileri incelendiğinde vergi uyumunu güçlendirme, vergi idaresinin ve yargısının yükünü hafifletme, kamuya ek kaynak yaratarak bütçe açıklarını kapatma gibi amaçları için kullanılmasının istenen hedeflere ulaşmada uygulamanın zaman zaman başarıya veya başarısızlığa sebep olabildiği görülmektedir. Sık sık meydana gelen vergi afları vergiye uyum sürecini olumsuz bir şekilde etkilemektedir. Dolayısıyla bu durum mükellefler üzerinde sürekli olarak yeni bir vergi affı çıkarılması beklentisini artırarak vergi uyum sürecinin gelişmesini engellemektedir (Tekin, vd., 2013:1-2).

Vergi afları, vergi hukukunda istisnai bir yol olarak kullanılan politik yönleri de bulunan olağanüstü bir araç niteliğine sahiptir (Dikmen, 1973: 110). İlk vergi affı 17.05.1924 yılında çıkarılmıştır (Yelman, 2017: 76). 1960 yılından 1992 yılına kadar ilerleyen süreçte ise Türk Vergi Hukuku'nda 15 adet vergi affına ilişkin hükümlerin çıkarıldığı yasalar yapılmıştır (DPT, 2001: 19). 1992-2016 yılları arasında çıkarılan vergi affı ise 11 adettir (Yelman, 2017: 77). Ortalama 2 yılda bir vergi affı yapılmıştır. Vergi aflarının sıklığı vergilemede açıklık ilkesini zedelemekte ve vergilemede adaletsizliğe yol açmaktadır. Vergi affının sık aralıklarla çıkartılması vergisini ödemeyen mükellefleri cesaretlendirerek vergi affı çıkacağından emin ve rahat hareket etmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla bu durum mükellefleri vergi yasalarına uymamaya yönelterek vergiye uyumu düşürmektedir (DPT, 2001: 19).

Vergi aflarının uzun vadeli sonuçlarına bakıldığında mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde olumsuz etkiler meydana getirmesidir. Vergisini zamanında ve eksiksiz bir şekilde ödeyen dürüst mükellefler vergi otoritelerinin kaçak mükelleflere yönelik çıkarmış olduğu vergi aflarını kendileri için bir haksızlık olarak görürlerse vergiye uyum dereceleri önemli ölçüde azalacaktır. Diğer yandan bir kereye özgü çıkarılan vergi aflarına mükellefler inanmak istemeyebilirler (Dönmez, 1992: 24).

Vergi idareleri tarafından zamanında ödenmeyen vergilere gecikme faizinin uygulanması sebebiyle uygulama vergileri zaman içinde ödenemez bir hale dönüştürmektedir. Dolayısıyla bu durumun ortaya çıkmasıyla vergi aflarının bir ölçüde çıkartılmasının yasal zemini oluşmaktadır. Vergi yargısının yükünü azaltmak, ödenemeyen vergi alacaklarının bir kısmını kısa zamanda tahsil etmek gibi ilk bakışta anlamlı bazı nedenlerle çıkarılan vergi aflarının en büyük zararı vergi adaletinin zedelenmesidir. Vergisini zamanında ödeyen mükelleflere rağmen vergi idarelerinin vergi aflarını çıkartması dürüst mükellefler açısından oldukça rahatsız edici bir konudur. Bu bakımdan Gelir İdaresi kayıt dışı ekonominin kayda alınmasının yanı sıra tahakkuk eden vergilerin zamanında tahsilini sağlayıcı önlemleri de almalıdır (DPT: 2597 - ÖİK: 608, 2001: 19).

Sonuç olarak, vergi mükelleflerinin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarının belirlenmesindeki önemli etken vergilemede adalet ilkesidir. Vergileme sürecinde ortaya çıkabilecek bir adaletsizlik mükelleflerin davranışlarına olumsuz etkileyecektir. Siyasi, mali, ekonomik, sebeplerle çıkarılan vergi afları vergi adaleti bakımından bazı tehlikeli durumlar oluşturmaktadır. Vergi affı çıkmadan önce cezalandırılan ve cezasını ödeyen mükellefler adına da bir adaletsizlik söz konusudur. Bu da vergide eşitlik ilkesine zarar vermektedir. Hem iyi niyetli ve vergisini zamanında ödeyen vergi mükelleflerine hem de aftan önce vergisini cezası ile birlikte ödeyenlere nazaran hiç vergi ödememiş olanlar arasında bir adaletsizlik meydana gelecektir. Dolayısıyla vergilemenin adaletsiz bir şekilde yapılması vergiye gönüllü uyumu sarsacaktır (Kargı ve Yüksel, 2010: 39).

2.1.10.3. İstisna ve Muafiyetler

Kişi ve vergi konularının vergi matrahına dâhil olmaması vergi muafiyet ve istisnaları konusu kapsamında ele alınmaktadır (Giray, 2002: 28). “*Vergi muafiyeti; üzerine vergi borcu düşen kişi ya da grupların vergi kanunlarınca vergi dışı tutulmasını ifade etmektedir*”. “*Vergi istisnası vergilendirilmesi gerek bir konunun vergi kanunlarınca vergi dışı tutulmasıdır*” (Kale, 2013: 175).

Anayasanın 73.maddesinde “*vergi ödevi*” başlığı adı altına geçen “*vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına*

ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir” hükmü yer almaktadır.

Muafiyet ve istisna uygulamaları ekonomik, sosyal, kültürel ve siyasal amaçlarla mükelleflere uygulanabilmektedir. Fakat ödeme gücüne erişmede her muafiyet ve istisna uygulaması araç olarak kullanılamamakta zira uygulandığı takdirde olumsuz sonuçlara neden olabilmektedir. Örneğin, “*esnaf muafılığı*” geliri ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede olan esnaf ve sanatkârlar için ödeme gücüne ulaşma amacına hizmet ederken ekonomik gerekçelerle bilinen “*ihracat istisnası*” bu amaca aykırılık oluşturmaktadır (Ay, 2013: 199).

Hem dolaylı hem dolaysız vergilere ilişkin indirimlerle birlikte vergi sistemini bozan ve vergi erozyonuna neden olan bazı muafiyet ve istisnaların kapsamlarının daraltılması yerinde olacaktır. Gelir vergisinde ücret ve diğer gelir türleri arasında uygulanan oran farklılığının giderilmesi ve bilhassa vergi oranlarının indirilmesi vergi politikasının başarısı için önemlidir (Armağan, 2007: 250).

Devlet, vergiye uyum düzeyi düşük olan mükelleflere yasal olarak istisna, muafiyet ve yasal boşluk gibi haklar sunmaktadır. Dolayısıyla istisna ve muafiyetlerden aşırı yararlanılması halinde vergi tabanında meydana gelebilecek genişlemelerin incelenerek vergi idareleri tarafından gerekli önlemlerin alınması gerekmektedir (Biberoğlu, 2006: 83).

2.1.10.4. Vergi Denetimi

Bir kişinin, kurumun veya yönetim biriminin yapısı, işlerliği ve uğraşlarının önceden belirlenmiş ölçütler (yönetmelik, tüzük, yasa, karar, kural vb.) kapsamında ölçülmesi, gözlenmesi ve bu ölçütlere göre tutarsızlık, yanlışlık, çelişki veya eksiklik içerip içermediğinin ortaya çıkması için yazılı ya da sözlü olarak yapılan araştırma, “*denetim*” olarak tanımlanmaktadır (Altuğ, 2000: 3).

Vergi sistemleri günümüzde beyan usulüne göre mükelleflerden vergilerini almaktadır. Mükellefler vergi dairesine beyan edecekleri vergi miktarını kendileri tespit etmektedirler. Mükelleflerin vergi dairesine vermiş oldukları beyanların ve ödedikleri

vergi miktarlarının doğruluğu ise vergi denetim elemanlarınca denetlenerek ortaya çıkmaktadır (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 81).

Vergi mükelleflerinin tuttukları defterler incelenmek durumundadır. Bu ise vergi denetimiyle mümkün olabilmektedir. Denetim, uzman denetçiler aracılığıyla gerçekleştirilerek mükelleflerin vergiye ait beyanlarının doğruluk derecesi tespit edilmelidir. Amaç, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenilmesidir. Dolayısıyla denetçilerin hazırlayacağı rapor, vergiyi tahsil eden birimleri harekete geçirerek gereken en uygun kararları almalarına yardımcı olacaktır (Altuğ, 2000: 4).

Devlet, vergi denetimleri yaparak az vergi verenleri ya da vergisini hiç ödemeyenleri tespit etmeye çalışmaktadır. Vergi denetim sürecinde temel olan etkinlik ilkesinin sağlanmasıdır. Etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilen vergi denetimleri sayesinde toplum üzerinde oluşturulan korku ve baskıyla mükellefler doğru beyan vermek durumunda kalacaklardır (Demir, 2009: 7).

Mükelleflerdeki vergi direncinin şiddeti, denetim olasılığına ve denetim sonunda ortaya çıkacak cezaya bağlı olarak farklılık gösterir. Özellikle önceki denetim sonuçlarının etkinliği belirleyici olacaktır (Gök, 2007: 147).

Vergi idareleri, vergiye uyum sağlamayan mükelleflere yönelik kanunların ve denetimlerin caydırıcılığını ön planda tutarak uyumu sağlamaya çalışırken diğer yandan ise uyum konusunda istekli yönlendirilmeye ihtiyaç duyan mükellefler için uyumu kolaylaştırıcı ve yol gösterici uyum stratejilerinden faydalanmaktadır. Bu hususta vergi yönetiminin ana amacı mükelleflerin davranışlarına odaklı uyumu kolaylaştırıcı stratejilere ağırlık vererek vergiye uyum kapsamında yaptırımların caydırıcılığının azaltılmasıdır (Kahriman, 2016: 233).

2.1.10.5. Vergi İdaresi-Mükellef İlişkisi

Ülke gelişiminde önemli bir rol üstlenen vergi idaresi meydana getirdiği vergi politikasıyla ülkenin hâlihazırdaki mevcut idari uygulamaları ile gelirini arttırmak için hangi potansiyellerinin var olduğunu göz önünde bulundurmak ve değerlendirmek zorundadır (Shirazi-Shah, 2002: 46).

Devlet ve mükellef bakımından vergi sistemi incelendiğinde para ve zaman gibi ilave maliyetlere yol açmaksızın vergilendirmenin kanuni yükümlülükler doğrultusunda etkin bir şekilde yerine getirilmesini sağlamak vergi idaresinin ilk amacıdır (Biniş, 2012: 489).

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumsuz etkileyen unsurlardan bir tanesi de vergi idaresinin faaliyetlerinin etkinsizliğidir. Vergi idaresi, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefleri tespit eder. Onları cezalandırır ve diğer mükelleflerle devleti barışık tutar. Bu şekilde vergiye gönüllü uyumu sağlar. Bütün bunlar etkin ve verimli bir idarenin göstergesidir. Vergi idaresinin etkin ve verimli çalışmaması ile de vergi mükelleflerinin vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmemesine neden olur. Dolayısıyla bu durum vergiye gönüllü uyumu olumsuz bir şekilde etkilemektedir (Kumluca, 2003: 91-92).

Vergileme düzeyi ile vergi idaresinin etkinliği arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Vergi idaresinde performans değerlemesi ve denetiminin yapılabilmesi, vergi uygulamalarında çağdaş teknolojinin imkânlarından yeterince yararlanılması, etkin işleyen bir vergi denetiminin ve vergi yargısının oluşturulabilmesi, gelir idaresinin kanunları objektif ve tarafsız olarak uygulayabilmesi bu ilişkinin verimliliği açısından önem taşımaktadır. Böylelikle hem mevcut vergi potansiyelinden tam olarak yararlanılabilmesini hem de vergileme potansiyeli kapsamının genişletilmesi kolaylaşacaktır (Andersen, 2000: 48).

Vergi idaresinin vergi sistemine yönelik prosedürel uygulamaları, vergi idaresinin yerine getirdiği fonksiyonlarla mükellefin gözünde kazandığı meşruiyet, mükellefin aile ve arkadaş çevresi gibi faktörlerin etkisiyle mükellef ödediği vergilerin nerelere harcandığını bilmesi vergiye yönelik tutum ve davranışlar üzerinde etkilidir. Zira mükelleflerin vergilerin harcandığı yerleri bilmesi ve bundan tatmin olması vergi uyumunu arttırmaktadır (Serim, 2015: 153).

Dinamik bir vergi denetiminin sağlanması vergi idaresinin etkinleştirilmesiyle mümkündür. Çalışan vergi idaresinin etkinliği ve verimliliğiyle vergi kayıpları da azalacaktır. Dolayısıyla ekonomik büyüme olumlu yönde etkilenecektir. Sonuçta vergi gelirlerinin optimal düzeyde tahsilinin yapılması önemlidir. Zira devletin ekonomik

işleyişi kamu finansman dengesinin sağlanması açısından büyük bir önem arz etmektedir. Vergi idaresinin etkin bir yapıya kavuşturulması ve vergi istihbarat birimlerinin geliştirilmesi kayıt dışı ekonomi ile mücadeleyi güçlendirecektir (Boy, 2002: 21).

2.1.10.6. Kamu Harcamaları

Kamu harcamalarından kişisel faydalar sağlandığından devletin vergileri harcama şekli kişilerin vergiye karşı davranışlarını belirleme konusunda etkilidir. Devletin kaliteli hizmet anlayışı vergiye karşı algıyı şekillendirecektir (Serim ve Yağanoğlu, 2011: 140).

Devletin fonksiyonları, ekonomik ve sosyal yapıdaki ilerlemelere paralel olarak genişlemektedir. Ancak bu sonucun toplum menfaatleri için değil de kişisel menfaatler için kullanılması ve genişletilmesi ülkelerde ekonomik krizlerin yaşanmasına sebep olacak kadar önemli boyutlara ulaştığı ifade edilmektedir. Kamu bütçeleri aracılığıyla devlet, ekonominin sahip olduğu kaynakların önemli bir bölümünü kullanmaktadır. Ülkedeki kamu hizmetlerinin etkin bir biçimde yerine getirilebilmesi için kamu sektörüne aktarılan tutarları milli gelir payını devlet, israfa ve yolsuzluğa gitmeden toplum için harcaması gerekmektedir. Aksi takdirde kaynakların israfçı bir yaklaşımla kullanılması kamu hizmetlerinin sekteye uğramasına neden olacaktır. Sonuçta devletin fonksiyonlarını yerine getiremeyecek, iktisadi ve sosyal gelişme olumsuz yönde etkilenecektir (Canbay, 2001: 127).

Kamu harcamaları etkin ve verimli kullanıldığında meydana gelen algı, mükelleflerin vergiye karşı uyumunu kolaylaştıracaktır. Vergilerin kamu hizmetinde kullanılmayıp devletin borç finansmanında kullanılması halinde mükelleflerin kamu harcamalarından sağladıkları faydanın düşük olduğunu düşünmeleri nedeniyle vergiye gönüllü uyumlarında bir azalış söz konusu olacaktır (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006: 130).

Toplumun ortak çıkarları için tahsil edilen vergilerin kamu hizmeti olarak mükelleflere geri dönme düzeyi vergiye uyuma olumlu veya olumsuz bir biçimde yansımaktadır. Dolayısıyla mükelleflerin ödedikleri vergilerin karşılığı olarak verilen kamusal hizmetlerin kalitesi mükellefin vergiye yönelik gönüllü uyumunu arttırmaktadır (Feld ve Frey, 2007: 104-105). Mükellefler mümkün olduğu kadar az

vergi ödemek isteyerek devletten çok daha yararlanmak isteyeceklerdir (Demir, 2016: 80).

Kamu harcamalarının finansmanının vergilerle yapılması vergilemenin en önemli gerekçesidir. Yapılan araştırmalar kamu harcamalarının algılanma düzeyi ile kamu gelirlerinin etkin kullanımı konusunda sorunların yaşanması vergilere karşı gösterilen olumsuz tepkilerin önemli nedenleri olarak ifade etmektedir. Kamu harcamalarında devletin savurganlık yaptığını düşünmesi halinde vatandaşlar vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumsuz yönde değiştireceklerdir (Tosuner ve Demir, 2007: 15).

2.1.10.7. Vergi Cezalarının Caydırıcılığı

Vergisel ödevlerini yerine getirmeyerek vergi suçu işleyenlere karşı devletin “*vergi cezaları*” adıyla ifade ettiği yaptırımlar uygulanarak vergiye uyum artmaktadır. Dolayısıyla vergi cezaları, “*Hazine çıkarlarına yasal olmayan yollarla zarar veren bir vergi mükellefi veya kanunun belirttiği bir hususu yapmaya zorunlu kılınan bir kimsenin davranışını yaptırıma bağlamaktan ibaret olan birtakım önlemler olarak ifade edilmektedir*” (Edizdoğan, vd., 2007: 7-8).

Vergi cezalarına neden olan durumlar; vergi yoklaması ve incelemesine yetkili olanlar ve vergi dairesi tarafından tespit edilir. Vergi yoklaması ve incelemesi esnasında karşılaşılan sorunlara vergi cezası kesilerek yetkililerce rapor tutulur. Kanıtların kaybolma ihtimalinin olduğu durumlarda cezayı gerektiren hususların tutanakla saptanması zorunludur. Vergi cezaları, cezanın kesilmesini gerektiren vergi açısından mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi tarafından kesilir. İlgililere kesilen vergi cezaları ceza ihbarnamesi ile tebliğ edilir. Cezayı gerektiren olayın saptanmasına ilişkin tutanak ile inceleme raporunun birer örneği de, ceza ihbarnamesine eklenerek ilgili mükellefe verilir (Ak, 1999: 27).

Vergi mükelleflerinin yapacağı fayda-maliyet analizlerinde temel belirleyici unsur vergi suç ve cezalarıdır. Mükellefler denetimin derecesine göre yakalanma ihtimallerini ve buna bağlı olarak alacakları cezaların etkinliğini göz önünde bulundururlar. Dolayısıyla mükellefler vergiye tabi olacak gelirlerinin ne kadarını beyan

edeceklerini veya kaçıracakları vergi miktarı hususundaki tercihlerini bu doğrultuda tespit ederler (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 146).

Sıkı denetim ve ağır vergi cezaları tarzındaki yaklaşımlar mükelleflerin içsel motivasyonlarında etkili olan vergi ahlaklarını olumsuz bir şekilde etkileyebildiği görülür. Ayrıca vergi kaçaklarını önlemek için sıkı denetim ve ağır cezaların getirilmesine yönelik otoritelerin imayla ya da kısmen açıkça ifade ettikleri söylemler mükelleflerin vergi ahlaklarına yönelik bir güvensizlik olduğuna dair algıya sebep olmaktadır (Tunçer, 2003: 105).

Vergi kaçırma davranışında bulunan mükellefler belli bir düzeyde cezalandırılma riskini göze alırlar. Ceza oranlarının ağırlaştırılması mükelleflerde vergi kaçırmaya yönelik caydırıcı etkilere neden olabilir. Yapılan bir alan araştırmasının sonuçlarına göre araştırmaya katılan mükelleflerin %81'i vergi cezalarının vergi kaçırmaya yönelik davranışları azaltıcı yönde bir etkisinin olduğunu ifade etmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 90).

Vergi cezalarının var olması mükelleflerin yerine getirmesi gereken vergisel yükümlülüklerini eksiksiz ve zamanında yapmasını sağlayan önemli bir faktördür. Vergi suçunun tespiti halinde mükellefe uygulanacak ceza mükellefin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmesi için kendisine uygulanan caydırıcı bir yaptırımdır (Bağdiğen ve Erdoğan, 2010:119).

2.1.10.8. Vergi Tekniği ve Vergi Sisteminin Karmaşık Yapısı

Vergi tekniği, mükellef psikolojisini etkileyen unsurlardan biridir. Vergi tekniği, vergilendirmeye dair alınan hedeflere ulaşılabilmesi için alınan hukuki, idari ve organizasyonlara ait önlemlerin tümüdür (Schmölders, 1987: 80).

Vergi tekniği ve vergi sistemi, vergiye gönüllü uyum açısından önemlidir. Vergiye uyum noktasında birbirleriyle yakından ilişki içindedirler. “*Vergi tekniği; vergi kanunlarının hazırlanması, vergiyi doğuran olay ile vergi oranlarının belirlenmesi, verginin tarh, tahakkuk, tahsil ve denetim aşamalarının planlanması ve yürütülmesi gibi vergilemeye ilişkin hemen tüm alanları içine alan çok kapsamlı bir süreç*” olarak ifade edilmektedir (Turhan, 1993: 41).

Ekonominin istikrarlı bir seyir izlemesi ve hukuki alt yapının gelişmiş olması vergilendirme sürecine işlerlik kazandırır. Etkin ve verimli bir vergi sisteminin varlığı sosyal adaleti sağlayacak ve kaynak kullanımında etkinliği arttıracak uygulamalarla oluşturulmuş bir vergi tekniği ile mümkündür. Dolayısıyla böyle bir vergi sistemi sayesinde ekonomik istikrarın sağlanması kolaylaşacak hukuki altyapı gelişecektir (Ekici, 2009: 210).

Vergilendirme sürecinde mükellef davranışlarının belirlenmesinde vergi yasalarının basit, anlaşılır ve şeffaf bir şekilde oluşturulması gerekir. Vergi yasalarının karmaşıklığı doğru beyanda bulunmaya engel teşkil eder. Zira vergi yasalarının karmaşıklığı mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının azalmasına neden olur (Tuay ve Güvenç, 2007: 29).

Sürekli değişen, karışık bir yapıya bürünen kanunlar nedeniyle mükellefler bazen istemeden de olsa vergisel ödevlerini yerine getirememektedirler. Aynı zamanda vergi mevzuatında kanunların karmaşık bir halde bulunması denetmenler ve yargı organları için de güçlükler doğurmaktadır. Böyle bir durumun oluşmasında ise denetmenlerin düşük beyanı tespit etmeleri ve mükellefleri cezalandırmaları zor bir hale gelecektir. Zira vergilendirmede basitlik ilkesi bu devrede çok önemli bir görev üstlenmektedir. Bu sebeple öncelikle vergi kanunları sade bir şekilde oluşturulmalı, çok sık değiştirilmemelidir (Gediz Oral, 2011: 406).

2.1.10.9. Vergi Afişleri

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen pek çok faktör söz konusudur. Mükellefler vergileme sürecinde bu faktörlerden etkilenecek vergiyi ödeme veya ödememe kararı almaktadır. Bu kararı almada mükelleflerin vergi psikolojisi vergiye gönüllü uyum sağlamaları açısından önemlidir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan vergi afişleri mükelleflerin vergi psikolojilerini önemli ölçüde etkileyerek vergi bilinci düzeyinin yükselmesine katkıda bulunmaktadır. Dolayısıyla vergiye gönüllü uyumun sağlanması kolaylaşmaktadır.

Vergi afişleri, içerisinde mükelleflere verilmek istenen mesajları ve bilgileri barındıran görsel bir materyaldir. Bu materyal içerisinde yer verilen ifadelerin ve

resimlerin etkinliği mükelleflerin vergi algısı ve vergi psikolojilerini etkilediği değerlendirilmektedir. Vergi afişleri genellikle vergi haftası etkinlikleri kapsamında yayınlanarak vergiye gönüllü uyumu arttırma noktasında önemli bir yer tutmaktadır.

Verginin toplumun tüm kesimlerine benimsetilmesi ve vergiye gönüllü uyumun sağlanması açısından her yıl Şubat ayının sonu ve Mart ayının başı “*Vergi Haftası*” olarak kutlanmaktadır. İlk olarak 1990 yılında kutlanan Vergi Haftası, 2017 yılında “*Vergi Geleceğimizdir*” sloganı ile tüm yurttan kutlanmıştır. Bu sloganın yer aldığı vergi afişinde öncelikle Türkiye haritasının tercih edilmesi ve içerisinde metro, baraj, köprü, yol gibi somut sembollerin yer aldığı görülmektedir. Burada bütüncül bir bakış açısıyla ortak nokta olan gelecek kavramı vurgulanmakta ve yapılan hizmetlerin vergi-kamu harcaması ilişkisi içerisinde gerçekleştiği gösterilmektedir (GİB, 2019a).

Vergiye uyum kapsamında çıkarılan vergi afişlerinin önemi sadece Gelir İdaresi'nin yaptığı çalışmalar ile sınırlı kalmadığı görülmektedir. *Kitapçı'nın* çalışmasında vergi afişleri bilimsel açıdan incelenmiştir. Çalışmada vergiye uyum kapsamında alınan baskı ve cezaya dayalı vergi politikalarının kısa dönemde aktif bir rol oynadığını fakat uzun dönemde mükelleflerin içsel motivasyonlarını düşürdüğünü, baskı ve ceza normlarının dışında mükelleflerin vergiye karşı algı, tutum ve davranışlarının kısacası vergi psikolojisinin mükelleflerin vergiye uyum sürecinde etkili olduğu ifade edilmiştir (Kitapçı, 2017: 462).

Sonuç olarak, vergi afişlerinin vergiye gönüllü uyum sağlanması hususunda mükelleflere iletmek istediği bir mesaj vardır. Genel olarak bu afişler değerlendirildiğinde, vergi eğitime çocuk yaşlardan itibaren başlanması, ülkenin kalkınması için verginin önemi, kayıtlı ekonomi için fiş-fatura almanın gerekliliği gibi mesajlar sadece bunlardan birkaçıdır.

2.1.10.10. Hizmet İçi Eğitimler

14.07.1965 tarihinde kabul edilen 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun yedinci kısmının 214-225 maddeleri, “*devlet memurlarının yetiştirilmesi*” başlığı adı altında kamu kurumlarında çalışan memurların hizmet içi eğitimle yetiştirilmesi esaslarını düzenlemiştir. Bu kanunun 214 üncü maddesine göre;

“Kurumların memurlarını hizmet içinde yetiştirme esasları: Madde 214 – (Değişik: 31/7/1970 - 1327/72 md.) Devlet memurlarının yetiştirmelerini sağlamak, verimliliğini arttırmak ve daha ileriki görevlere hazırlamak amacıyla uygulanacak hizmet içi eğitim, Devlet Personel Başkanlığı tarafından ilgili kurumlarla birlikte hazırlanacak yönetmelikler dâhilinde yürütülür.”

Bu kapsamda hizmet içi eğitim; kamu hizmeti çalışanlarının verimlilik düzeylerinin yükseltilmesi, hizmete yatkınlığının sağlanması ve gelecekteki görev ve sorumluluklarını daha üst bir seviyede yerine getirebilmelerini sağlamak amacıyla çalışanların bilgi, deneyim ve becerilerini arttırmayı amaçlayan eğitim etkinlikleri olarak ifade edilmektedir (Canman, 2000: 95).

Gelir İdaresi, vergi dairesinde çalışan personelinin etkin ve verimli bir şekilde çalışmasını sağlamak amacıyla hizmet içi eğitim faaliyetleri düzenlemektedir. 2018 yılında başkanlık tarafından açıklanan faaliyet raporunda yer alan hizmet içi eğitim kapsamında düzenlenen etkinliklere bakıldığında; vergi dairesi personelinin mevzuat bilgisinin güncellenmesi amacıyla Gelir, Kurumlar, Vergi Usul Kanunları başta olmak üzere pek çok kanun hakkında eğitimlerin verilmesi ve e-VDB, EVDO, GIBUX işletmen eğitimlerinin verilmesi gibi çalışmalar hizmet içi eğitim kapsamı bünyesinde gerçekleştirilmiştir. Ayrıca vergi dairesi personeline yönelik kişisel gelişim eğitimleri de verilmiştir. Bu kapsamda 357 merkez personeli ve 11.815 taşra personeline iletişim, empati becerilerinin geliştirilmesi, stres yönetimi, mükellef ilişkileri eğitimi ve Microsoft Office programları düzenlenmiştir (GİB, 2018: 28).

Gelir İdaresi personeli ve mükellef arasında yaşanan iletişimin kaliteli olması vergiye gönüllü uyum açısından önemli bir konudur. Bu kapsamda Gelir İdaresi personelinin iletişim noktasında bilgi ve becerilerinin geliştirilmesine yönelik *“Mükelleflerle İletişim Teknikleri Eğitimi (MİTE)”* projesi düzenlenmiştir. Bu doğrultuda 37.384 personele uzaktan eğitim verilmiştir (GİB, 2016: 96).

2.1.10.11. Vergi İletişim Merkezince Verilen Hizmetler (VİMER)

Kamunun ilk profesyonel çağrı merkezi olan vergi iletişim merkezi (Vimer), Gelir İdaresi Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığına bağlı olarak; 444 0 189 numaralı hatla mükelleflere vergi ile ilgili konularda çağrı merkezi hizmeti vermektedir. Vimer'in

temeli, 22.11.2006 tarihinde atılmış olup; yenilik ve ilerleme hedefleri kapsamında Ankara ili pilot il seçilerek 25.12.2007 tarihinde hizmete başlamıştır.1 Mart 2008 tarihinden itibaren ise tüm illeri ve yurt dışından gelen çağruları da hizmet kapsamına dâhil ederek faaliyetlerini sürdürmüştür. Hizmet saatleri hafta içi, 09:00-19:00 arası belirlenerek resmi tatil günlerinde hizmet vermemektedir. Vimer’le yapılan telefon görüşmeleri ücretlendirilmesi, şehir içi görüşme tarifesi üzerinden alınmaktadır. Mükellef odaklılık, sorun çözebilme ve sonuç odaklı olma ilkeleri kapsamında mükelleflere, danışmanlık, vergi kaçaklarını ihbar etme ve borç sorgulama gibi birçok alanda hizmet vermektedir. Ayrıca 2012 yılında hizmete dâhil olan yabancı uyruklu kişi ve kurumlara da vergisel konularda İngilizce olarak e-posta danışmanlık hizmetleri sunmaktadır (GİB, 2019b).

Vimer’in vergiye gönüllü uyum kapsamında mükelleflere sunduğu bir diğer hizmeti ise; yaşlı, engelli ve hastalığı sebebiyle vergi dairesine gidemeyecek durumda olan vergi mükelleflerinin, gayrimenkul sermaye iradı gelirlerine ait vergi beyannamelerinin doldurulması konusunda yardım alabilme hizmetinin oluşturulmuş olmasıdır. Bu konudaki randevu talebinin Vimer’e iletilmesi gerekmektedir (Başaran Yavaşlar, 2017: 73).

2.1.10.12. Kısa Mesaj Bilgilendirme Servisi (GİB-KMBS) ve E-Posta Bilgilendirme Hizmeti

Mükellefler, 1189’a SMS yoluyla, kesinleşmiş ve vergi dairesine intikal etmiş vergi borçlarını kısa mesaj bilgilendirme servisi ile öğrenebilmektedirler. Fakat Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile belediyelerin tahsil ettiği vergiler bu uygulamanın dışında kalmaktadır (Başaran Yavaşlar, 2017: 71).

Kısa mesaj bilgilendirme servisi, mükelleflere iki türlü hizmet vermektedir. İlki; idare tarafından açıklanan bilgilerin kullanıcılara otomatik olarak bildirimlerin iletilmesi yoluyla, ikincisi ise; sistem kullanıcılarının sorgulama yaparak hizmetten faydalanması şeklinde gerçekleşmektedir. “*Vergi borcu sorgulama, MTV miktarı hesaplama, MTV borcu sorgulama, TPC borcu sorgulama, haber bildirim aboneliği ve KMBS yardım hizmetleri*” de sistem tarafından kullanıcılara sunulmaktadır. GİB-KMSS servisinden anlaşmalı telefon operatörleri aboneleri faydalanabilmektedir. Bu sistem ile veri dağıtım

çeşitliliği arttırılarak idare tarafından alınan bilgilerin kamuoyuna daha hızlı bir şekilde taşınması sağlanarak vergiye gönüllü uyumun arttırılması amaçlanmaktadır (GİB, 2019c).

Gelir idaresinin mükellef odaklı hizmet verme yaklaşımı çerçevesinde verdiği hizmetlerden bir tanesi de web tabanlı bilgilendirme sistemi ile verilen ücretsiz e-posta hizmetidir. Mükelleflerin bu hizmetten faydalanabilmeleri için sisteme e-posta adreslerini onaylatıp abone olmaları gerekmektedir. Sistem, mükelleflerin onaylanmış adreslerine elektronik postalar yollayarak idarenin internet sitesinde meydana gelen değişiklikleri, güncel bilgi ve verileri, yönetmelik ve tebliğler hakkındaki gelişmeleri, ücretsiz bir şekilde mükellefe iletmektedir. Eğer mükellefler hizmet ile ilgili bir sorun yaşarlarsa abonelik@gelirler.gov.tr adresine e-postalarını iletterek sistemden yararlanabilirler (GİB, 2018: 57).

2.1.10.13. Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu mülga mükerrer 121 inci maddesinin yeniden düzenlenmesi ile “*vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi*” başlığı adını taşıyan madde aşağıda ele alınmıştır. Bu maddeye göre;

“Tebliğin amacı, 8/3/2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 23/2/2017 tarihli ve 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 4 üncü maddesi ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yeniden düzenlenen mülga mükerrer 121 inci maddesinde yer alan vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir”. “6824 sayılı Kanununun 4 üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun mülga mükerrer 121 inci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiş ve 1/1/2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere 8/3/2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir”. “Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi”(Mükerrer md. 121) Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden (finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere), bu maddenin

ikinci fıkrasında belirtilen şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir.

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine yönelik çıkarılan tebliğin 3.bölümünde yer alan vergi indiriminden faydalanabilmeleri için mükelleflerin bazı koşulları yerine getirmiş olmaları gerekmektedir. Bu koşullara bakıldığında;

- ✓ *“İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması”,*
- ✓ *“İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması”,*
- ✓ *“Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması”,*
- ✓ *“Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fillerin işlenmemiş olması şartlarını taşıması gerekmektedir”.*

Beyaz eşya ve mobilya sektörlerinde yapılan KDV ve ÖTV indirimleri ile Gelir ve Kurumlar Vergisi'ni düzenli bir şekilde veren mükelleflere yapılan vergi indirim ile ilgili olarak; 17 ulusal televizyon ve 14 radyo kanalında 7 gün boyunca reklam spotu yayınlanmıştır. Ayrıca 14 ilde billboard, AVM ve Outdoor TV'lerde reklam yayınları ve sosyal medya hesaplarında görsel yayın kampanyaları yapılmıştır. Vergisini düzenli ödeyene gelir ve kurumlar vergisinde %5 vergi indirimi sağlanmıştır. Evini yenileyene destek bizden kampanyası ile beyaz eşyada ÖTV kaldırılmış, mobilyada ise %18 KDV oranı %8'e indirilmiştir (GİB, 2018: 91-92).

2.1.10.14. Vergi Daireleri Otomasyon Projesi (VEDOP)

Türk vergi idaresinde bilgi teknolojisinin kullanımına yönelik geliştirilen bir takım projelerde şeffaf, aktif ve verimli gelir idaresi doğru bilgiyi zamanında üreterek ve yönetime sunarak kurumlar arası bilgi ve uygulama değişimi sağlanmaya çalışılmaktadır. Aynı zamanda mükelleflerin vergi dairesine gelmesine gerek kalmadan mükelleflere hızlı ve güvenli bir şekilde hizmet sunmayı sağlayacak otomasyon altyapısını oluşturma vizyonu hedeflenmiştir (Akdemir, 2008: 49).

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın otomasyon hizmetlerinden biri olan e-kurum'un e-devlete sağladığı katkı Vergi Dairesi Tam Otomasyon Projesi'dir. E-kurum bu projeye Gelir İdaresi'nin işlemlerinin hepsini bilgisayar ortamına taşıyarak iş yükünü hafifletme, işlerde etkinliği ve verimliliği arttırmayı hedeflemiştir. Ayrıca bilgisayar desteğiyle toplanan verilerden sağlıklı bir bilgi sisteminin kurulmasını da amaçlamıştır. Bu proje kapsamında Gelir İdaresi, e-devletin gerçekleştirilmesini sağlamak için gerekli olan kurum içi otomasyonu büyük oranda tamamlayarak e-kurum olma yolunda önemli bir gelişme göstermiştir (Şakar, 2011: 71).

VEDOP, 1995 yılında vergi dairelerinde otomasyon altyapısının kurulması amacıyla pilot uygulama olarak başlamıştır. Bu projenin temel amaçlarına bakıldığında; vergi gelirlerinin artırılması, mükelleflere yönelik hizmet kalitesinin yükseltilmesi, Maliye Bakanlığı ile devamlı iletişim kuran bankalar ve Gümrük Müsteşarlığı gibi kurumlarla bilgi sistemleri düzeyinde ortak çalışabilirliğin sağlanması amaçlanmıştır. Pilot çalışma olarak uygulanan projedeki başarının ardından 1998 yılında, VEDOP-I başlatıldıktan sonra iki yıl içinde 22 ilde 155 vergi dairesi ve 5 Defterdarlık da otomasyon gerçekleştirilmiş ve proje tamamlanmıştır. 2004 yılında projenin devamı olarak VEDOP-II ve 2007 yılında VEDOP-III tamamlanarak tüm mükelleflere hizmet veren bir proje olarak sistemde yerini almıştır (Uğur ve Çütçü, 2009: 11).

Maliye Bakanlığı tarafından bu zamana kadarki en önemli otomasyon projelerinden biri olan VEDOP ile amaçlanan vergi sisteminin yeni mevzuatın gerekliliklerine göre düzenlenmesidir. VEDOP, 25 Kasım 1998 tarihinde başlatılan ve 2 yıl süren bir projedir. Proje kapsamında Türkiye'deki vergi gelirlerinin yaklaşık olarak

%80'ini sağlayan 22 il ve 10 ilçede bulunan 153 vergi dairesi, 5 defterdarlık, 4 bölge ve 1 ana merkez bulunmaktadır. Bu kapsamda en üst düzeyde otomasyon sağlanması için altyapı kurulumu gerçekleştirilmiş ve kuruluşların hem kendi içinde hem de kuruluşlar arası haberleşme ve işbirliğinin en etkili bir biçimde sağlanması hedeflenmiştir (Özbek, 2007: 52).

2004 yılında başlatılan VEDOP-II projesi, vergi dairelerinde otomasyonun yaygınlaştırılması, beyannamelerin elektronik ortamdan alınması, Türkiye Vergi Dairesi denetim otomasyonu ve veri ambarı oluşturulması, öteki kurum ve kuruluşlarla verileri paylaşmayı sağlayan altyapının oluşturulması uygulamalarından meydana gelmektedir. Bu proje kapsamında belli başlı çalışmalara hız kazandırılmıştır. Bu çalışmalara bakıldığında; e-beyanname uygulaması, vergi tabanını yaygınlaştırma, beyan dışında kalan vergi ile ilgili olayları tespit etme, vergi politikaları ve denetim stratejilerini oluşturmak için bilgi desteği sağlayan GİB Veri Ambarı'nın gerçekleştirilmesi, vergi mükelleflerini müşteri olarak değerlendirmek suretiyle Müşteri İlişkileri Yönetimi (CRM) hizmetlerinin verilmesi gibi pek çok uygulamayı kapsamaktadır (Uğur ve Çütçü, 2009: 12-13).

VEDOP-II kapsamında e-beyanname geliştirilmiş ve 1 Ekim 2004 tarihinden bu yana uygulamaya konulmuştur. Bu uygulama ile amaçlanan vatandaşların internet üzerinden daha hızlı bir şekilde vergi beyannamelerini alabilmelerini sağlamaktır (Ay, 2006: 69). VEDOP-III ise Siemens tarafından gerçekleştirilmiş olup projeye birlikte “e-imza” uygulaması da sistemde yerini almıştır. Türkiye genelindeki 448 vergi dairesi ve 585 mal müdürlüğü tamamen web tabanlı yapıya dönüştürülmüştür (Öz ve Bozdoğan, 2012: 79).

2.1.10.15. Elektronik Tebligat Sistemi (E-Tebligat)

213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 456 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerince tebliğ edilmesi gereken belgelerin mükelleflerin elektronik adreslerine iletilmesi, “*elektronik tebligat*” olarak tanımlanmaktadır. Tebliğlerin elektronik ya da fiziki olarak yapılmasında bir farklılık olmayıp doğuracağı sonuçlar itibariyle aynıdır (GİB, 2019d).

Mükellefler, e-tebligat başvurularını kendileri veya kanuni temsilcilerini atayarak yapabilmektedirler. Kurumlar ve Gelir Vergisi mükellefleri elektronik tebligat sistemini kullanmak zorundadırlar. Aksi takdirde Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesi gereği özel usulsüzlük cezasına çarptırılmaktadırlar. Elektronik olarak gönderilen bilgi ve belgeler, mükellefin elektronik adresine iletiildiği tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılmaktadır. Tekrardan posta yoluyla mükellefe tebligat yapılmamaktadır (GİB, 2019d).

Elektronik tebligatın faydalarına bakıldığında; mükellefin bilgi ve belgelerinin korunması, hızlı ve kolay olarak iletilerek zaman yönünden tasarrufun sağlanması, kırtasiyeciliğin azaltılması, ücretsiz olarak yapıldığı için bütçeye katkı sağlaması, sistemde tüm bilgilerin görüntülenmesi itibarıyla ihtilafa neden olmaması ve hizmet kalitesini artırması gibi özellikleriyle mükellefe ve Gelir İdaresi'ne önemli katkıları bulunmaktadır (GİB, 2019d).

2.1.10.16. E-Beyanname Uygulaması

Vergi Usul Kanunu'nun 28.maddesi hükmünce beyannamenin posta ile gönderilmesi durumunda tahakkuk fişi kesilmekte ve mükellefin beyannamede gösterdiği adrese yollanarak tebliğ edilmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 5228 sayılı kanun ile getirilen ek fıkrasında;

“Madde 28:(Ek fıkra: 16/7/2004-5228/3 md.) Beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesi halinde tahakkuk fişi elektronik ortamda düzenlenir ve mükellef veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçer”.

Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi uygulaması, 340 sıra no'lu tebliğ açıklamalarına göre 1 Ekim 2004 tarihinden itibaren başlamıştır. Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi uygulaması tam otomasyona geçmiş vergi dairelerine verilecek beyannameleri içermektedir (Beylik, 2004: 50-51).

Son yıllarda vergi beyannamelerinin elektronik ortamda doldurulmasına dair bir uygulama olan e-beyanname hizmeti Türkiye genelinde giderek yaygınlaşmaktadır. Günümüzde e-vergi ödeme aracılığıyla vergi gelirlerinin büyük bir kısmı elektronik

ortamda tahsil edilmektedir. E-vergilendirme sistemi, e-beyanname ve e-ödeme hizmetlerini kapsamaktadır. Bu hizmetlerin entegrasyonu Türkiye’de vergi yönetim hizmetleri bakımından yeni bir bakış açısı getirmiştir. Modern teknolojilerin vergi yönetiminde kullanılmasına dair önemli bir emsal teşkil etmiştir (Turan ve Özgen, 2009: 135).

Zaman tasarrufu sağlaması bakımından e-vergi beyanname doldurma hizmeti, vergi dairesine gitme, sıra bekleme gibi zaman maliyetlerinden mükellefleri kurtarma açısından kolaylık sağlamaktadır. Ayrıca bilgisayar kullanımı beyanname doldurma aşamasında mükellefe büyük bir kolaylık sağlamaktadır. Bu faydalar, e-beyanname uygulamasının e-ödeme ile birlikte kullanılması durumunda daha verimli olmaktadır (Turan ve Özgen, 2009: 136-137).

1 Ekim 2004 tarihinden itibaren hizmet veren e-beyanname uygulamasının işlerlik kazanması vergi yönetimi ve mükellefler açısından oldukça önemlidir. E-Beyanname sistemi sayesinde vergi toplama maliyetlerinde azalma, mükelleflere hızlı ve verimli hizmet sunabilme ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yardımcı olabilmesi amaçlanmaktadır (Beylik, 2004: 50).

2.1.10.17. Defter-Beyan Sistemi

Defter-Beyan Sistemi, serbest meslek erbabı ve işletme hesabı esasına göre defter tutmakla yükümlü olan mükelleflerin defterlerinin elektronik ortamda oluşturularak saklanması ve vergi beyannamelerinin elektronik olarak verilebilmesine imkân sağlayan yeni nesil bir sistemdir. Sistemden ayrıca basit usule tabi olan mükelleflerde faydalanabilmektedir (GİB, 2019e).

Basit usule tabi olan mükellefler, işletme hesabına göre defter tutan mükellefler ve serbest meslek erbabı defter-beyan sistemini kullanmakla yükümlüdür. Mükellefler, defter-beyan sisteminin resmi web sayfasından veya bağlı oldukları vergi dairesi üzerinden başvurularını yapabilmektedirler. Mükellefler başvurularını bizzat kendileri yapabileceği gibi aracılık ve sorumluluk sözleşmesi imzaladığı meslek odaları aracılığıyla da yapabilmektedir (GİB, 2019e).

Defter-Beyan Sistemi'nin avantajlarına bakıldığında; kırtasiyeciliği azaltması, defter tasdikine gerek kalmaması, defterlerin kayıt altına alınmasıyla kayıt dışı ile etkin bir şekilde mücadele edilmesi, defterler elektronik olarak düzenlendiği için muhafaza etme gibi bir maliyetinin olmaması, bir muhasebe programına gerek duyulmadan işlemlerin elektronik ortamda kolayca yapılabilmesi gibi vergiye gönüllü uyumu sağlama noktasında birçok özelliği bulunmaktadır (GİB, 2019e).

İkinci bölümün konusu olan vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler tamamlanmış olup Afyonkarahisar ili kapsamında vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını etkileyen faktörler üzerine bir araştırma yapılmış ve üçüncü bölümde anlatılmıştır.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AFYONKARAHİSAR İLİ KAPSAMINDA VERGİ MÜKELLEFLERİNİN TUTUM VE DAVRANIŞLARINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu kısmında Afyonkarahisar ili kapsamındaki vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını etkileyen faktörleri incelemek için anket çalışması yapılmıştır. Yapılan çalışma sonucunda elde edilen veriler ışığında bazı değerlendirmelerde ve çıkarımlarda bulunulmuştur.

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE HİPOTEZLERİ

3.2.1. Araştırmanın Amacı

Vergiler konularına göre üç gruba ayrılmaktadır. Bunlar, gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergiler olmak üzere üç ana başlık altında toplanmaktadır.

Vergi mükellefleri, üzerlerine düşen miktarda vergi konularına göre vergisini ödemektedirler. Vergilerini ödemedi önce, ödeme esnasında ve ödedikten sonra vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen pek çok faktör söz konusudur. Bu kapsamda vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını, görüş ve önerilerini ölçmek amacıyla anket formu hazırlanmış Afyonkarahisar ilinde yaşayan vergi mükelleflerine uygulanmıştır. Anket çalışmasında mükelleflerin demografik bilgileri, tutumları ve önerileri ile ilgili veriler elde edilerek mükelleflerin demografik bilgileri ile verdikleri cevaplar arasında farklılık ya da anlamlı bir ilişki olup olmadığı incelenmiştir.

3.2.2. Araştırmanın Yöntemi ve Kapsamı

Araştırmanın sınırları belirlenirken Afyonkarahisar ilinde yaşayan vergi mükellefleri; kamu çalışanları, özel sektör çalışanları, esnaflar, çiftçiler, serbest

muhasebeci ve mali müşavirler araştırmanın evrenini oluşturmuştur. Afyonkarahisar Defterdarlığı'nın resmi web sayfasından 4 Nisan 2018 tarihinde alınan resmi istatistiki verilere göre 36.087 vergi mükellefi araştırmanın evrenini oluşturmaktadır. Evreni oluşturan bu kişi sayısından %95 güven düzeyi %5 hata payı göz önünde bulundurularak örneklem büyüklüğü 380 kişi olarak tespit edilmiştir (Bal, 2012: 118). Bu örneklem büyüklüğünden yola çıkılarak örneklem büyüklüğünün güven düzeyini arttırmak amacıyla anket çalışması 400 kişiyle tamamlanmıştır. Fakat araştırma esnasında yaşanan kısıtlardan dolayı sayı 393 kişi olarak gerçekleşmiştir. Anketin uygulanması araştırmacının kendisi tarafından bizzat gerçekleştirilmiştir. Kişiler, basit rastgele örnekleme yöntemi ile belirlenmiştir. Anket formunda mükelleflerin demografik özelliklerinin yer aldığı başlangıç kısmının ardından vergi eğitimi, vergi incelemesi, vergi affı, vergi cezası ile ilgili genel sorular ikinci bölümde ise vergiye ilişkin ifadeler kısmı yer almaktadır. Mükelleflerin tutumları, görüş ve önerilerinin ölçülebilmesi için “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” yargılarının yer aldığı 3'lü likert ölçeği kullanılmıştır.

3.2.3. Anket Formunun Hazırlanması

Araştırmada kullanılan anket formu, verilerin toplanması amacıyla 1 sayfa ve 3 bölümden oluşmuştur. İlk bölümde mükelleflerin demografik özelliklerinin belirlenmesi amacıyla 7 tane soru sorulmuştur. İkinci bölümde ise vergiyle ilgili 9 tane genel teknik soruya yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise vergi mükelleflerini etkileyen 26 tane faktör anket çalışmasında sorulmuştur. Anket formunun tamamına bakıldığında katılımcılara 42 soru yöneltilmiştir. Analizde kullanılmak üzere mükelleflerin bilgi, görüş ve önerilerini ölçmek üzere; “katılıyorum”, “kararsızım” ve “katılmıyorum” seçeneklerinden oluşan 3'lü likert ölçek kullanılmıştır (Ek-1).

3.2.4. Verilerin Kodlanması, Düzenlenmesi ve Analizi

Verilerin analizi için bilgisayar ortamında sosyal bilimlere yönelik kullanılan istatistik programlarından yararlanılmıştır. Düz tablolar ve araştırma analize yönelik olduğu için varsayımlar doğrultusunda çeşitli değişkenler açısından çapraz tablolar oluşturulmuştur. Çapraz tabloların değerlendirilmesinde Ki-Kare Bağımsızlık Testi kullanılmıştır. Anket sorularının her birinin frekans ve yüzde dağılımları

değerlendirilmiştir. Yapılan tüm testlerde; significance (anlamlılık değeri–Pdeğeri) değerine bakılmış, 0,05'ten küçük ya da eşit olan analiz sonuçlarının istatistiki olarak önemli olduğu varsayılmıştır (Kurtuluş, 1998: 235).

3.2.5. Araştırmanın Kısıtları

- ✓ Araştırmanın gözlemlenen ilk kısıtı teknik bilgi gerektiren bazı soruların olması,
- ✓ Soruların tam anlaşılabilir olması adına bazı soruların uzun bir şekilde oluşturulması,
- ✓ Ankette bulunan toplam soru sayısının fazla olması nedeniyle ankete katılan bazı katılımcıların anketi tamamlamayıp soruları yarıda bırakması,
- ✓ Siyasi bir anket olduğu düşünülerek kimi katılımcıların korkuya kapılarak ankete katılmak istememeleri,
- ✓ Ataerkil bir aileye sahip olan kimi katılımcıların anketi doldurma aşamasında kadınların eşlerinden korkması,
- ✓ Dolandırılacağı kaygısıyla kimi katılımcıların ankette korkması ve başlarına bir iş geleceğini düşünmeleri gibi kısıtlardan dolayı araştırmada az oranda da olsa birtakım kısıtlar söz konusudur.

3.3. ARAŞTIRMA BULGULARI

3.3.1. Katılımcılara Ait Demografik Bilgilerin Frekans Dağılımı

Çalışmanın bu bölümünde demografik bilgilerin frekans ve yüzde dağılımları örneklem olarak belirlenen kitlenin çalışma evrenini temsil ettiği varsayımıyla tablolaştırılarak incelenmektedir.

Tablo 3.1: Mükelleflerin Cinsiyetlerine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Cinsiyet	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Erkek	259	65,9	65,9
Kadın	134	34,1	100,0
Toplam	393	100,0	

Mükelleflerin cinsiyetlerine göre frekans ve yüzde dağılımları incelendiğinde ankete katılan mükelleflerin %65,9'u erkek (259 kişi), %34,1'i kadındır (134 kişi). Tablo3.1'e göre ankete katılan mükelleflerin üçte ikisinin erkek olduğu göze çarpmaktadır.

Tablo 3.2: Mükelleflerin Yaş Gruplarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Yaş Aralığı	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Genç (0-20)	12	3,1	3,1
Orta Yaş (20-50)	316	80,4	83,5
İleri Yaş (50 ve üzeri)	65	16,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Üzerine vergi borcu düşen mükelleflerin vergilendirilirken vergi hakkında tutum, görüş ve önerilerinin saptanması amacıyla farklı yaş gruplarındaki mükelleflere anket çalışması uygulanmıştır. Tablo 3.2'ye bakıldığında büyük çoğunluğun 316 kişi ile (%80,4) orta yaş aralığında yer aldığı tespit edilmiştir. Bu yaş grubunu; 65 kişi (%16,5) ile ileri yaş aralığında olanlar, 12 kişi (3,1) ile genç yaş aralığında olan grubun izlediği görülmektedir. Tablodan anlaşılacağı üzere ankete katılan mükellefler genellikle orta yaş grubunda yer almaktadır.

Tablo 3.3: Mükelleflerin Medeni Durumlarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Medeni Durum	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evli	277	70,5	70,5
Bekâr	116	29,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Tablo 3.3'e göre ankete katılan mükelleflerin büyük bir bölümünü 277 kişiyle (% 70,5) evliler oluşturmaktadır. Ardından 116 kişiyle (%29,5) bekârlar yer almaktadır.

Tablo 3.4: Mükelleflerin Mesleklerine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Meslek Grubu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Ücret Sahibi	180	45,8	45,8
Zirai Kazanç Sahibi	47	12,0	57,8
Serbest Meslek Erbabı	166	42,2	100,0
Toplam	393	100,0	

Mükelleflerin mensup olduğu meslek grupları, vergiye karşı tutum ve davranışların belirlenmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Meslek mensuplarının bazıları vergiyi yansıtma yolunu seçerek vergi ödeme yükümlülüğünden kurtulmaktadır. Diğer bir meslek grubu ise ağır koşullarda kazanmış olduğu gelirden vazgeçerek çalışmayı bırakabilir (Keskin, 2018: 64). Tablo 3.4'e göre mükelleflerin %45,8'i (180 kişi) ücret sahibi, %12'si (47 kişi) zirai kazanç sahibi, %42,2'si (166 kişi) serbest meslek erbabıdır.

Tablo 3.5: Mükelleflerin Kişisel Aylık Ortalama Gelirine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Kişisel Aylık Ortalama Gelir	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
0-600 TL	43	10,9	10,9
601-1000 TL	33	8,4	19,3
1001-1500 TL	65	16,5	35,9
1501-2000 TL	68	17,3	53,2
2001 TL ve üzeri	184	46,8	100,0
Toplam	393	100,0	

Tablo 3.5'e göre mükelleflerin vergi hakkında görüş ve önerileri ile gelir durumu arasındaki ilişkiyi ortaya koymak adına mükelleflerin gelir durumlarına göre ayrıştırılmıştır. Ankete katılan mükelleflerin gelir durumları incelendiğinde mükelleflerin % 46,8'i (184 kişi) 2001 TL ve üzeri, %17,3'ü (68 kişi) 1501-2000 TL, %16,5'i (65 kişi) 1001-1500 TL, %10,9'u (43 kişi) 0-600 TL, %8,4'ü (33 kişi) 601-1000 TL arasında gelir elde etmektedir.

Tablo 3.6: Mükelleflerin Kişisel Aylık Harcamalarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Kişisel Aylık Harcama	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
0-250 TL	121	30,8	30,8
251-500 TL	93	23,7	54,5
501 TL ve üzeri	179	45,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Tablo 3.6'ya göre mükelleflerin %45,5'i (179 kişi) 501 TL ve üzeri, %30,8'i (121 kişi) ise 0-250 TL, %23,7'si (93 kişi) ise 251-500 TL arasında kişisel aylık harcama yaptığını ifade etmiştir.

Tablo 3.7: Mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
İlköğretim	97	24,7	24,7
Lise	135	34,4	59,0
Ön Lisans	54	13,7	72,8
Lisans	89	22,6	95,4
Yüksek Lisans	18	4,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen en önemli faktörlerden biri de eğitim düzeyidir (Çiçek ve Bitlisli, 2017: 266). Ankete katılan mükelleflerin eğitim durumlarına göre frekans ve yüzde dağılımı tablo 3.7'ye bakıldığında mükelleflerin %34,4'ü (135 kişi) lise, %24,7'si (97 kişi) ilköğretim, %22,6'sı (89 kişi) lisans, %4,6'sı (18 kişi) yüksek lisans mezunu olduğu görülmüştür.

3.3.2. Katılımcıların Vergi İle İlgili Genel Sorulara İlişkin Cevaplarının Frekans Dağılımı

Ankete katılan mükelleflerin vergi incelemesi geçirip geçirmediği, vergi affından faydalanıp faydalanmadıkları, vergi cezası alıp almadıkları, vergi ödemelerini hangi kanallar vasıtasıyla gerçekleştirdikleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve diğer kamu kurumlarının vergiyle ilgili etkinliklerine katılım oranlarının belirlenmesine ilişkin verdikleri yanıtların yüzde ve frekans dağılımları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3.8: Mükelleflerin Vergi İncelemesi Geçirmesine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Vergi İncelemesi Geçirme Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet, geçirdim.	53	13,5	13,5
Hayır, geçirmedim.	340	86,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak vergi incelemesinin amacıdır. Vergi incelemesi zorunlu olduğunda yapılacak fiili envanter, yoklama veya arama sonucu ele geçirilecek defter ve belgeler ile araştırma

sonucu elde edilecek bilgi ve bulgular da dahil olmak üzere, mükellefin defter, belge, hesap ve kayıtların incelenmesi yoluyla mükellef tarafından ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun saptanmasıdır (GİB, 2007: 8). Tablo 3.8'e göre toplamda ankete katılan 393 mükellefin %86,5'i (340 kişi) vergi incelemesi geçirmemiş, %13,5'i (53 kişi) vergi incelemesi geçirmiştir.

Tablo 3.9: Mükelleflerin Vergi Affından Faydalanma Durumuna Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Vergi Affından Faydalanma Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet, faydalandım.	54	13,7	13,7
Hayır, faydalanmadım.	339	86,3	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi affı hukuki olarak tanımlandığında; devletin kendi otoritesini kullanarak aldığı karar sonucunda alacak hakkından vazgeçmesi ve kamu alacağının ortadan kalkması anlamını ifade etmektedir. Af kararı sonucunda devlet, bir takım suçları cezalandırmaktan vazgeçmekte ve bir kısım alacaklarını ise terkin etmektedir (Atçı, 2011: 3). Ankete katılan vergi mükelleflerinin %86,3'ü (339 kişi) vergi affından faydalanmamış, %13,7'si (54 kişi) ise vergi affından faydalanmıştır.

Tablo 3.10: Mükelleflerin Vergi Ödemelerini Hangi Kanallardan Gerçekleştirmesine Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Ödeme Kanalları	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
İnternet	98	24,9	24,9
Bizzat kendim giderek elden	209	53,2	78,1
Muhasebecim aracılığıyla	22	5,6	83,7
Diğer	64	16,3	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi ödemesi yapmak isteyen mükelleflerin ödeme yapmak için farklı ödeme kanalları bulunmaktadır. Mükelleflerin %24,9'u (98 kişi) interneti, %53,2'si (209 kişi) elden , %5,6'sı (22 kişi) muhasebeci aracılığıyla, %16,3'ü (64 kişi) diğer yolları tercih

ederek vergisini ödemektedirler. 1993 yılında Manisa ilinde yapılan anket çalışmasında Muter, Sakınç ve Çelebi'nin sorduğu “*vergi kanunlarındaki değişimleri ve vergi uygulamalarını nasıl izliyorsunuz ?*” sorusuna mükelleflerin %60,2'si muhasebeci aracılığıyla, %29,4'ü gazete, dergi veya diğer resmi yayınlardan, %5,6'sı vergi dairesine danışarak, %4'ü iş arkadaşlarım ve çevremden duyduklarım, %0,7'si televizyon, %0,1'i ise soruyu cevapsız bırakmıştır (Muter, Sakınç ve Çelebi, 1993: 17). Doğal olarak bu durum, teknolojinin vergi ödeme sürecini etkilediğini göstermektedir.

Tablo 3.11: Mükelleflerin Maliye Bakanlığı veya Diğer Kamu Kuruluşlarının Vergisel Etkinliklerine Katılma Durumuna Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Katılma Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet, katıldım.	28	7,1	7,1
Hayır, katılmadım.	365	92,9	100,0
Toplam	393	100,0	

Düzenli bir şekilde her yıl Maliye Bakanlığı ve diğer kamu kuruluşlarının vergiyle ilgili etkinlikleri olmaktadır. Her yıl Şubat ayının son haftası Vergi Haftası, yurt çapında çeşitli etkinliklerle kutlanmaktadır. Vergi Haftası kutlamaları ile ulaşılmak istenen amaç vergiyi gönüllü olarak ödeme alışkanlığının kazandırılması ve toplumun tüm bireylerine vergi bilincinin benimsetilmesidir. İlki 1990 yılında gerçekleştirilen Vergi Haftası'nın, 2017 yılında “*Vergi Geleceğimizdir*” sloganı ile tüm yurttan kutlanmıştır. 26 Şubat-4 Mart 2018 tarihleri arasında 29.'su düzenlenen vergi haftasında “*Vergilerimizle Büyüyen Türkiye*” ve “*Vergi Geleceğimizdir*” sloganlarıyla tüm yurttan çeşitli etkinliklerle kutlanmıştır. Tablo 3.11'e göre mükelleflerin %92,9'u (365 kişi) vergisel etkinliklere katılmadığını, %7,1'i (28 kişi) ise vergisel etkinliklere katıldıklarını ifade etmişlerdir. Tablodan anlaşılacağı üzere vergi etkinliklerine katılma yüzdesi çok düşük olduğu görülmektedir. Halkımız vergi konusunda daha da bilinçlendirilmeli, vergiye yönelik reklam, tanıtım, broşür, sempozyum, konferans gibi etkinlikler artırılarak vergi bilinci ve vergi ahlakı kazandırılmaya çalışılmalıdır.

Tablo 3.12: Mükelleflerin Vergi Cezası Alıp/Almamalarına Göre Frekans ve Yüzde Dağılımı

Ceza Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet, aldım.	39	9,9	9,9
Hayır, almadım.	354	90,1	100,0
Toplam	393	100,0	

Devlet vergi ödevlerini yerine getirmeyerek vergi suçu işleyenlere yönelik “vergi cezaları” uygulamaktadır. Bu kapsamda vergi cezaları, “Hazine çıkarlarına yasal olmayan yollarla zarar veren bir vergi mükellefi ya da kanunun belirttiği bir hususu yapmaya zorunlu kılınan bir kimsenin davranışını yaptırma bağlamaktan ibaret bulunan birtakım önlemlerdir” (Edizdoğan, Taş ve Çelikkaya, 2007: 7-8). Tablo 3.12’ye göre mükelleflerin %90,1’i (354 kişi) vergi cezası almadıklarını, %9,9’u (39 kişi) ise vergi cezası aldıklarını belirtmişlerdir.

3.3.3. Katılımcıların Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Verdikleri Cevapların Frekans Dağılımı

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarının ölçülmesine yönelik verilen ifadelerde vergi algısı, vergi psikolojisi ve vergi adaletine ilişkin düşüncelerinin belirlenmesini amaçlayan ifadelere ilişkin verdikleri yanıtların frekans ve yüzde dağılımları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3.13: “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	347	88,3	88,3
Kararsızım	24	6,1	94,4
Katılmıyorum	22	5,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Her vatandaşın üzerine düşen görevleri yerine getirerek toplumun düzen içinde yaşaması için katkıda bulunması gerekmektedir. Bu görevlerden bir tanesi de vergi

ödemektir. Vergi öderken bunu bir vatandaşlık görevi olarak benimseyip mükellefin vergisini gönüllü bir şekilde ödemesi beklenir. Ankete katılan vatandaşların “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum” ifadesine 347 kişi (%88,3) “katılıyorum” yanıtı vererek tabloda büyük bir yüzde oluşturduğu görülmektedir. Cansız’ın 2006 yılında 816 kişi ile yaptığı Afyonkarahisar ili anketinde aynı soruya %65’lik kesiminde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunu ve vergiyi bir görev olarak algıladıkları tespit edilmiştir (Cansız, 2006: 123). Cansız’ın Afyonkarahisar Defterdarlığı’nda çalışanlara uyguladığı ankette “*Türkiye’de vergilerin vatandaşlık görevi olarak algılanıp algılanmadığı*” ifadesi yöneltilmiştir. Çalışanların %35’ine göre vergiler “*vatandaşlık görevi olarak algılanırken*”, %47’si ise “*vergiler vatandaşlık görevi olarak algılanmamaktadır*”, %17,8 ise “*emin değilim*” ifadesini belirtmişlerdir (Cansız, 2015: 438). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin 153 kişiye yaptığı Kahramanmaraş ili için yapılan anket çalışmasında % 60,13’lük kesimin (92 kişi) vergiyi bir vatandaşlık görevi olarak gördükleri belirtilmiştir (Yardımcıoğlu, vd., 2014: 112). Sağlam’ın İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında, “*vergi bir vatandaşlık görevidir*” hipotezine öğrencilerin %94’ü (310 kişi) katıldıklarını ifade etmişlerdir (Sağlam, 2013: 325). İzgi ve Saruç’un yaptığı anket çalışmasında öğrencilerin, “*Topluma karşı sorumluluğu olan biri vergisini tam olarak ödemelidir*” ifadesine öğrencilerin %91,5’i bu ifadeye katıldığını, %3,8’i kararsız olduğunu ve %4,7’si katılmadığı ortaya konmuştur (İzgi ve Saruç, 2011: 136). İpek ve Kaynar’ın anket çalışmasında mükelleflerin %76,3’ü (313 kişi) “*vergi ödemek devlete bağlılığın bir göstergesidir*” ifadesine katılmışlardır (İpek ve Kaynar, 2009: 179). Tablo 3.13’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Cansız’ın (2006), Yardımcıoğlu ve diğerlerinin (2014), İzgi ve Saruç’un (2011), İpek ve Kaynar’ın (2009) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.14: “Devlet yönetimine olan güvenim arttıkça vergi ödeme isteğim de artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	281	71,5	71,5
Kararsızım	61	15,5	87,0
Katılmıyorum	51	13,0	100,0
Toplam	393	100,0	

Devlet yönetimine olan güven ve vergi ödeme arasında önemli bir ilişki söz konusudur. Devlete güven soyut bir kavram olması sebebiyle ölçülmesi zor bir durumdur. Vatandaşlar tarafından devletin çeşitli kurumlarına duyulan güven ile devletin niteliğinin algılanması arasında doğrudan bir bağlantı söz konusudur. Devlete yönelik olumlu tasavvurları olanların can ve mal güvenliklerinin yeterince sağlandığını düşünenlerin kurumlara daha fazla güvenecekleri beklenirken buna karşılık devlet tasavvuru olumlu olmayanların, can ve mal güvenliğinden endişe duyanların kurumlara duyulan güvenlerinin düşük olacağı düşünülmektedir (Turan, Aydılek ve Taban, 2017: 37). Tablo 3.14’e göre 281 kişi (%71,5) “Devlet yönetimine olan güvenim arttıkça vergi ödeme isteğim de artar” ifadesini “katılıyorum” şeklinde ifade etmişlerdir. Bu ifade %71,5 gibi büyük bir oranla tabloda ilk sıraya almıştır. Cansız’ın yaptığı benzer çalışmada aynı soruya % 65’lik bir kesimde “katılıyorum” cevabı vererek devleti yönetenlere güven duyanın vergi ödeme isteklerini artırdığı tespit edilmiştir (Cansız, 2006: 132). İzgi ve Saruç’a göre öğrencilerin %46,7’si (631 kişi) “*devletime güveniyorum*” ifadesine katıldıklarını belirtmiştir (İzgi ve Saruç, 2011: 136). Altun, Gürdal ve Beşel’in Sakarya ili alan çalışmasında “*devlete güven ile vergi ödeme miktarı arasında doğru bir orantı vardır*” ifadesine katılanların %45,5’i bu ifadeye katıldıkları belirtilmiştir (Altun, Gürdal ve Beşel, 2017: 45). Tablo 3.14’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Devlet yönetimine olan güvenim arttıkça vergi ödeme isteğim de artar” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Cansız’ın (2006), İzgi ve Saruç’un (2011), Altun, Gürdal ve Beşel’in (2017) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.15: “Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	150	38,2	38,2
Kararsızım	80	20,4	58,5
Katılmıyorum	163	41,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergilendirme ve siyasi partiler arasında seçilenler (politika uygulayıcıları) ve seçmenler (mükellefler) arasındaki durumdan dolayı yakın bir ilişki söz konusudur. Seçmen ile siyasi parti arasındaki bu somut ilişkinin yansımaları oylama mekanizmasıyla ortaya çıkmaktadır. Seçmen, oylama mekanizmasını kullanarak verdiği oy ile yönetime katılma isteğini belli ederek ve aynı zamanda daseçtiği siyasi parti programına da güvenini yansıtmaktadır. Dolayısıyla demokrasinin vergi ile ilişkisi meydana gelmektedir (Öz ve Güler, 2015: 25). Tablo 3.15’e göre mükelleflerin siyasi düşünceleri iktidarla uyumlu olması halinde vergi ödeme istekleri arasında bir bağ olmadığını %41,5’i (163 kişi) ifade ederken, mükelleflerin %38,2’si (150 kişi) bir bağ olduğunu, %20,4’ü ise (80 kişi) kararsız kaldıklarını beyan etmişlerdir. Cansız’ın 2006 yılında yaptığı anket çalışmasında %66’lık kesim vergi ödeme istekleri ile hükümetin politikaları arasında bir bağ kurmazken, %16’lık kesim siyasi kaygılarla vergi ödeme istekleri arasında bir bağ kurmaktadır (Cansız, 2006: 124). İzgi ve Saruç’a göre öğrencilerin %33,5’i (451 kişi) iktidar partiyi destekliyorsam, vergimi daha gönüllü öderim ifadesine katılırken, %54,7’si (736 kişi) katılmamaktadırlar (İzgi ve Saruç, 2011: 136). Cansız’ın 2015 yılında yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin “*vergilerini öderken, hükümetin politikalarına destek verip vermedikleri*” ifadesi yöneltmiştir. Mükellefler vergilerini öderken hükümetin politikalarıyla bir bağ kurmaktadır. Anket sonucuna göre katılımcıların %56’sı böyle bir bağın varlığını kabul etmiştir. Bu sonuca karşılık katılımcıların % 27’si ise böyle bir bağın kurulmadığını belirtmişlerdir. Söz konusu sonuçlar bize mükelleflerin vergi ödeme isteklerinde kısmen bir politizasyon olduğunu göstermektedir. Vergi ile politizasyon arasında çıkan bulguların kesinleştirilebilmesi adına daha fazla saha çalışmasının yapılması gerekli olduğu kanısına varılmıştır (Cansız, 2015: 440). Tablo 3.15’de ortaya çıkan bulgular

değerlendirildiğinde mükellefler, “Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar” ifadesine katılmamaktadır. Cansız’ın (2006), İzgi ve Saruç’un (2011) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir. Fakat Cansız’ın (2015) çalışmasında ortaya çıkan bulgu farklıdır. Mükellefler vergilerini öderken hükümetin politikalarıyla bir bağ kurmaktadır. Dolayısıyla ortaya çıkan bulguların kesinleşmesi adına bu alanda daha çok çalışma yapılması gerekmektedir.

Tablo 3.16: “Vergi oranlarının yüksek olması vergi ödeme isteğimi azaltır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	285	72,5	72,5
Kararsızım	57	14,5	87,0
Katılmıyorum	51	13,0	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi oranları ile mükelleflerin vergileme karşısındaki tutum ve davranışlarının derecesi arasında doğru bir orantı söz konusudur. Vergi oranları yükseldikçe mükelleflerin ödeyeceği vergi miktarı artmaktadır. Dolayısıyla vergi oranlarının artması mükelleflerin vergiye karşı davranışlarına olumsuz bir biçimde yansımaktadır (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 160). Bu ilişki “*Laffer Eğrisi*” şeklinde tanımlanmaktadır. “*Laffer eğrisi*”, vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren bir eğridir. Vergi oranlarının belirli bir optimal sınırı vardır. Vergi oranlarının bu sınıra kadar artırılması vergi gelirlerinin yükselmesine yardımcı olmaktadır. Fakat bu sınır aşıldıkça oranlar artırılmaya devam edilirse vergi gelirlerinde azalışlar meydana gelmektedir. Dolayısıyla analizin ortaya koyduğu sonuca göre, vergilemenin bir sınırı vardır. Eğer vergi oranları için bir sınır tayin edilmemişse toplam piyasa üretimi (GSYİH) ve vergi gelirlerinde azalmalar meydana gelecektir (Aktan vd., 2007: 139-140). Tablo 3.16’ya göre mükelleflerin %72,5’i (285 kişi) vergi oranlarının yüksek olmasının vergi ödeme isteklerini azalttığını, %14,5’i (57 kişi) kararsız olduklarını, %13,0’ü (51 kişi) ifadeye katılmadıklarını belirtmişlerdir. Saraçoğlu’nun 494 kişi ile yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %75,5’i (373 kişi) vergi oranlarının yüksek olduğunu beyan etmişlerdir (Saraçoğlu, 2008: 23). Cansız’ın anket çalışmasında ise %83,2 (816 kişi) kesimin vergi

oranlarının yüksek olması vergi kaçırılmasında etkili olduğunu,%57,5'i (816 kişi) vergi oranlarının düşmesi vergi ödeme isteklerini arttıracaklarını ifade etmişlerdir (Cansız, 2006: 128-133). Öz Yalama ve Gümüş'ün yaptıkları çalışmada katılımcıların %86'sı, "vergi oranlarının yüksek olduğunun algılanması vergi kaçırma eğilimini artırır" ifadesine katılarak vergi uyumsuzluğunun varlığı tespit edilmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 90). Sağlam'ın İktisadi ve İdari Bilimler Fakülte'si öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında "ülkemizde vergi oranları yüksektir" önermesine öğrencilerin %79,4'ü (262 kişi) katıldıklarını ifade etmişlerdir (Sağlam, 2013: 325). Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %74,51'i (114 kişi) "vergi oranlarının yüksek olmasının vergi kaçakçılığına etkisi olduğunu" düşünmektedir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 111). İpek ve Kaynar'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %87,3'ü (358 kişi) "kişi başına düşen milli gelir dikkate alındığında vergi oranları yüksektir" ifadesine katılarak vergi oranlarını yüksek bulduğu görülmektedir (İpek ve Kaynar, 2009: 183). Tablo 3.16'da ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, "Vergi oranlarının yüksek olması vergi ödeme isteğimi azaltır" ifadesine büyük oranda katılım göstermiştir. Saraçoğlu'nun (2008), Cansız'ın (2006), Öz Yalama ve Gümüş'ün (2013), Sağlam'ın (2013), Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın (2014), İpek ve Kaynar'ın (2009) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.17: "Vergi denetimlerinin çok sık yapıldığını düşünüyorum." İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	127	32,3	32,3
Kararsızım	103	26,2	58,5
Katılmıyorum	163	41,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi denetimi etkili bir şekilde yapıldığı takdirde kendinden beklenen tüm faydaları sağlamaktadır. Denetimin etkin olmaması vergi adaletini sarsar. Yargı denetiminin sağlanması da vergi denetimi kadar önemli bir konudur. Vergi yargısı ile vergilemede meydana gelebilecek olası keyfiliğin önlenmesi ve vergilemenin hukuka uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu doğrultuda mükellefler,

hukuki güvenlikleri sağlanarak vergiye gönüllü bir şekilde uyum göstereceklerdir (Üstün, 2013: 2-3). Yapılan araştırmalarda vergi denetimi ile mükelleflerin doğru beyanda bulunması arasında bir paralellik olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla denetimlerin etkili ve sık bir şekilde yapılması mükelleflerin beyanlarını doğru bir şekilde verme eğilimlerini artırmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2013: 5). Tablo 3.17'ye göre mükelleflerin %41,5'i (163 kişi) vergi denetimlerinin çok sık yapılmadığını düşünürken, %32,3'lük (127 kişi) kesim ise denetimlerin çok sık yapıldığını düşünmektedir. Cansız'ın yaptığı anket çalışmasında da %69,3'lük (816 kişi) kesimin denetimlerin azlığının vergi kaçırmayı kolaylaştırdığını ifade etmişlerdir (Cansız, 2006: 129). Öz Yalama ve Gümüş'ün yaptığı anket çalışmasında “*vergi denetim oranlarındaki artışın vergi kaçırma eğilimi üzerinde azaltıcı bir etkisi olduğu*” ifadesine mükelleflerin %66'sı katılmıştır (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 90). Sağlam ve Aytaç'ın çalışmasında ankete katılan mükelleflerin %44'ü “*vergi denetimi mükellef üzerinde baskı oluşturur*”, %27'si “*vergi denetimi mükellefin kendisini suçluymuş gibi hissetmesine yol açar*”, %12,4'ü “*vergi denetimi mükellef için adaletsizlik doğurmaktadır*”, %16,6'sı “*vergi denetimi mükellefi etkilemez*” şeklinde cevap vermişlerdir. Ankete katılan mükelleflerin %83,4'ü denetimler hakkında olumsuz bir düşünceye sahip olduğunu sadece %16,6'lık kesimin vergi denetiminin mükellefiyeti etkilemediğini vurgulamıştır (Sağlam ve Aytaç, 2015: 140). Cansız'ın yaptığı anket çalışmasında defterdarların %68,5'i (135 kişi) “*Türkiye'de vergi denetimleri yeterli şekilde yapılamamaktadır*” ifadesine katılmışlardır (Cansız, 2015: 444). Tablo 3.17'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “*Vergi denetimlerinin çok sık yapıldığını düşünüyorum*” ifadesine katılmamaktadır. Cansız'ın (2006)-(2015), Öz Yalama ve Gümüş'ün (2013), Sağlam ve Aytaç'ın (2015) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.18: “Vergi sistemimizin anlaşılır-kolay bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	139	35,4	35,4
Kararsızım	118	30,0	65,4
Katılmıyorum	136	34,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Devletin en önemli finansman kaynağı ve maliye politikası araçlarından biri olan verginin etkin bir şekilde alınabilmesi için “*vergilemede basitlik*” önemli bir kavramdır. Basitlik ile anlatılmak istenen mevzuatı karışık hale getiren uygulamaların sayısının azaltılması ve vergi kanunlarının anlaşılır olmasıdır. Dolayısıyla vergi uyumunun önemli bir unsuru olan vergi sisteminin basitliği vergilemede etkinlikte önemli bir rol üstlenmektedir (Saraçoğlu, Arslan ve Gümüş, 2018: 287). Tablo 3.18’e göre mükelleflerin %35,4’ü (139 kişi) vergi sistemini anlaşılır-kolay bir yapıya sahip olduğunu, %34,6’sı (136 kişi) vergi sistemini anlaşılır ve kolay bulmadığını %30,0’i ise (118 kişi) kararsız olduklarını beyan etmişlerdir. Cansız’ın Afyonkarahisar ili ve ilçelerinde yaptığı 816 kişilik anket çalışmasında mükelleflerin %60’ı vergi kanunlarını tam olarak anlamadığını, kadın mükelleflerin erkek mükelleflere göre daha az anladığını, üniversite mezunları ise vergi kanunlarının hiç anlaşılmadığını %100 oranında beyan ettikleri görülmüştür (Cansız, 2006: 121). Cansız’ın Afyonkarahisar ilinde defterdarlara yaptığı 197 kişilik anket çalışmasında katılımcıların %65’i (127 kişi) “*vergi mevzuatımızın anlaşılma düzeyi düşüktür*” ifadesine katılırken, %24’üne (47 kişi) göre “*vergi mevzuatımızın anlaşılma düzeyi yüksektir*” (Cansız, 2015: 446). Tablo 3.18’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi sistemimizin anlaşılır-kolay bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum” ifadesine katılmaktadırlar. Fakat Cansız’ın (2006)-(2015) çalışmalarında ise vergi kanunlarının anlaşılma düzeyinin düşük olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Dolayısıyla ortaya çıkan bulguların kesinleşmesi adına bu alanda daha çok çalışma yapılması gerekmektedir.

Tablo 3.19: “Vergi afları, vergi adaletsizliğine neden olmaktadır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	254	64,6	64,6
Kararsızım	82	20,9	85,5
Katılmıyorum	57	14,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi afları, vergi hukuku alanında adalet ve eşitlik ilkelerine aykırı olduğu için çok tartışılan bir konu olmuştur (Dönmez, 1992: 41). Tablo 3.19’a göre 254 mükellefin

(%64,6) vergi afları konusunda olumsuz bir düşünceye sahip oldukları görülmektedir. Demir'in yaptığı anket çalışmasında da aynı hipoteze verilen yanıt yüzdesi % 57,3 olarak cevaplanarak iki anket sonucunda da vergi aflarına karşı negatif bir tutum olduğu tespit edilmiştir (Demir, 2008: 177). Cansız'ın yaptığı anket çalışmasında da %79,2'lik kesim afların vergi ödeme isteklerini olumsuz olarak etkilediğini beyan etmişlerdir (Cansız, 2006: 127). Demir ve diğerleri vergi aflarının olumsuz yönünü vergi denetimi ve cezalarının etkinliğini azaltması, toplumda adalet ve güven duygularını zedelemesi, mükelleflerde yeni af beklentisi oluşturması olarak açıklamışlardır (Demir, vd., 2016: 277). Sağlam'ın İktisadi ve İdari Bilimler öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %71,8'i (237 kişi) “*vergi ödemeyenlerin aftan yararlanması vergi bilincini azaltır*” ifadesine katılarak aynı öğrencilerin %72,1'i (238 kişi) ülkemizde “*vergi sisteminin adaletsiz olduğunu*” ifade etmişlerdir (Sağlam, 2013: 325-327). Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %54,61'i (83 kişi) “*vergi afları, vergi ödevlerinin yerine getirilmesini olumsuz etkilemektedir*” ifadesine katılmışlardır (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 111). Tablo 3.19'da ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi afları, vergi adaletsizliğine neden olmaktadır” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Demir'in (2008), Cansız'ın (2006), Demir ve diğerlerinin (2016), Sağlam'ın (2013) ve Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın (2014) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.20: “Ekonominin istikrarlı olması vergi gelirlerini olumlu etkiler.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	304	77,4	77,4
Kararsızım	60	15,3	92,6
Katılmıyorum	29	7,4	100,0
Toplam	393	100,0	

Ekonomik istikrarsızlık hallerinin yaratabileceği sonuçlar genellikle refah azalışı olarak karşımıza çıkmaktadır. Slumflasyon, deflasyon, resesyon ve depresyon GSYH'nın düştüğü eksiye geçtiği hallerdir. Bu durumda ekonomi küçülmekte ve refah seviyesi düşmektedir (Eğilmez ve Kumcu, 2014: 70). Tablo 3.20'ye göre “*ekonominin istikrarlı olması vergi gelirlerini olumlu etkiler*” ifadesine mükelleflerin %77,4'ü (304 kişi)

katıldıklarını, %15,3'ü (60 kişi) kararsız olduklarını, %7,4'ü (29 kişi) ise bu ifadeye katılmadıklarını belirtmişlerdir. İpek ve Kaynar'a göre mükelleflerin %79'u (324 kişi) “yüksek enflasyon vergi oranlarını olumsuz yönde etkilemektedir” ifadesine katılmışlardır (İpek ve Kaynar, 2009: 183). İktisadi istikrarı bozucu etkisi olan enflasyon, stagflasyon, durgunluk gibi konjonktürel dalgalanmaların önlenmesinde maliye politikası araçlarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması önemli bir husustur. İstikrarın sağlanmasına yönelik uygulanan vergi politikasının üç temel işlevi bulunmaktadır. Konjonktürün ilerleme durumuna göre vergi gelirlerinde otomatik olarak meydana gelen değişikliklerle, konjonktürel duruma göre bilinçli alınan vergisel önlemlerle ve ekonomik endekslerin önceden tanımlanan sinyal değerlere erişmesi halinde otomatik olarak alınan vergisel önlemlerle ekonomik istikrarın sağlanmaya çalışılmasıdır (Turhan, 2002: 60-61). Tablo 3.20'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Ekonominin istikrarlı olması vergi gelirlerini olumlu etkiler” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. İpek ve Kaynar'ın (2009) çalışması da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.21: “Vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerini olumlu etkiler.” ifadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	231	58,8	58,8
Kararsızım	72	18,3	77,1
Katılmıyorum	90	22,9	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergilendirme sürecinde vergi idaresi çalışanlarının tutum ve davranışları mükellefi vergiyi gönüllü ödeme ve ödememe konusunda etkilemektedir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen birçok faktör söz konusudur. Bu faktörlerin başında sosyal, kültürel, ekonomik, demografik ve psikolojik unsurlar gelmektedir. Dolayısıyla vergi idarelerinin vergiyi en üst düzeyde toplamalarını sağlamak için teşkilat yapılarını etkin ve verimli bir şekilde kurmaları gerekmektedir (Kahrıman, 2016: 230). Tablo 3.21'e göre mükelleflerin %58,8'i (231 kişi) vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerini olumlu etkilediğini, %22,9'u (90 kişi) bu ifadeye katılmadıklarını, %18,3'ü

ise (72 kişi) kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Öz Yalama ve Gümüş'ün yaptığı çalışmada *“vergi idaresinin etkin ve adaletli çalıştığı algılanmasının vergi kaçırma eğilimini azaltır”* ifadesine ankete katılan mükelleflerin %79'u katıldıklarını belirtmişlerdir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 92). Vergi idaresinin etkin ve verimli çalışması mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerini azaltarak vergiye uyumu sağlamada önemli bir rol oynamaktadır. Çünkü mükellef kendisine vergi borcu isabet ettiği andan ödeme aşamasına kadar geçen süreçte vergi dairesi ile yakın ilişki halindedir. Dolayısıyla işlemlerin hızlılığı, mükelleflere sağlanan kolaylıklar, çalışanların pozitif iletişimi mükellefler açısından büyük bir önem arz etmektedir. Demir'in yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %44,7'si (286 kişi) vergi idaresinde çalışanların genellikle kendilerine karşı olumlu davranışlarda bulunduğunu ifade etmişlerdir (Demir, 2008: 175). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin yaptığı anket çalışmasında %47,68'i (72 kişi) vergi dairesi hizmetlerinden memnun olmadıklarını belirtmişlerdir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 110). İpek ve Kaynar'ın yaptığı anket çalışmasında *“vergi dairelerinde çalışan personelin mükellefle ilişkileri olumsuzdur”* ifadesine mükelleflerin %53,9'u (221 kişi) katıldıklarını beyan etmişlerdir (İpek ve Kaynar, 2009: 182). Mutur, Sakınç ve Çelebi'nin Manisa ilinde yaptığı anket çalışmasında, *“vergi denetim ve inceleme elemanlarının denetleme ve incelemeleri esnasındaki davranışları aşağıdakilerden hangisine uyuyor ?”* sorusuna mükelleflerin %41,4'ü *“incelemenin ciddiyetine uygun olarak tarafsız davranıyorlar”*, %38,6'sı *“hatalarımızı gösterip, uyararak cezaya muhatap olmamızı önüyorlar”*, %13,1'i *“denetim esnasında işimi aksatarak müşterilerimin ve çalışmalarımın yanında beni küçük düşürüyorlar”*, %3,1'i *“zaman zaman anlayışlı, zaman zaman ters davranıyorlar”*, %3,8'i ise *“cevapsız”* olarak soruyu yanıtlamışlardır (Mutur, Sakınç ve Çelebi, 1993: 28). Tablo 3.21'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, *“Vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler”* ifadesine katılmaktadır. Öz Yalama ve Gümüş'ün (2013), Demir'in (2008) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.22: “Vergi kaçırma ahlaki açıdan yanlış bir davranıştır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	347	88,3	88,3
Kararsızım	33	8,4	96,7
Katılmıyorum	13	3,3	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergilemeye ilişkin olarak yükümlülerin vergi uyumunu artıran bir diğer ahlaki davranış biçimi ise vergi ahlakı ve bilincidir. Vergi ahlakı kavramı, yükümlülerin vergileme sürecinde devletle aralarındaki ilişkiyi tanımlayan davranış normları olarak ifade edilebilir. Dolayısıyla vergi ahlakı yükümlünün vergi konusunda oluşturduğu her türlü tepkisel davranışın bireylerin sahip olduğu ahlaki inanç ve değerler bütünü sonucu oluştuğunu belirtmektedir (Saruç ve Sağbaş,2001: 80). Tablo 3.22’ye göre %88,3’lük (347 kişi) kesimin vergi kaçırmanın ahlaki açıdan yanlış bir davranış olduğunu düşünürken, %3,3’lük kesim ise katılmadıklarını ifade etmiştir. Cansız’ın yaptığı anket çalışmasında ise “*vergi kaçırınları toplumca ayıplamak gereklidir*” hipotezine %81,2’lik kesimin “hiç katılmıyorum” cevabı verdikleri görülmüştür (Cansız, 2006: 131). Saruç ve Sağbaş’a göre mükelleflerin %75’i vergi kaçırmanın ahlaki açıdan yanlış bir davranış ve %85’lik kesim ise vergi ödemenin her vatandaşın ahlaki bir görevi olduğunu düşünmektedir (Saruç ve Sağbaş, 2003: 86). Mükellefler vergi kaçırmanın yanlış bir eylem olduğunu düşünmeleri sonucunda kapıldıkları “*suçluluk duygusu*” vergi ahlakı kavramının önemli unsurlarından bir tanesidir. Öz Yalama ve Gümüş’ün yaptığı anket çalışması sonucuna göre mükelleflerin %71’i “*vergi kaçırmanın yanlış bir davranış olduğu ve sonucunda suçluluk duygusunun hissedilmesi vergi kaçırma eğilimini azaltır*” ifadesine katılmışlardır (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 91). Demir’in yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %65,6’sı “*vergi kaçırırsam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım*” ifadesine katılarak vergi ahlakının toplum içinde önemli olduğunu göstermişlerdir (Demir, 2008: 182). Sağlam’ın İktisadi ve İdari Bilimler öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %80’i (264 kişi) “*verginin ahlaki bir konu olduğunu*”, %83,8’ü (278 kişi) “*vergi kaçırmayı ahlaksızlık*

olarak gördüklerini” ifade etmişlerdir (Sağlam, 2013: 326). Tablo 3.22’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi kaçırma ahlaki açıdan yanlış bir davranıştır” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Saruç ve Sağbaş’ın (2003), Öz Yalama ve Gümüş’ün (2013), Demir’in (2008) ve Sağlam’ın (2013) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.23: “Vergi kaçırmak dini inancıma ters düşer.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	324	82,4	82,4
Kararsızım	39	9,9	92,4
Katılmıyorum	30	7,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergiyi gönüllü ödemede din ve inanç olgularının önemi büyüktür. Yaşamlarını dini kaynaklara dayalı olarak sürdüren bireyler dini referansların vergileme hakkında gösterdiği kurallara uyma eğilimi gösterirler. Dini inançları güçlü bireyler vergileme konusuna daha hassastırlar (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 150-151). Tablo 3.23’e göre “Vergi kaçırmak dini inancıma ters düşer” ifadesine 324 kişi (%82,4) katılmaktadır. Buna göre dini inancın vergi kaçırma davranışı üzerinde büyük bir etkisi olduğu düşünülmektedir. Demir’in yaptığı benzer çalışmada aynı soruya verilen cevap yüzdesi %67,3’tür (Demir, 2008: 163). İzgi ve Saruç’a göre öğrencilerin %84,6’sı “*dini inancıma göre vergi kaçırmak günahtır*” ifadesine katılmışlardır (İzgi ve Saruç, 2011: 136). Tablo 3.23’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi kaçırmak dini inancıma ters düşer” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Demir’in (2008), İzgi ve Saruç’un (2011) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.24: “İstisna ve muafiyetlerin fazlalığı vergiden kaçınmama sebep olabilir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	182	46,3	46,3
Kararsızım	116	29,5	75,8
Katılmıyorum	95	24,2	100,0
Toplam	393	100,0	

“Vergiden kaçınma” kavramı bazı mükelleflerin kanunlara uyumluluk göstererek vergi ödevlerini azaltması şeklinde ifade edilmektedir. Dolayısıyla mükellef, yasaları arkasına almanın garantisiyle vergiden kaçınma eylemine yönelmektedir (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 168). Tablo 3.24’e göre mükelleflerin %46,3’ü (182 kişi) “istisna ve muafiyetlerin fazlalığı vergiden kaçınmama sebep olabilir” ifadesine katılırken, %29,5’i (116 kişi) kararsız kaldıklarını, %24,2’si (95 kişi) ise katılmadıklarını belirtmişlerdir. İpek ve Kaynar’ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %81’i (332 kişi) “geniş kapsamlı vergi muafiyet ve istisnaları vergi eşitsizliğine neden olur” ifadesine katılmışlardır (İpek ve Kaynar, 2009: 182). Tablo 3.24’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “İstisna ve muafiyetlerin fazlalığı vergiden kaçınmama sebep olabilir” ifadesine katılmaktadırlar. İpek ve Kaynar’ın (2009) çalışması da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.25: “Kayıt dışı ekonominin varlığı vergi ödeme arzumu düşürmektedir”. İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	272	69,2	69,2
Kararsızım	68	17,3	86,5
Katılmıyorum	53	13,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Ülkemizde vergi sistemi işlevinin bozulmasına neden olan kayıt dışı ekonomi, ekonomide istikrarsızlığa ve gelir dağılımında eşitsizliğe neden olmaktadır (İstanbul

Sanayi Odası, 2001: 22). Ülke ekonomilerinde kayıt dışı ekonominin büyüklüğünün bilinmesi kayıt dışı ekonomi ve vergi kaçırma faaliyetleri ile mücadele etme açısından önemli bir konudur. Tablo 3.25'e göre mükelleflerin %69,2'si (272 kişi) "kayıt dışı ekonominin varlığı vergi ödeme arzumu düşürmektedir" ifadesine katılırken, %13,5 'i (53 kişi) katılmadıklarını, %17,3'ü (68 kişi) ise kararsız kaldıklarını ifade etmişlerdir. Tablo 3.25'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, "Kayıt dışı ekonominin varlığı vergi ödeme arzumu düşürmektedir" ifadesine büyük oranda katılmaktadır.

Tablo 3.26: "Reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır." İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	230	58,5	58,5
Kararsızım	90	22,9	81,4
Katılmıyorum	73	18,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergiye yönelik ilginin ve bilginin artırılması amacıyla ülkemizde başta "vergi haftası" olmak üzere okullarda ve üniversitelerde verilen çeşitli konferans, sempozyum vb. bilimsel faaliyetlerin yanı sıra televizyon ve radyoda vergi ile ilgili verilen reklamlar, billboard, afiş, poster tanıtımları yapılmaktadır. Tablo 3.26'ya göre mükelleflerin %58,5'i (230 kişi) "reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır" ifadesine katıldıklarını, %22,9'u (90 kişi) kararsız kaldıklarını, %18,6'sı (73 kişi) ise katılmadıklarını ifade etmiştir. Ay, Şahin ve Soylu'nun 170 kişiyle yaptığı anket çalışmasında devletin vergi haftası dışındaki zamanlarda da vatandaşlara vergi bilincinin önemini benimsetmek amacıyla vergiyle ilgili afiş ve benzeri iletişim araçlarını kullanıp kullanmadığı araştırılmıştır. Anket sonuçlarına göre vatandaşların %56,5'i (96 kişi) vergiyle ilgili afişlere rastlamadığını, %31,2'si (53 kişi) rastladığını ve 21 kişi ise kararsız kaldığını ifade etmişlerdir (Ay, Şahin ve Soylu, 2010: 280). Çetin ve Gökbnar'ın 98 kişiden oluşan anket çalışması MVDB çalışanlarının %66,3'ü (65

kişi) “*medyada, yazılı ve görsel basında mükellef haklarının anlatılması vergi bilincini ve vergiye gönül uyumu arttıracaktır*” ifadesine katılmaktadır. Mükellef haklarının geliştirilmesi ve vergiye uyum düzeyinin yükseltilmesi adına yazılı ve görsel medyada mükellefle ilgili etkinliklere daha çok yer verilmesi gerektiği görülmüştür. Aynı çalışmada MVDB çalışanlarının % 62,2’sı (66 kişi) “*reklam kampanyaları vergi bilincini arttırmaktadır*” ifadesine katılarak reklam kampanyalarının düzenlenmesinin vergi bilincini arttıracığını düşünmektedir (Çetin ve Gökbunar, 2010: 31). Gür ve Yıldız’ın Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu öğrencilerinde vergi bilinci üzerine yaptığı anket çalışmasında vergi dairesinin düzenleyeceği konferans ve seminerlerle vergi eğitiminin verilmesi vergi ödeme eğilimini artıracığına öğrencilerin %30,7’si (149 öğrenci) katılmıştır. Bunu “*aile içi eğitim*” %26’lık oranla (126 öğrenci) izlemekte, %24,1 (117 kişi) ise televizyon programları ve konferanslarla, %20’si ise okulda eğitimle artacağını ifade etmişlerdir. Görsel araçlarla eğitimin vergi ödeme eğilimini %8 (39 kişi) ile en az etkileyeceği sonucuna ulaşılmıştır (Gür ve Yıldız, 2017: 90). Tablo 3.26’da ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Çetin ve Gökbunar’ın (2010), Gür ve Yıldız’ın (2017) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.27: “Vergi bilincinin oluşması için vergi eğitiminin ilkokuldan başlatılması gerekir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	283	72,0	72,0
Kararsızım	58	14,8	86,8
Katılmıyorum	52	13,2	100,0
Toplam	393	100,0	

Eğitim her alanda olduğu gibi vergi bilincinin kazanılmasında da önemli bir faktördür. Eğitim seviyesi artan mükellefler, vergiyle ilgili bilgileri daha kolay anlayabildikleri ve erişebildikleri için işlem maliyetleri düşmektedir. Dolayısıyla vergiye uyumları daha kolay olabilmektedir (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 148). Tablo 3.27’ye göre mükelleflerin %72’si (283 kişi) vergi bilincinin oluşması için

vergi eğitiminin ilkokuldan başlatılması gerektiğini, %13,2'lik (52 kişi) kesim ise buna gerek olmadığını, %14,8'i (58 kişi) ise, kararsız olduklarını ifade etmişlerdir. Cansız'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %67,3'ü "*vergi vermenin erdemi bütün vatandaşlara yaşam boyu anlatılmalı*" hipotezini desteklemişlerdir (Cansız, 2006: 134). Cansız'ın defterdar çalışanlarına yaptığı çalışmada katılımcıların %75'i (148 kişi) "*ilkokul, ortaokul, lise ve üniversitelerde vergi bilinci dersleri konulmalıdır*" ifadesine katılmışlardır. Vergiye gönüllü uyumun sağlanması adına bu tür bir uygulamanın etkin olacağını belirtmişlerdir (Cansız, 2015: 445). Öz Yalama ve Gümüş'ün çalışmasında mükelleflerin %67'si eğitim seviyesi arttıkça vergi kaçırma eğiliminin azalacağını ifade etmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 93). Taytak'ın ilköğretim öğrencilerine yaptığı çalışmada 6.sınıf öğrencilerinin %77,5 'i (182 kişi), 7.sınıf öğrencilerinin %73,9 'u (203 kişi), 8.sınıf öğrencilerin %78,5'i (233 kişi) vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olduğunu ifade etmişlerdir (Taytak, 2010: 508). Sağlam'ın İktisadi ve İdari Bilimler öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %65,5'i (216 kişi) "*vergi bilincinin eğitimle sağlanacağını*" ifade etmişler ve %59,7'si (197 kişi) "*bireylerin eğitim seviyesi arttıkça vergi bilinci de artar*" önermesine katılmışlardır (Sağlam, 2013: 327). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin (2014) yaptığı Kahramanmaraş anket çalışmasında mükelleflerin %82,55'i (123 kişi) vergisel farkındalık için daha çok eğitilmesi gerektiğini, %70,59'u (108 kişi) ise toplumda vergisel bir farkındalık oluşturulmasını beyan etmişlerdir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 110). Tablo 3.27'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, "Vergi bilincinin oluşması için vergi eğitiminin ilkokuldan başlatılması gerekir" ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Cansız'ın (2006)-(2015), Öz Yalama ve Gümüş'ün (2013), Taytak'ın (2010), Sağlam'ın (2013) ve Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın (2014) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.28:“Zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılması dikkatimi çeker.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	303	77,1	77,1
Kararsızım	55	14,0	91,1
Katılmıyorum	35	8,9	100,0
Toplam	393	100,0	

Geleneksel medya, kamu politikası üretim sürecinde yer alan önemli aktörlerden bir tanesidir. İlerleyen zamanla birlikte 20. yüzyılın son çeyreğinden itibaren haberleşme ve iletişim alanında genç ve dinamik bir oluşum olan “sosyal medya” ile tanışmıştır (Göçoğlu, 2014: 1). Tablo 3.28’e göre mükelleflerin %77,1’i (303 kişi) zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılması dikkatimi çeker ifadesine katıldığını, %14’ü (55 kişi) kararsız kaldıklarını, %8,9’u (35 kişi) ise katılmadıklarını belirtmişlerdir. Yeşilyurt’a göre “medyada, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artırır” ifadesine maliye bölümü öğrencilerinin %87’si (302 kişi) ilahiyat bölümü öğrencilerinin ise %87,2 (109 kişi) katılmışlardır. Maliye ve ilahiyat bölümü öğrencilerinin vermiş olduğu cevapların yüzdeler oranlarının birbirine çok yakın olması vergi bilincinin artırılması hususunda ortak bir kana vardıklarının bir yansımasıdır (Yeşilyurt, 2015: 54). Ay, Şahin ve Soylu’nun 170 kişiyle yaptığı anket çalışmasında katılanların %36,5’i (62 kişi) “medya vergi memnuniyetini etkilemektedir” ifadesine katılırken,%30 (51 kişi) oranıyla kararsızların büyük oranda yer alması dikkat çeken bir husus olmuştur (Ay, Şahin ve Soylu, 2010: 283). Tablo 3.28’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır” ifadesine katılmaktadır. Çetin ve Gökbnar’ın (2010), Gür ve Yıldız’ın (2017) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir. Tablo 3.28’de ortaya çıkan sonuçlar değerlendirildiğinde mükellefler, “zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılması dikkatimi çeker” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Yeşilyurt’un (2015) ve Ay, Şahin ve Soylu’nun (2010) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.29: “Vergi haftası etkinliklerinden haberim olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	142	36,1	36,1
Kararsızım	93	23,7	59,8
Katılmıyorum	158	40,2	100,0
Toplam	393	100,0	

Her yıl Şubat ayının son haftası “*Vergi Haftası*” olarak tüm yurt çapında düzenlenen etkinliklerle kutlanmaktadır. 2019 yılında, 30.’su düzenlenen vergi haftasında “*kahveyle hatrın verginle katkın olsun*” ve “*geleceğin garantisi vergilerinizdir*” sloganlarına yer verilmiştir. Yapılan etkinliklerde amaçlanan esas nokta toplumun tüm bireylerine vergi bilincinin aşılaraq vergiye gönüllü uyumun sağlanmasıdır. Tablo 3.29’a göre mükelleflerin %40,2’si (158 kişi) vergi haftası etkinliklerinden haberi olmadığı, %36,1’i (142 kişi) ise etkinliklerden haberi olduğu, %23,7’sinin (93 kişi) ise kararsız olduğu görülmüştür. Sağlam’ın İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %59,4’ü (196 kişi) “*vergi haftası etkinlikleri vergi bilinci konusunda farkındalık yaratır*” ifadesine katılarak etkinliklerin vergiye uyum düzeyinde önemli bir etken olduğunu vurgulamışlardır (Sağlam, 2013: 327). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin anket çalışmasında mükelleflerin %53,6’sı (82 kişi) “*vergi haftası etkinlikleri vergisel farkındalık yaratır*” ifadesine katılmışlardır (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 110). Cansız’ın çalışmasında “*vergi haftaları yerine yılın “her ay vergi ayı” adıyla yeni bir uygulamaya geçilmelidir*” ifadesine defterdarların % 54,9’u (108 kişi) büyük bir katılım göstermişlerdir (Cansız, 2015: 446). Tablo 3.29’da ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi haftası etkinliklerinden haberim olur” ifadesine %36,1 ile katılmaktadır. Vergi haftasının 2019 yılında 30.su düzenlenmesi rağmen etkinliklerden haberdar olma durumu düşüktür. Bu bağlamda daha fazla eğitici ve bilgilendirici faaliyetlerin yapılması gerekmektedir. Sağlam’ın (2013), Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay’ın (2014) ve Cansız’ın (2015) çalışmaları da vergi haftası etkinliklerinin önemli olduğu bulgusunu desteklemektedir.

Tablo 3.30: “Düzenli vergi ödemesi yapan mükelleflerin ödüllendirilmesi vergi bilincini artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	301	76,6	76,6
Kararsızım	61	15,5	92,1
Katılmıyorum	31	7,9	100,0
Toplam	393	100,0	

Bireyleri teşvik eden etmenlerin bilinmesi ile verimlilik arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Bireylerin ihtiyaçlarını uyarıcı güdüler bu etmenlerin en önemlisidir (Karatepe, 2005: 119). Vergi mükelleflerinin ödüllendirilmesi vergiye gönüllü uyumu yükselten önemli bir uygulamadır. Tablo 3.30’a göre mükelleflerin %76,6’sı (301 kişi) “düzenli vergi ödemesi yapan mükelleflerin ödüllendirilmesi vergi bilincini artırır” ifadesine katılırken, %15,5’i (61 kişi) ise kararsız kaldıklarını, %7,9’u (31 kişi) ise ifadeye katılmadıklarını belirtmiştir. Yardımcıoğlu ve diğerlerinin yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %83,01’i (127 kişi) “*vergisini tam ve zamanında ödeyenlere ödüllendirme yapılmalıdır*” ifadesine katılarak ödüllendirmenin önemli olduğuna dikkat çekmişlerdir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 111). Tablo 3.30’da ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Düzenli vergi ödemesi yapan mükelleflerin ödüllendirilmesi vergi bilincini artırır” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay’ın (2014) çalışması da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.31: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	234	59,5	59,5
Kararsızım	95	24,2	83,7
Katılmıyorum	64	16,3	100,0
Toplam	393	100,0	

Vergi hukukunda vergi suçlarının yaptırımı vergi cezası olarak karşımıza çıkmaktadır. Cezalar ile amaçlanan, suçların önlenmesidir. Dolayısıyla suçlunun verdiği zararı almaktan ziyade suçlunun suç işlemesini engellemek amaçlanmaktadır. Bu doğrultuda cezalar yapı olarak yaptırımı dayandır (Edizdoğan, 1986: 5-6). Vergi gelirlerinin yeterli düzeyde tahsil edilmediği ülkelerde mükelleflerin vergi gayretlerinin artırılması önemli bir husustur. Vergi gelirlerinin artırılmasında uygulanacak ilk yol vergi bilinci düzeyinin yükseltilmesidir. Fakat bu uzun vadede oluşabilecek bir olgudur. İkinci yol ise kısa vadede mükelleflerin yasalara uygun davranmasını sağlayarak vergiye gönüllü uyumun artırılmasıdır. Burada dikkat edilecek ana nokta çıkarılan yasaların ülkelerin toplumsal yapılarına uyumlu olması gerektiğidir. Vergi suç ve cezalarının önemi de bu noktada oluşmaktadır. Dolayısıyla vergi gelirlerinin arttırılabilmesi için vergi suç ve cezalarının anlaşılabilir ve uygulanabilir olması önemli bir unsurdur (Sarioğlu, 2002: 8). Tablo 3.31'e göre mükelleflerin %59,5'i (234 kişi) cezaların vergiye uyumu arttırdığı görüşüne katılırken, %16,3'lük (64 kişi) kesim ise katılmamaktadır. Cansız'ın anket çalışmasında ise %65,3'lük (816 kişi) kesimin vergi kaçırıcılar için cezai yaptırımların yeterli olmadığını ifade etmişlerdir (Cansız, 2006: 128). Çiçek ve Herek'in yaptığı çalışmada mükelleflerin %65,2'si vergi cezalarının mükellef üzerinde etkisi olduğunu ve mükelleflerin %58'i vergi cezalarının vergi suçu işlemedeki caydırıcı rolünü kabul ettikleri görülmüştür (Çiçek ve Herek, 2012: 333). Öz Yalama ve Gümüş'ün bulgularında vergilendirme sürecinde mükelleflerin belli bir oranda cezalandırılma riskini göze alarak vergi kaçırma eğilimine yöneldiklerini fakat ceza oranlarının giderek ağırlaştırılması durumunun kendilerinde caydırıcı bir etki yaptığını katılımcıların %81'i ifade etmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 90). Sağlam'ın İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %74,5'i (246 kişi) vergisini ödemeyenlere yaptırım uygulanmasının vergi bilincini arttıracakını beyan etmişlerdir (Sağlam, 2013: 327). İpek ve Kaynar'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %59,3'ü (243 kişi) vergi cezalarının caydırıcı olmadığını belirtmişlerdir (İpek ve Kaynar, 2009: 182). Cansız'ın Afyonkarahisar ilinde Defterdarlık çalışanlarına yaptığı 197 kişilik anket çalışmasında “*vergi suçlarının yaptırımı hapis cezası olmalıdır*” ifadesine %74,1'lik kesim (146 kişi) katıldığını ifade etmiştir (Cansız, 2015: 442). Tablo 3.31'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi cezaları vergiye uyumu arttırır” ifadesine

katılmaktadır. Çiçek ve Herek'in (2012), Öz Yalama ve Gümüş'ün (2013), Sağlam'ın (2013) ve Cansız'ın (2015) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.32: “Vergi ödemelerimin nerelere harcadığımı bilmek isterim.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	342	87,0	87,0
Kararsızım	33	8,4	95,4
Katılmıyorum	18	4,6	100,0
Toplam	393	100,0	

Devletin varlığını devam ettirebilmesi ve ödevlerini yerine getirebilmesi için yaptığı giderler “*kamu harcaması*” olarak ifade edilmektedir. Kamu harcamalarının temel finansman kaynağı vergi gelirleridir. Dolayısıyla devletin yapacağı harcama ile alacağı vergi arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır (Pehlivan, 2007: 65). Türkiye gündeminde mali ve siyasi şeffaflık konusu son birkaç yıldır daha yoğun bir şekilde konuşulmaktadır. Yolsuzluk haberlerinin medyada yer alması, kamu ihalelerine rüşvet söylentilerinin karışması, devlet tarafından yapıldığı iddia edilen hayali ihracatlar ve kamu kaynaklarının savurgan bir şekilde kullanılması inancı sebebiyle vatandaşlar ödedikleri vergilerin nereye harcadığı hususunda bir şüpheye düşmektedirler (İstanbul Sanayi Odası, 2001: 10-11). Tablo 3.32'ye göre mükelleflerin 342 kişisi vergi ödemelerinin nerelere harcadığını bilmek istemektedir ve % 87,0 gibi büyük bir yüzde ile bu ifadeye katıldıklarını belirtmişlerdir. Demir'in yaptığı anket çalışmasında aynı soruya verilen cevap yüzdesi %94,7'dir (Demir, 2008: 170). Dolayısıyla kamu harcamalarının etkin, verimli ve hesap verilebilir bir çerçevede sunulması vergi ödemelerine olumlu bir şekilde yansiyacaktır. Sağlam'ın İktisadi ve İdari Bilimler öğrencilerine yaptığı 330 kişilik anket çalışmasında öğrencilerin %96'sı (317 kişi) “*ödenen vergilerin nereye harcadığının vatandaşlara açıklanması vergi bilincini artırır*” ifadesine katılmışlardır (Sağlam, 2013: 327). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %90,14 'ü (137 kişi) “*insanlar ödediği verginin nerelere harcadığını bilmek ister*” ifadesine büyük bir oranda eğilim göstermişlerdir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 110). Yeşilyurt'un maliye ve

İlahiyat öğrencilerine yaptığı anket çalışmasında maliye bölümü öğrencilerinin %63,5'i (221 kişi), İlahiyat bölümü öğrencilerinin %69,4'ü (86 kişi) ödenen vergilerin nerelere harcandığını bilmek istemektedirler (Yeşilyurt, 2015: 51). Ay, Şahin ve Soylu'nun yaptığı anket çalışmasında da katılımcıların %20,6'sı (35 kişi) devletin bu hususta açık ve şeffaf olduğunu belirtirken, %58,8'i (100 kişi) ise bu duruma katılmadıklarını ifade etmişlerdir (Ay, Şahin ve Soylu, 2010: 280). Tablo 3.32'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, "Vergi ödemelerimin nerelere harcandığını bilmek isterim" ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Demir'in (2008), Sağlam'ın (2013), Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın (2014) ve Yeşilyurt'un (2015) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.33: "Vergisini ödemeyen kişilerden etkilenerek vergimi ödemek istemeyebilirim." İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	168	42,7	42,7
Kararsızım	79	20,1	62,8
Katılmıyorum	146	37,2	100,0
Toplam	393	100,0	

Sosyal bir varlık olan insan toplumla iç içe yaşamaktadır. Toplumun her alanında birbiriyle iletişim ve etkileşim halinde olduğu için bu durum kararlarını etkileyerek davranışlarını yönlendirebilmektedir. Tablo 3.33'e göre 168 mükellefin (% 42,7) vergisini ödemeyen kişilerden etkilendiğini ve bunun sonucunda da vergisini ödemek istemeyebildiklerini ifade etmişlerdir. 146 mükellef ise (% 37,2) bu durumdan etkilenmediklerini ifade ederek katılmadıklarını belirtmişlerdir. Demir'in yaptığı anket çalışmasında benzer soruya verilen cevap yüzdesi %70 olarak tespit edilerek mükelleflerin birbirlerinden etkilendikleri ve bu etkilerini vergilerini ödeme/ödememe davranışlarına yansıttıkları görülmektedir (Demir, 2008: 180). İpek ve Kaynar'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %70'i (287 kişi) "*başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler*" ifadesine büyük bir çoğunluğun katıldığı görülmektedir (İpek ve Kaynar, 2009: 180). Tablo 3.33'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde

mükellefler, “Vergisini ödemeyen kişilerden etkilenerek vergimi ödemek istemeyebilirim” ifadesine katılmaktadır. Demir’in (2008), İpek ve Kaynar’ın (2009) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.34: “Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	276	70,2	70,2
Kararsızım	51	13,0	83,2
Katılmıyorum	66	16,8	100,0
Toplam	393	100,0	

Toplumumuzda vatandaşların yaptıkları alışverişlerden sonra fiş-fatura alma alışkanlıklarının istenen düzeyde olmaması sebebiyle vergi gelirlerinde bir azalış meydana gelmektedir. Alınmayan fiş ve faturalarda katma değer vergisi devlet kasasına girmemekte ve satıcının kasasında kalarak vergilendirmeye tabi olmamaktadır. Dolayısıyla ekonominin büyümesi ve toplumsal refahın artması için toplumun tüm kesimlerine fiş ve fatura alma alışkanlığının kazandırılması gerekmektedir. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı’nın yapmış olduğu “*Alışverişlerden sonra belge isteme alışkanlığı*” araştırmasının sonucuna göre memur şehri olarak bilinen Ankara’da bile her 100 vatandaştan 54’ü alışverişlerinde düzenli bir şekilde fişini aldığı, Gaziantep Vergi Dairesi’nin yaptığı benzer bir anket çalışmasında ise, satıcının müşteri istemedikçe fiş vermediği oranı %83 olarak saptanmıştır (Özdemir ve Ayvalı, 2007: 52). Tablo 3.34’e göre mükelleflerin %70,2’si (276 kişi) fiş, fatura alma konusunda duyarlı olduklarını, %16,8’i (66 kişi) bu hususta duyarlı olmadıklarını, %13’ü ise (51 kişi) karasız olduklarını belirtmişlerdir. Sağlam’ın anket çalışmasında öğrencilerin %96,3’ü (318 kişi) alışverişlerde fiş/fatura alınması gerektiğini, eğer satıcı alışverişlerde fiş/fatura vermezse bile istenmesi gerektiğini %94,5’i (312 kişi), satıcı fiş/fatura vermezse yetkili makamlara şikâyet edilmesi gerektiğini %84’ü (277 kişi) ifade etmiştir (Sağlam, 2013: 327). Yardımcıoğlu ve diğerlerinin yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %89,48’i (127 kişi) alışverişlerde fiş/fatura alınması gerektiğini beyan etmiştir (Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay, 2014: 111). Bağdıgen ve Erdoğan’ın anket

çalışmasında katılımcıların alışverişte belge alma-verme düzenine uyup-uymadıkları sorulmuştur. %42,8'i (194 kişi) genelde uyduklarını, %39,3'ü (178 kişi) her zaman uyduklarını, %7,1'i (32 kişi) ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Belge düzenine hiçbir zaman uymayanların oranı %1,3 (6 kişi), genel olarak özen göstermeyenlerin oranı ise %9,5 (43 kişi) olarak analiz edilmiştir (Bağdiğer ve Erdoğan, 2010: 117). Tablo 3.34'de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, "Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım" ifadesine büyük oranda katılmaktadır. Sağlam'ın (2013), Yardımcıoğlu, Akpınar ve Günay'ın (2014) ve Bağdiğer ve Erdoğan'ın (2010) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.35: "Vergiyi ceza almaktan korktuğum için öderim." İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	146	37,2	37,2
Kararsızım	76	19,3	56,5
Katılmıyorum	171	43,5	100,0
Toplam	393	100,0	

Ceza normu, ceza hukukunun en önemli unsurudur. Temelde suç ve ceza olmak üzere iki çekirdekten meydana gelmektedir. Ceza sisteminin iki önemli parçası olarak birbirini tamamlamaktadırlar (Erdem, 2010: 4). Vergi bir yönüyle vatandaşların mülkiyet hakkında bir azalmaya yol açması sebebiyle vergi ödemeye karşı bir isteksizlik hatta vergi kaçırmaya yönelik faaliyetler meydana getirerek vergi sistemini bozmaktadır. Dolayısıyla bu tür faaliyetleri önlemek ve vergi sistemini korumak amacıyla kanun koyucu yürürlüğe birtakım ödevler ve yasaklar koymuştur (Şimşek, 2016: 3). Vergi otoriteleri mükelleflerden bazı davranışlarda bulunmasını bazı davranışlardan da kaçınmasını emrederek vergi ödevlerini yerine getirmelerini istemektedir. Vergisel idari düzenin korunması bu uygulamalarla sağlanmaktadır. Zira aksi yönde davranıldığı takdirde vergi otoriteleri tarafından idari ve cezai yaptırımlar devreye girmektedir (Taşdelen, 2010: 5). Tablo 3.35'e göre mükelleflerin %37,2'si (146

kişi) “vergiyi ceza almaktan korktuğum için öderim” ifadesine katılırken, %43,5’i (171 kişi) katılmadığını, %19,3’ü (76 kişi) ise kararsız kaldıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 3.36: “Vergi bürokrasisinin ağırlığı (kırtasiyecilik) vergiyi ertelememe neden olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	180	45,8	45,8
Kararsızım	108	27,5	73,3
Katılmıyorum	105	26,7	100,0
Toplam	393	100,0	

Bürokrasi; “gerektiğinde ve doğru mekanizmalara sahip olduğunda, etkinliğin ve verimliliğin en ileri düzeyine götürecektir, hatalı mekanizmalarla donatıldığında ise; atalet, kırtasiyecilik ve verimsizlik üretecek devletsel işleyişler bütünü” olarak ifade edilmektedir (Akbeş, 2013: 34). Tablo 3.36’ya göre mükelleflerin %45,8’i (180 kişi) vergi bürokrasisinin ağırlığından dolayı vergilerini ertelediklerini, %26,7’si (105 kişi) ise vergilerini zamanında ödediklerini ifade etmişlerdir. Cansız’ın yaptığı anket çalışmasında %75,2’lik (816 kişi) kesimin ödemeleri gereken vergileri tam ve zamanında ödemedikleri tespit edilmiştir (Cansız, 2006: 126). Cansız’ın Afyonkarahisar ilinde Defterdarlık çalışanlarına yaptığı 197 kişilik anket çalışmasında mükelleflerin %62,4’ü (123 kişi) “yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmemektedir” ifadesine katılmışlardır (Cansız, 2015: 437). Bağdıgen ve Erdoğan’ın Zonguldak ilinde yaptığı 453 kişilik anket çalışmasında katılımcıların %87,6’sı vergi ile ilgili kırtasiyeciliğin azaltılması gerektiğine katıldıklarını, %11,3’ü kararsız kaldıklarını ve %1,1’i ise kırtasiyeciliğin olmadığını ifade etmiştir (Bağdıgen ve Erdoğan, 2010: 115). Elde edilen veriler ışığında çıkarılan sonuca göre katılımcıların büyük bir çoğunluğunun Türkiye’de kırtasiyeciliğin yaygın olduğunu ve azaltılması gerektiğini vurgulamışlardır. Aynı anket çalışmasında yer alan vergi ile ilgili bürokrasinin azaltılması gerektiğine katılımcıların %51,4’ü (233 kişi) katıldığını, %36’sı (163 kişi) kesinlikle katıldığını, %11,9’u (54 kişi) kararsız olduklarını ve %0,6’sı (3 kişi) ise katılmadıklarını ve kesinlikle katılmadıklarını dile getirmiştir. Tablo 3.36’da ortaya çıkan bulgular

değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi bürokrasisinin ağırlığı (kırtasiyecilik) vergiyi ertelememe neden olur” ifadesine katılmaktadır. Cansız’ın (2006)-(2015), Bağdıgen ve Erdoğan’ın (2010) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.37: “Vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	316	80,4	80,4
Kararsızım	53	13,5	93,9
Katılmıyorum	24	6,1	100,0
Toplam	393	100,0	

Teknolojide yaşanan gelişmelerin etkisiyle internet kullanımı hayatımızın her alanına girerek kendini göstermiştir. Kamu yönetimi anlayışında yaşanan değişimler sayesinde devlette bilişim ve enformasyon teknolojilerinden yararlanarak elektronik devlet kavramına yönelmiştir. Türkiye’deki birçok kamu kurumunun ellerindeki bilgi ve belgeleri bilgisayar ortamına aktararak kamu hizmetlerinin tüm vatandaşlara kolay ve hızlı bir şekilde ulaştırılması sağlanmıştır. Dolayısıyla geleneksel devlet yapılanması giderek işlevini kaybederek yerini e-devlet hizmetine bırakmaya başlamıştır (Öz ve Bozdoğan, 2012: 68-70). Tablo 3.37’ye göre mükelleflerin %80,4’ü (316 kişi) “*vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır*” ifadesine katıldıklarını, %13,5’i (53 kişi) kararsız kaldıklarını, % 6,1’i (24 kişi) ise katılmadıklarını beyan etmişlerdir. İpek ve Kaynar’ın yaptığı anket çalışmasında “*interaktif hizmetlerden faydalanabilmek vergi mükellefiyetinin yerine getirilmesini kolaylaştırmaktadır*” ifadesine mükelleflerin %83,2 gibi büyük bir kesim katılmıştır (İpek ve Kaynar, 2009: 183). Tablo 3.37’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır” ifadesine büyük oranda katılmaktadır. İpek ve Kaynar’ın (2009) çalışması da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.38: “Vergi ödemek içimden gelir.” İfadesine Verilen Yanıtların Frekans ve Yüzde Dağılımı

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Katılıyorum	251	63,9	63,9
Kararsızım	71	18,1	81,9
Katılmıyorum	71	18,1	100,0
Toplam	393	100,0	

Tablo 3.38’a göre mükelleflerin %63,9’u (251 kişi) “vergi ödemek içimden gelir” ifadesine katıldıklarını, %18,1’i (71 kişi) kararsız kaldıklarını, %18,1’i (71 kişi) ise katılmadıklarını beyan etmişlerdir. Ay, Şahin ve Soylu’nun Karaman ilinde yaptığı 170 kişilik anket çalışmasında katılımcıların %30,6’sı (52 kişi) vergiyi severek ödemediklerini, %11,2’si (19 kişi) kararsız kaldıklarını, %58,2’si (99 kişi) ise vergi borçlarını isteyerek ödediklerini belirtmişlerdir. Buna göre katılımcıların büyük bir çoğunluğunun verginin önemini kavramış ve ödemelerini istekli bir şekilde gerçekleştirmişlerdir (Ay, Şahin ve Soylu, 2010: 279). Gür ve Yıldız’ın çalışmasında “*siz olsaydınız vergi vermek ister miydiniz ?*” sorusuna öğrencilerin %41’i evet derken, %30,7’si hayır, %28,2’side belki yanıtını vermiştir (Gür ve Yıldız, 2017: 91). Tablo 3.38’de ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde mükellefler, “Vergi ödemek içimden gelir” ifadesine katılmaktadır. Ay, Şahin ve Soylu’nun (2010) ve Gür ve Yıldız’ın (2017) çalışmaları da bulguyu desteklemektedir.

Tablo 3.39: Çeşitli Ülkelerin Vergi Uyum Düzeyleri

Arjantin	2.41	Fransa	3.86	Yeni Zelanda	5.00
Avusturalya	4.58	Almanya	3.41	Norveç	3.96
Avusturya	3.60	Endonezya	2.53	Filipinler	1.83
Brezilya	2.14	İsrail	3.69	Polonya	2.19
Çin	4.20	İtalya	1.77	Portekiz	2.18
Kanada	3.77	Malezya	4.34	Singapur	5.05
Danimarka	3.70	Meksika	2.46	Güney Afrika	2.40
Finlandiya	3.53	Hollanda	3.40	İspanya	3.29
İsveç	1.91	Tayland	3.41	İngiltere	4.67
İsviçre	4.49	Türkiye	2.07	A.B.D	4.47

Kaynak:(Riahi-Belkaoui 2008'den Aktaran: Saruç 2015: 35).

Riahi-Belkaoui tarafından 2008 yılında yapılan çalışmada ülkelerin vergi uyum skorları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda, 1996 yılında hazırlanan Küresel Rekabet Raporu ile ülkelerin vergi uyum skorlarına ulaşılmıştır. Bu rapora göre skorlar 0 ile 6 arasında tanımlanan değerleri almaktadır. Skorun yüksek olması ülkelerin vergiye uyum düzeyinin yüksek olduğunu göstermektedir. Singapur, Yeni Zelanda ve Avustralya tabloya göre vergi uyumunun en yüksek olduğu üç ülkedir. İtalya, İsveç ve Filipinler ise vergi uyum düzeyinin en düşük olduğu ülkelerdir. Vergi uyumunun en düşük olduğu dördüncü ülke ise 2.07'lik skor ile Türkiye'dir (Saruç, 2015: 35).

3.3.4. Çapraz Tablolar

Ki-kare testi non-parametrik testler içinde sıklıkla kullanılan testlerden bir tanesidir. Hipotezde ileri sürülen ana kütle dağılımı ile örneklem grubunda yer alan değerlerin dağılımının birbirleriyle uyumlu ilişkisinin var olup olmadığını ölçmektedir. Uygunluk testi olarak da adlandırılan ki-kare testi; beklenen değerler ile elde edilen değerler arasındaki uygunluğu araştırmaktadır (Kalaycı, 2010: 86).

- ✓ *Ki-kare testinde yapılacak ilk işlem hipotezlerin kurulmasıdır.*
Hipotezler;

H₀: Gözlenen ve beklenen (teorik) değerler arasında anlamlı bir fark yoktur.

H₁: Gözlenen ve beklenen (teorik) değerler arasında anlamlı bir fark vardır.

- ✓ *İkinci işlem ise, gözlenen frekans değerlerine karşılık beklenen (teorik) frekans değerleri, toplam frekansa göre basit bir orantı kurularak belirlenmesidir.*

- ✓ *Üçüncü işlem ise,*

$$x_{hes}^2 = \sum \frac{(G-B)^2}{B} \text{ formülü ile ki-kare değeri bulunmasıdır.}$$

- ✓ *Dördüncü işlem olarak anlamlılık düzeyi (0,05) ve serbestlik derecesinin belirlenmesidir.*

Serbestlik derecesi= s.d.=(r-1)(c-1),

r: Satırlara ilişkin kategori sayısı,

c: Sütunlara ilişkin kategori sayısı.

Son olarak, beklenen anlamlılık düzeyi ve serbestlik derecesine göre ki-kare teorik (x_{teo}^2) değeri tespit edilerek karar verilir. Hesaplanan ki-kare değeri teorik ki-kare değerinden büyük ($X_{hes}^2 > X_{teo}^2$) ise H_0 eşitlik hipotezi reddedilir. Buna karşılık ($X_{hes}^2 < X_{teo}^2$) ise H_1 hipotezi kabul edilir (Ural ve Kılıç, 2006: 260 -261).

Çapraz tablolarda; eğitim durumu, cinsiyet, yaş, medeni durum gibi demografik özelliklerle vergi mükelleflerinin tutum ve davranışlarını etkileyen faktörler hakkındaki sorulara verilen yanıtlar ki-kare testleri uygulanarak karşılaştırılmıştır. Bu çalışmada, varsayılan hipotezlerin pearson anlamlılık derecesi %0,05 olarak değerlendirilmiştir.

3.3.4.1. Demografik Faktörler İle Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Göre Elde Edilen Çapraz Tablolar

Cinsiyet ile Vergi Ödemeyi Bir Vatandaşlık Görevi Olarak Hissediyorum Durumları Hakkındaki Görüşleri

Cinsiyet ile vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H₀: Cinsiyet ile vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum arasında bir farklılık yoktur.

H₁: Cinsiyet ile vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.40: “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Cinsiyet	Erkek	229	15	15	259	X ² =,176 Sd=2 P=,916
	%88,4	%5,8	%5,8	%100,0		
Kadın	118	9	7	134		
	%88,1	%6,7	%5,2	%100,0		
Toplam		347	24	22	393	
		%88,3	%6,1	%5,6	%100,0	

Devletler, belirli bir coğrafyada birlikte yaşayan insan topluluklarının kendilerini yöneten bir otoriteyi benimsemeleri sonucunda ortaya çıkmışlardır. Vatandaşlar ise devletin en önemli unsurlarıdır. Vatandaşlık genel olarak tanımlandığında bir ülkenin ve bu ülkedeki politik kurumların bir parçası olmayı ifade etmektedir. Vatandaş ise devlete vatandaşlık bağı ile bağlı bulunan ve aynı ülkede yaşayan kişidir. Her ülkenin vatandaşlık hak ve sorumluluklarına ait bilgiler ilgili ülkelerin anayasalarında yer alır (Uysal Şahin, 2014: 99-102). Ülkemizde vatandaşlık görevlerinden bir tanesi de zamanı gelen vergi ödemelerini yapmaktır. Anayasanın 73. maddesinde vergi ödevi altında bu yükümlülük açıklanmıştır. Elde edilen bulgulara göre “vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum” ifadesine verilen yanıtlarda kadın ve erkek mükellef oranlarının birbirine yakın olduğu görülmüştür. “Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum” sorusuna erkek mükelleflerin %88,4’ü, kadın mükelleflerin %88,1’i “katılıyorum” olarak cevap vermişlerdir. Dolayısıyla mükellefler vatandaşlık görevine kadın-erkek cinsiyet ayrımı gözetmeksizin vergi ödemeyi kutsal bir görev olarak algılayarak toplamda %88,3 gibi yüksek bir oranla hipoteze katıldıklarını ifade etmişlerdir. Tablo 3.40 da yer alan katsayı değerlerinden anlaşılacağı üzere p=,916 ki-

kare anlamlılık düzeyi $p > 0,05$ olduğu için H_0 kabul H_1 red edilmiştir. Buna göre cinsiyet ile vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmamıştır.

Cinsiyet ile Vergi İdaresi Çalışanlarının Davranışları Ödemelerimi Olumlu Etkiler Durumları Hakkındaki Görüşleri

Cinsiyet ile Vergi İdaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Cinsiyet ile vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Cinsiyet ile vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.41: “Vergi İdaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler.			Toplam	Ki –Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Cinsiyet	Erkek	142 %54,8	47 %18,1	70 %27,0	259 %100,0	$X^2=7,679$ $Sd=2$ $P=,022$
	Kadın	89 %66,4	25 %18,7	20 %14,9	134 %100,0	
Toplam		231 %58,8	72 %18,3	90 %22,9	393 %100,0	

Erkek mükelleflerin %54,8'i, kadın mükelleflerin %66,4'ü vergi idaresi çalışanlarının davranışlarının ödemelerini olumlu yönde etkilediğini ifade etmişlerdir. Elde edilen bulgulara göre cinsiyet ile vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler hipotezinde kadın mükelleflerin ifadeye katılma düzeyi erkek mükelleflere oranla daha yüksektir. Katılmama düzeyinde ise kadın mükelleflerin oranı daha düşüktür. Dolayısıyla kadın mükelleflerin erkek mükelleflere oranlara davranışlardan etkilenme düzeyi daha yüksektir. Cinsiyet faktörünün etkisi bu hipotezde açık bir şekilde görülmektedir. Tablo 3.41 de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,022$

ki-kare anlamlılık düzeyi $p < 0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna göre cinsiyet ile vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerini olumlu etkiler arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Cinsiyet ile Fiş-Fatura Alma Konusunda Duyarlıyım Durumları Hakkındaki Görüşleri

Cinsiyet ile fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Cinsiyet ile fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Cinsiyet ile fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.42: “Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Cinsiyet	Erkek	166	40	153	259	$X^2=13,725$ Sd=2 P=,001
		%64,1	%15,4	%20,5	%100,0	
	Kadın	110	11	13	134	
		%82,1	%8,2	%9,7	%100,0	
Toplam		276	51	66	393	
		%70,2	%13,0	%16,8	%100,0	

Fiş-fatura alma konusunda erkek mükelleflerin %64,1'i, kadın mükelleflerin ise %82,1'i duyarlıdır. Kadın mükelleflerin ifadeye katılım oranı daha yüksektir. Kadın mükelleflerin erkek mükelleflere oranla fiş-fatura alma konusunda daha duyarlı oldukları görülmektedir. Kararsızlık ve katılmama durumunda ise erkek mükelleflerin oranı daha yüksek iken kadın mükelleflerde bu oranlar daha düşüktür. Dolayısıyla cinsiyet ile fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım hipotezinde cinsiyet faktörünün etkisi açık bir şekilde görülmektedir. Tablo 3.42 de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,001$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p < 0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna

göre cinsiyet ile fiş-fatura alma konusunda duyarlıyım arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Saruç'un 2013 yılında Sakarya'da 274 kişi ile yaptığı çalışmada vergi ahlakının cinsiyete göre farklılık gösterip göstermediğinin analiz sonucuna göre kadınların vergi ahlak skorları, erkeklerinkinden daha yüksektir ve aradaki fark istatistiki açıdan anlamlı bulunmuştur. Bu bulgu literatürdeki birçok çalışma ile de örtüşmektedir (Saruç, 2015: 146).

Yaş ile Vergi Cezaları Vergiye Uyumu Artırır Durumları Hakkındaki Görüşleri

Yaş ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H₀: Yaş ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır arasında bir farklılık yoktur.

H₁: Yaş ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.43: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.			Toplam	Ki –Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Yaş	Genç	10	2	0	12	X ² =10,573 Sd=4 P=,032
		%83,3	%16,7	%0,0	%100,0	
	Orta Yaş	182	85	49	316	
		%57,6	%26,9	%15,5	%100,0	
	İleri Yaş	42	8	15	105	
		%64,6	%12,3	%23,1	%100,0	
Toplam		234	95	64	393	
		%59,5	%24,2	%16,3	%100,0	

“Vergi cezaları vergiye uyumu artırır” ifadesine genç mükelleflerin %88,3’ü, orta yaş mükelleflerin %57,6’sı ve ileri yaş mükelleflerinin %64,6’sı katılmıştır. Genç mükellefler, orta ve ileri yaş mükelleflere oranla vergi cezalarının kendilerini daha çok etkilediğini ve cezanın vergiye uyum düzeylerini arttırdığını ifade etmişlerdir. Orta ve ileri yaş grubundaki mükelleflerin genç mükelleflere göre ifadeye katılmama oranı daha yüksektir. Vergi cezaları genç mükellefleri daha çok etkilemektedir. Dolayısıyla yaş faktörü ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır hipotezinde yaş faktörünün etkisi açık

bir şekilde görülmektedir. Tablo 3.43 de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,032$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna göre yaş ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Yaş ile Vergi Bürokrasisinin Ağırlığı Vergiyi Ertelememe Neden Olur Durumları Hakkındaki Görüşleri

Yaş ile vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Yaş ile vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Yaş ile vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur arasında bir farklılık vardır.

Tablo3.44: “Vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Yaş	Genç	5	3	4	12	$X^2=10,338$ Sd=4 P=,035
		%41,7	%25,0	%33,3	%100,0	
	Orta Yaş	136	97	83	316	
		%43,0	%30,7	%26,3	%100,0	
	İleri Yaş	39	8	18	65	
		%60,0	%12,3	%27,7	%100,0	
Toplam		180	108	105	393	
		%45,8	%27,5	%26,7	%100,0	

“Vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur” ifadesine genç mükelleflerin %41,7’si, orta yaş mükelleflerinin %43’ü ve ileri yaş mükelleflerinin %60’ı katılmıştır. Yaş faktörünün etkisiyle ileri yaş grubundaki mükellefler genç ve orta yaş grubundaki mükelleflere oranla vergi bürokrasisinden daha çok etkilenmekte ve vergiyi ertelemektedir. İleri yaş grubundaki mükellefler genç ve orta yaş grubundaki mükelleflere göre kararsızlık oranı daha düşüktür. Dolayısıyla yaş faktörü ile vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur hipotezinde yaş faktörünün etkisi

açık bir şekilde görülmektedir. Tablo 3.44 de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,035$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna göre yaş ile vergi bürokrasisinin ağırlığı vergiyi ertelememe neden olur arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Medeni Durum ile Vergisini Ödemeyenlerden Etkilenerek Vergimi Ödemek İstemeyebilirim Durumları Hakkındaki Görüşleri

Medeni durum ile vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Medeni durum ile vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Medeni durum ile vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.45: “Vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Medeni Durum	Evli	122 %44,0	45 %16,2	110 %39,7	277 %100,0	$X^2=8,968$ Sd=2
	Bekâr	46 %39,7	34 %29,3	36 %31,0	116 %100,0	
Toplam		168 %42,7	79 %20,1	146 %37,2	393 %100,0	P=,011

“Vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim” ifadesine evli mükelleflerin %44’ü, bekâr mükelleflerin %39,7’si katılmıştır. Evli ve bekâr mükelleflerin ifadeye katılma oranları birbirine yakındır. Fakat bekâr mükelleflerin %29,3’ü, evli mükelleflerin %16,2’si ifadeye kararsız kalmıştır. Dolayısıyla kararsızlık oranlarında neredeyse yarı yarıya bir fark ortaya çıkmıştır. Bekâr mükelleflerin evli mükelleflere göre daha kararsız olduğu görülmektedir. Medeni durum ile vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim hipotezinde

medeni durum faktörünün mükellefler üzerine etkisi açıkça görülmektedir. Tablo 3.45’de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,019$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna göre medeni durum ile vergisini ödemeyenlerden etkilenecek vergimi ödemek istemeyebilirim arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Öğrenim Durumu ile Siyasi Düşüncem İktidarla Uyumlu Olduğu Sürece Vergi Ödeme İsteğim Artar Durumları Hakkındaki Görüşleri

Öğrenim durumu ile siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Öğrenim durumu ile siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Öğrenim durumu ile siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.46: “Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Öğrenim Durumu	İlköğretim	51	20	26	97	$X^2=37,498$ $Sd=8$ $P=,000$
		%52,6	%20,6	%26,8	%100,0	
	Lise	61	31	43	135	
		%45,2	%23,0	%31,9	%100,0	
	Ön Lisans	16	9	29	54	
		%29,6	%16,7	%53,7	%100,0	
Lisans	19	16	54	89		
	%21,3	%18,0	%60,7	%100,0		
Yüksek Lisans	3	4	11	18		
	%16,7	%22,2	%61,1	%100,0		
Toplam		150	80	163	393	
		%38,2	%20,4	%41,5	%100,0	

Vergi oranı ile oy sayısı belirli bir noktaya kadar artış göstermektedir. Fakat bu noktadan sonra oyların sayısında bir azalma ortaya çıkmaktadır. Vergileme sebebiyle oyların azalmaya başladığı noktadan önceki durum ve iktidarda kalmak vergilemenin

siyasi sınırını göstermektedir. Siyasetçiler iktidara gelmek için vergi ile ilgili aldığı kararlarında verginin siyasi sınırını göz önünde bulundurmaktadırlar. Seçmenler kendi çıkarlarını en üst düzeye çıkarmayı amaçlarken; siyasetçilerin amacı ise seçimleri kazanarak hükümet kurmaktır. Hükümetlerin amacı ise mevcut durumlarını korumak istemeleri sebebiyle seçimleri yeniden kazanabilmektedir. Dolayısıyla siyasetçiler seçmenlerin vergi ile ilgili karar ve isteklerini mümkün olduğunca yerine getirmeye gayret etmektedirler (Saruç, 2015: 28-29). Öğrenim durumu ile siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar hipotezine katılım oranı ilköğretim %52,6, lise %45,2, ön lisans %29,6, lisans %21,3 ve yüksek lisans %16,7'dir. Eğitim seviyesi arttıkça siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar ifadesine katılım oranı azalmaktadır. İfadeye katılmama oranı eğitimin ilk aşamaları olan ilköğretim ve lise düzeyinde daha az iken ön lisans, lisans, yüksek lisans düzeyinde daha yüksektir. Sonuç olarak siyasi düşünce ile vergi ödeme istekliliği arasındaki ilişki eğitim seviyesinin etkisiyle mükellefler tarafından ayrı olarak değerlendirilmektedir. Tablo 3.46 da yer alan katsayılara göre $p=,000$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir. Buna göre öğrenim durumu ile siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Meslek ile Vergi Ödemelerinizi Hangi Kanallardan Gerçekleştirirsiniz Durumları Hakkındaki Görüşleri

Meslek ile vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Meslek ile vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz arasında bir farklılık yoktur.

H_1 : Meslek ile vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.47: “Vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz?” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz.				Toplam	Ki-Kare Testi
		İnternet	Bizzat kendim giderek elden	Muhasebecim aracılığıyla	Diğer		
Meslek	Memur	26 %49,1	19 % 35,8	1 % 1,9	7 %13,2	53 %100,0	X ² = 142,387 Sd=24 P=,000
	İşçi	15 % 22,4	39 %58,2	4 %6,0	9 %13,4	67 %100,0	
	Esnaf	12 %20,0	41 %68,3	6 %10,0	1 %1,7	60 %100,0	
	Çiftçi	0 %0,0	46 %97,9	0 %0,0	1 %2,1	47 %100,0	
	Öğretmen/ Akademisyen	17 %45,9	6 % 16,2	2 %5,4	12 %32,4	37 %100,0	
	Ev Hanımı	6 %12,0	24 %48,0	3 %6,0	17 %34,0	50 %100,0	
	Emekli	2 %9,1	13 %59,1	2 %9,1	5 %22,7	22 %100,0	
	İşsiz	2 %10,0	17 %85,0	0 %0,0	1 %5,0	20 %100,0	
	Diğer	18 %48,6	4 %10,8	4 %10,8	11 %29,7	37 %100,0	
	Toplam	98 %24,9	209 %53,2	22 %5,6	64 %16,3	393 %100,0	

Günümüzde vergi ödemesi yapabilmenin birçok seçeneği vardır. İlerleyen teknoloji sayesinde bu işlemler mükellefler için giderek kolaylaşmaya başlamıştır. Mükellefler ödemelerini vergi dairesine bizzat giderek, muhasebecileri vasıtasıyla ya da internet üzerinden Gelir İdaresi Başkanlığı’na yapabilmektedirler. Elde edilen bulgulara göre “vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz ?” ifadesine memur, öğretmen-akademisyen ve diğer grubundaki mükellefler ödemelerinde internet kullanımını tercih etmektedir. İşçi, esnaf, ev hanımı, emekli ve işsiz grubundaki mükellefler ise ödemelerini bizzat kendileri vergi dairesine giderek yapmaktadır. Mükelleflerin mesleklerinin farklılığı vergi ödemesi yapılan kanalların değişiklik göstermesine neden olmuştur. Tablo 3.47 de yer alan katsayı değerlerine göre p=,000 ki-kare anlamlılık düzeyi p<0,05 olduğu için H₀ red H₁ kabul edilmiştir. Buna göre meslek ile vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

3.3.4.2. Vergi Cezaları ve Etkinlikler ile Vergiye İlişkin Verilen İfadelere Göre Elde Edilen Çapraz Tablolar

Vergi Cezası Aldınız mı ile Vergi Cezaları Vergiye Uyumu Artırıp Artırmama Hakkındaki Görüşleri

Vergi cezası aldınız mı ile vergi cezaları vergiye uyumu artırıp artırmama arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H₀: Vergi cezası aldınız mı ile vergi cezaları vergiye uyumu artırıp artırmadığı arasında farklılık yoktur.

H₁: Vergi cezası aldınız mı ile vergi cezaları vergiye uyumu artırıp artırmadığı arasında farklılık vardır.

Tablo 3.48: “Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Vergi cezası aldınız mı?	Evet, Aldım.	24	4	11	39	X ² =7,276 Sd=2 p=,026
		%61,5	%10,3	%28,2	%100,0	
	Hayır, Almadım.	210	91	53	354	
		%59,3	%25,7	%15,0	%100,0	
Toplam		234	95	64	393	
		%59,5	%24,2	%16,3	%100,0	

Vergi cezası alan mükelleflerin %61,5'i, vergi cezası almayan mükelleflerin %59,3'ü vergi cezalarının vergiye uyumu arttırdığını düşünmektedir. Vergi cezası alan mükelleflerin, bir ceza ile karşılaşmayan mükelleflere oranla yaşadıkları kararsızlık daha azdır. Çünkü cezanın getirdiği yaptırımların farkındadırlar. Ceza almayan mükellefler ise cezanın getirdiği yaptırımları yaşamadıkları için cezaların uyumu arttırması konusunda daha kararsızdır. Bu bulguyu ifadeye katılmama oranları da desteklemektedir. Ceza alan mükelleflerin katılmama oranı %28,2 iken ceza almayan mükelleflerin oranı ise %15'tir. Hem ceza alan hem de almayan mükelleflerin ifadeye

katılmama oranı arasındaki fark neredeyse yarı yarıyadır. Dolayısıyla mükelleflerin ceza alıp-almamalarına göre vergiye uyumları artmakta veya azalmaktadır. Tablo 3.48 de yer alan katsayı değerlerine göre $p=,026$ ki-kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir.

Maliye Bakanlığı'nın Vergisel Etkinliklerine Katıldınız mı ile Vergi Haftası Etkinliklerinden Haberim Olup Olmama Durumları Hakkındaki Görüşleri

Maliye Bakanlığı'nın vergisel etkinliklerine katıldınız mı sorusu ile Vergi Haftası etkinliklerinden haberim olur durumları arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H_0 : Maliye Bakanlığı'nın vergisel etkinliklerine katıldınız mı sorusu ile Vergi Haftası etkinliklerinden haberim olur durumları arasında bir farklılık yoktur.

H_1 :Maliye Bakanlığı'nın vergisel etkinliklerine katıldınız mı sorusu ile Vergi Haftası etkinliklerinden haberim olur durumları arasında bir farklılık vardır.

Tablo 3.49: “Vergi haftası etkinliklerimden haberim olur.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi haftası etkinliklerinden haberim olur.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum		
Maliye Bakanlığı'nın vergisel etkinliklerine katıldınız mı?	Evet, Katıldım.	17	4	7	28	$X^2=7,896$ $Sd=2$ $p=,019$
		%60,7	%14,3	%25,0	%100,0	
	Hayır, Katılmadım.	125	89	151	365	
		%34,2	%24,4	%41,4	%100,0	
Toplam		142	93	158	393	
		%36,1	%23,7	%40,2	%100,0	

Maliye Bakanlığı'nın düzenlemiş olduğu vergi etkinliklerine katılanların %60,7'si, katılmayanların %34,2'si vergi haftası etkinliklerinden haberi olmaktadır. Vergi etkinliklerine katılan mükellefler etkinliğe katılmanın verdiği bilinçle vergi haftası etkinliklerinden haberdar olma durumu katılmayan mükelleflere göre daha yüksektir. Bu bulguyu katılmama oranları da desteklemektedir. Etkinliklere katılmayan mükelleflerin %41,4'ü vergi haftası etkinliklerinden haberi olmamaktadır. Etkinliğe

katılan mükelleflerin ise %25'i vergi haftası etkinliklerinden haberi olmamaktadır. Dolayısıyla Maliye Bakanlığı'nın vergisel etkinliklerine katılıp-katılmama durumu vergi haftası etkinliklerinden haberdar olma durumunu etkilemektedir. Tablo 3.49 da yer alan katsayı değerlerine göre $p=,019$ ki kare anlamlılık düzeyi $p<0,05$ olduğu için H_0 red H_1 kabul edilmiştir.



SONUÇ

Vergi, tarihsel süreçte farklı evrelerden geçmiş güncelliğini ve popülerliğini korumuş ve varlığını güçlenerek devam ettirmiş bir olgudur. Vergilendirme sürecinde devlet egemenlik hakkına dayanarak mükelleflerden tek taraflı olarak koyduğu kurallara uymalarını emretmiştir. Böylece devlet ve mükellef süreçte karşı karşıya gelmiş aralarında oluşan ilişki vergi hukukunun konusunu oluşturmuştur. Söz konusu ilişkinin hukuki bir temele oturtulması kamu düzeni için bir gereklilik olmuştur. Verginin konusunun ne olacağı, verginin kimlerden ve nasıl alınacağı, tarh ve tahsilinin hangi yollardan gerçekleşeceği gibi konuların yasayla düzenlenmesi hukuk devletinin bir gereği olarak kabul edilmiştir.

Vergi, anayasanın “*Siyasi Haklar ve Ödevler*” başlığını taşıyan dördüncü bölümünün “*Vergi Ödevi*” başlığı altındaki 73.maddesinde yer bulmuştur. Buna göre “*Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür*” ifadesinde geçen herkes kavramı, vergi ilkelerinden biri olan genellik ilkesini ifade etmektedir. Bu ilke gereği herkes sınıf, ırk fark etmeksizin vergi mükellefi kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla vergi toplumun bütün kesimlerini içine alan bir konu haline gelmiştir.

Vergi Usul Kanununa göre; “*vergi mükellefi, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu isabet eden gerçek veya tüzel kişi olarak tanımlanmıştır.*” Mükellef olan kişiye mükellefiyetin başlangıcından bitişine kadar geçen süre zarfında kendisine çeşitli ödevler yüklenmiştir. Bu ödevlere uyulmaması halinde devlet, mükelleflere cezai yaptırımları kanunlar çerçevesinde uygulamıştır. Böylece vergilendirme sürecinde yaşanan olaylar vergiye uyum konusunu gündeme getirmiştir.

Vergiye uyum ile ilgili sorunlar vergiler kadar eski bir konudur. Mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini zamanında ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmeleri vergi uyumu olarak tanımlanmaktadır. Vergi uyumsuzluğu da bu tanımın tam tersi olarak mükellefiyetin gerektirdiği durumlara uymamayı ifade etmektedir.

Vergiye uyum konusunda özellikle geçtiğimiz 50 yılda önemli çalışmalar yapılmıştır. Konuyu sadece ekonomistler yaygın olarak çalışmamış aynı zamanda

psikologlar, sosyologlar, felsefeciler ve hukukçular da irdelemiştir. çalıştığı bir konu Dolayısıyla vergi uyumunun disiplinler arası çalışmalara da girdiğini söyleyebiliriz.

Bu çalışmada vergiye gönüllü uyum kapsamında teorik ve alan çalışması yapılarak çıkan bulguların analizi yapılmıştır. Alan çalışması olarak Afyonkarahisar ili seçilmiştir. Çalışmanın ilk bölümünde vergi uyumu, vergi uyumsuzluğu, vergi uyumu ile ilgili kavramlara ve vergileme ilkelerine yer verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde ise vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlere ve gelir idaresinin yaptığı uygulamalara yer verilmiştir. Mükelleflerin vergiyi öderken tutum ve davranışlarını etkileyen değişkenlerin başında demografik faktörler gelmektedir. Demografik faktörler; mükellefin yaşı, cinsiyeti, medeni durumu, ırkı, eğitim düzeyi, aile ölçeği değişkenlerini kapsamaktadır. Uyumu etkileyen diğer bir değişken ise kültürel faktörlerdir. Bu unsurları vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi kültürü olarak ifade edebiliriz. Siyasi faktörlere bakıldığında ise devlet yönetimine olan güven, iktidar ile mükellefin siyasi düşüncelerinin uyum durumu göze çarpmaktadır. Bir başka unsur da ekonomik faktörlerdir. Ekonomik faktörlerin başında vergi oranları gelmektedir. Vergi oranları yükseldikçe mükelleflerin vergiye karşı uyum düzeyinin düştüğü görülmektedir. Literatürde bu durum, “Laffer Eğrisi” olarak adlandırılmaktadır. Buna ek olarak vergi afları, istisna ve muafiyetlerin fazlalığı, enflasyonist ortam, kayıt dışı ekonomi de vergiye uyumu azaltan faktörler olarak görülmüştür.

Vergi uyumu üzerinde etkide bulunan siyasi, kültürel, ekonomik ve sosyo-psikolojik ve vergi yönetimine ilişkin faktör bulunmaktadır. Bu faktörlerin her biri ülkelere ve ülkelerin içinde bulunduğu koşullara göre şekil almaktadır. Hangi faktörün hangi ülke için daha önemli olacağı o ülkenin kendine ait dinamikleriyle ilişkilidir.

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarında uyum düzeyini artırmak için yapılan uygulamalar Türkiye açısından ele alınmıştır. Teknolojinin toplum hayatındaki yeri ve getirdiği kolaylıklar sayesinde Türk Gelir İdaresi de bu süreçten payını almış ve birçok projeye imza atmıştır. Bu projelerden ilki VEDOP’ tur. VEDOP, vergi daireleri otomasyon projesidir. Mükellefler vergi dairesine gitmeden Gelir İdaresinin e-kurum olarak çalışarak hızlı ve güvenli bir şekilde hizmet vermesidir. VEDOP hızlı bir şekilde geliştirilerek VEDOP versiyonları yapılmıştır. Elektronik

ortamda yapılan bu işlemleri, Gelir İdaresi'nin mobil uygulamaları, web sayfası, interaktif vergi dairesi, elektronik tebligat sistemi, defter-beyan sistemi, e-beyanname uygulamaları izlemiştir.

Vergi bilincinin ve gönüllü uyumun artırılması amacıyla 2016-2018 yılları arasında eylem planları hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Bu kapsamda 51 tane eylem planı belirlenerek 49 tanesi tamamlanmıştır.

VİMER (Vergi İletişim Merkezi) Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığına bağlı "*Çağrı Merkezi*" olarak faaliyette bulunan bir iletişim merkezidir. 2006 yılından beri mükelleflere vergi ile ilgili konularda danışmanlık görevini üstlenmiştir. Aynı zamanda e-posta bilgilendirme hizmeti ve kısa mesaj bilgilendirme servisi de sistemde çalışmaya devam etmektedir.

Gelir İdaresi tarafından çeşitli konularda yazılı ve görsel yayınlar hazırlanarak mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini tam ve zamanında eksiksiz bir şekilde yerine getirmeleri amaçlanmıştır. Toplumun vergi bilincinin artırılması amacıyla ilkokullarda, liselerde, üniversitelerde eğitici çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalar sloganlar, şiir yarışmaları ve kamu spotları desteklemiştir.

Gelir ve kurumlar vergisini düzenli ödeyen mükelleflere ise Gelir İdaresi tarafından %5 oranında bir indirim yapılmıştır. Özenli mükellef indirimi uygulaması "*Evini yenileyene destek kampanyası*" adı altında beyaz eşyada ÖTV kaldırılmış, mobilyada ise %18 olan KDV %8'e düşürülmüştür.

Çalışmanın son bölümünde ise mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen faktörleri incelemek amacıyla anket çalışması yapılmıştır. Araştırma Afyonkarahisar ilinde gerçekleştirilmiş ve mükelleflerin vergiye uyum düzeyleri ölçülmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışmada mükelleflere vergi ile ilgili sorular ve ifadeler yöneltilmiştir.

Araştırma 400 mükellefle yapılmış olup çeşitli bulgular elde edilmiştir. Araştırmaya katılan mükelleflerin %3,1'i (12 kişi) genç, %80,4'ü (316 kişi) orta yaş, %16,5'i (65 kişi) ileri yaş kesiminden oluşmaktadır. Araştırmaya katılanlar arasında çoğunluğu orta yaş grubu oluşturmaktadır.

Mükelleflerin demografik özellikleri incelendiğinde %65,9'u (259 kişi) erkek, %34,1'i (134 kişi) kadın mükelleflerdir. Mükelleflerin %70,5'inin (277 kişi) evli, %26'sının (102 kişi) bekâr; %24,7'si (97 kişi) ilköğretim, %34,4'ü (135 kişi) lise, %13,7'si (54 kişi) ön lisans, %22,6'sı (89 kişi) lisans, %4,6'sı (18 kişi) yüksek lisans mezunudur. Lise mezun oranı katılımı daha yüksektir.

Çalışma sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde;

- ✓ Mükelleflerin %88,3'ü (347 kişi) vergiyi bir vatandaşlık görevi olarak hissettiklerini ifade etmişlerdir. Yapılan ki-kare testinde cinsiyetin bu görevi etkileyip-etkilemeyeceği test edilmiş olup çıkan sonuçta cinsiyetin etkisi bir görülmemiştir. Çıkarılan sonuç, cinsiyet fark etmeksizin kadın-erkek mükelleflerin vergiyi vatandaşlık görevi olarak algıladıklarıdır.
- ✓ “Vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır” ifadesine mükelleflerin %80,4'ü (316 kişi) katılım göstererek teknolojinin önemini kavradıklarını fakat “vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştiriyorsunuz” ifadesine mükelleflerin %53,2'si (209 kişi) “bizzat kendisinin vergi dairesine giderek” ödemelerini yaptıklarını söylemişlerdir. İnternet kullanımı beklentilerin altında gerçekleşmiştir.
- ✓ “Vergi denetimlerinin çok sık yapıldığı” yargısına mükelleflerin %41,5'i (163 kişi) katılmamaktadır. Bu hipotezi, “vergi incelemesi geçirdiniz mi” sorusuna verilen yanıtlara bakıldığında, destekler nitelikte olduğu görülmektedir. Mükelleflerin %13,5'i (53 kişi) vergi incelemesi geçirdiğini, %86,5'i (340 kişi) ise geçirmediğini ifade etmişlerdir.
- ✓ Mükelleflerin %40,2'si (158 kişi) vergi haftası etkinliklerinden haberdar olmadığını dile getirmişlerdir. Bu sonuç, mükelleflerin Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kuruluşlarının vergisel etkinliklerine katıldınız mı sorusuna verilen yanıt ile örtüşmektedir. Mükelleflerin %92,9'u (365 kişi) vergisel etkinliklere katılmadıklarını ifade etmişlerdir. Bu bağlamda mükelleflere yönelik daha fazla eğitici ve bilgilendirici faaliyetlerin yapılması gerektiği düşünülmektedir.
- ✓ Vergi oranlarının yüksek olması mükelleflerin %72,5'inin (285 kişi) vergi ödeme isteklerini azalttığını, %64,6'sı (254 kişi) vergi aflarının adaletsizliğe

neden olduğunu, %69,2'si (272 kişi) kayıt dışı ekonominin vergi ödeme arzularını düşürdüğünü ifade etmişlerdir.

- ✓“Vergi kaçırma ahlaki açıdan yanlıştır” ifadesine mükelleflerin %88,3'ü (347 kişi) “katılıyorum” seçeneğini işaretleyerek büyük oranda katılım göstermiştir. Mükelleflerin %82,4'ü (324 kişi) vergi kaçırmanın dini inançlarına ters düşüğünü ifade etmiştir. Her iki sonuç değerlendirildiğinde Afyonkarahisar'da ikamet eden mükelleflerin vergisel açıdan ahlaki ve dini duyarlılıklarının yüksek olduğu görülmektedir.
- ✓Reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımlarının mükelleflerin vergiye yönelik ilgilerini ve bilgilerini, %58,5'lik (230 kişi) kesim arttırdığını söylemiştir ve zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılmasının %77,1'lik (303 kişi) kesimin dikkatini çektiği araştırma bulgularından görülmektedir. Teknolojinin toplum hayatının önemli bir parçası haline geldiği ve vergiye uyum düzeyini kolaylaştırdığı görülmektedir.
- ✓Mükelleflerin %59,5'i (234 kişi) vergi cezalarının vergiye uyumu arttırdığını düşünmektedir. Cezaların vergiye uyum etkisi incelendiğinde“vergi cezası aldınız mı” sorusuna mükelleflerin %90,1'i (354 kişi) vergi cezası almadıklarını, %9,9'u (39 kişi) ise ceza aldıklarını ifade etmişlerdir. Yaş ile vergi cezaları vergiye uyumu artırır hipotezi arasında yapılan ki-kare testinde, genç mükelleflerin %83,3'ü, orta yaş mükelleflerinin %57,6'sı ve ileri yaş mükelleflerinin %64,6'sı vergi cezalarının vergiye uyumu arttırdığını beyan etmişlerdir.
- ✓“Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar ile mükelleflerin eğitim düzeyleri” ifadeleri arasında ki-kare testi uygulandığında, ilköğretim mezunu olan %52,6'lık kesimin ifadeye katıldığını bu oranı %45,2 ile lise mezunlarının takip ettiğini görmekteyiz. Fakat eğitim düzeyi yükseldikçe bu olgunun tersine döndüğü görülmektedir. Ön lisans mezunlarının %53,7'si, lisans mezunlarının %60,7'si, yüksek lisans mezunlarının %61,1'i ise bu ifadeye katılmadıklarını araştırmaya yansıtılmışlardır.

Sonuç olarak vergi mükelleflerinin vergisel yükümlülüklerini belirleyen pek çok faktör söz konusudur. Bu çalışmada da literatüre uyumlu bir sonuca ulaşılmıştır. Söz

konusu mükellef davranışlarını etkileyen değişkenlerin iyileştirilmesi kuşkusuz vergi uyumunu pozitif yönde etkileyecektir. Bu kapsamda görülen eksikliklerin başında vergi denetimlerinin yeterli olmadığı denetimlerin artırılmasıyla birlikte vergiye uyum düzeyinin yükseleceği öngörülebilir. Toplumun eğitim seviyesi yükseltilmeli, vergi hakkında daha çok eğitim ve bilgilendirme faaliyetleri yapılmalıdır. Vergi oranlarının yüksek olması, mükelleflerin vergi ödeme isteklerini olumsuz yönde etkilemektedir. Mükelleflerin vergiye uyum düzeylerini arttırabilmek için vergi otoriteleri, vergi oranlarını optimum bir şekilde belirlemeli ve vergi mevzuatı, mükelleflerin kolay anlayabileceği bir şekilde daha açık ve anlaşılır bir hale getirilmelidir. Vergi afları ise vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerini sarstığı için devlet tarafından sürekli bir şekilde başvurulmamalı, bunun yerine mükelleflerin vergiye karşı gönüllü uyumları sağlanmalıdır. İstisna ve muafiyetlerin kapsamı daraltılmalı, kayıt dışı ekonomi ile mücadeleye devam edilmelidir. Vergilemede bürokrasi azaltılmalı, mükelleflerin vergilerini rahat bir şekilde ödemeleri kolaylaştırılmalıdır. Sosyal medya kullanımının giderek artması nedeniyle vergi idareleri vergiye ilişkin bilgilere ve tanıtımlara ilgili medya hesaplarında daha çok yer vermeli ve vergi farkındalığı arttırılmalıdır.

KAYNAKÇA

- Ak, Ahmet, Heper, Fethi, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Sosyolojisinin Kayıt Dışılığı Belirlemedeki Önemi”, 23. Türkiye Maliye Sempozyumu, 2008, ss. 271-288.
- Ak, Bülent, “Vergi Usulü Kanunu’nda Yer Alan Vergi Cezaları ve Diğer Cezalar”, Türmob Yayınları-68,Sirküler Rapor Yayınları, Seri No:11.ss.1-31,1999.
- Akbey, Ferhat, *Türkiye’de Bürokrasi ve Kamu Ekonomisi*, Ankara, Seçkin Yayınları 2013.
- Akbulut, Ali Rıza, “Vergiye Gönüllü Uyum”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 266, 2003, ss.89-97.
- Akcan, Abdülkadir, “Büyüyen Kayıt Dışı Sektör Semineri”, Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonları (TİSK) Yayınları, Ankara, 2002.
- Akdemir, Nurhan, “E-Devlet Uygulamaları kapsamında Vedop Projesi Eğirdir Vergi Dairesinde E-VDO Uygulamasının İncelenmesi”, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kütahya, 2008.
- Akdoğan, Abdurrahman, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Gazi Kitabevi, 2016.
- Akdoğan, Abdurrahman, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Gazi Kitabevi, 2009.
- Akgül Yılmaz, Gülay, *Kamu Maliyesi Ders Notları*, İstanbul, Arıkan Basım, 2007.
- Akıncı, Adil, Başol, Oğuz , “Vergi Algısı Üzerine Bir Araştırması: Kırklareli İlinde Yaşayan İnsanların Vergi Algısı”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 43, 2015, ss.170-179.
- Akman, T. Koray, *Kamu Maliyesine Giriş*, İzmir, İlya İzmir Yayınevi, 2013.
- Akman, T.Koray, *Türk Vergi Hukuku*, İzmir, İlya İzmir Yayınevi, 2011.
- Aksoy, Şerafettin, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, İstanbul, Filiz Kitabevi, 2010.
- Aktan, Coşkun Can, “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı” *Çimento İşveren Dergisi*, Cilt:26, Sayı:1, 2012, ss.14-22.
- Aktan, Coşkun Can, *Anayasal İktisat*, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2002.
- Aktan, Coşkun Can, Çoban, Hilmi, “Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa”, *Çimento İşveren Dergisi*, Cilt:21, Sayı:6, 2007, ss. 4-12.
- Aktan, Coşkun Can, Dileyici, Dilek, Vural, İstiklal Y. ,*Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2006.

- Aktan, Coşkun Can, Kesik, Ahmet, Dileyici, Dilek, *Yeni Maliye*, Ankara, Hermes Matbaacılık, 2012.
- Alm, James, Torgler, Benno , “Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe,” *Journal of Economic Psychology*, Vol:27, Issue:2, 2006, pp. 224-246.
- Altay, Asuman, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2017.
- Altuğ, Figen, *Mali Denetim*, Bursa, Ezgi Kitabevi Yayınları, 2000.
- Altun, Nurullah vd., “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları: Sakarya İli Alan Araştırması”, *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 1, 2017.
- Andersen, Arthur, *Gelir Vergilemesinde Global Eğilimler*, İstanbul,2000.
- Anlar, Uğur, “Vergi Uyumu-Uyumsuzluğu ve Ölçülmesine İlişkin Temel Kavramlar”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 172, 2007, ss.133-134.
- Armağan, Ramazan, “Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkisi”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*”, Cilt:12, Sayı:3, 2007, ss.227-252.
- Ataç, Beyhan, *Maliye Politikası*, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, No: 118, 1997.
- Atçı, Muhsin, “Vergi Afları ve Vergi Uyumu”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 269, 2011.
- Ay, Hakan, *Kamu Maliyesi*, İzmir, 2013.
- Ay, Hakkı Mümin, “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü”, *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, Sayı: 2, 2006, ss. 57-82.
- Aydın, Selda, Çaşkurlu, Eren, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Gazi Kitabevi, 2013.
- Ayyıldız, Yaşar, Vural, Tarık, Demirli, Yunus, *Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler*, Bolu İli Alan Çalışması, Bolu, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Yayınları,2014.
- Bağdiğen, Muhlis, Erdoğan, Arzu, “Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği”, *Finans Politik&Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Cilt: 47, Sayı: 548, 2010, ss. 105-122.

- Bakan, Sumru, Paksoy, Sadettin, “Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları ve Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri: (1980 Sonrası)” , *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:9, Sayı: 32, 2010, ss.150-170.
- Bakkal, Ufuk, *Kayıt Dışı Ekonomi*, İstanbul, Derin Yayınevi, 2007.
- Bal, Hüseyin, *Bilimsel Araştırma Yöntemleri-Nicel Araştırma Yöntemi*, Isparta, Fakülte Kitabevi, 2012.
- Baldry, Jonathan C. “Income Tax Evasion and The Tax Schedule: Some Experimental Results”, *Public Finance*,42(3),1987, pp.357-383.
- Baloğlu, Burhan, Baloğlu, Filiz “Toplumsal Yapı ve Verginin Sosyal Bileşenleri Tercihli Vergi”, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No:2010-62, İstanbul, 2010.
- Baloğlu, Filiz, Yılmaz, Binhan Elif, Şeker, Murat, “Sosyolojik Açından Türkiye’de Halkın Vergiye Bakışı”, İstanbul Ticaret Odası Yayınları No:2010-61, İstanbul, 2010.
- Başaran Yavaşlar, Funda, *20 Soruda Türkiye’de Temel Vergi Hukuku*, Ankara, Adalet Yayınevi, 2017.
- Bayraklı, Hasan Hüseyin, Saruç, Naci Tolga, Sağbaş, İsa, “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri, Antalya, Mayıs 2004.
- Bedir, Serap, Özdemir, Dilek, Ateş, Abdulkadir, *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları TRAI Örneği*, Ankara, İmaj Yayınevi, 2016.
- Beylik, Ali, “Vergi Yönetiminde Gelişmeler: E-Beyanname”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 279, 2004.
- Biberoğlu, Elif, “Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumu”, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2006.
- Biniş, Mine, “Vergi Hatalarının Mükellef ve İdare Açısından Sonuçları ve Bu Sonuçları Saptamaya Yönelik Yapılan Bir Araştırma”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:17, Sayı: 2,2012, ss.485-508.
- Boy, Kadir “Kayıt Dışı Ekonomi ve Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanma Gerekliği”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 247,2002, ss. 21-29.
- Bozdoğanoglu, Burçin, *Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadelede Harcama Eksenli Önlemler*, Ankara, Yaklaşım Yayıncılık, 2011.

- Canbay, Tülin, “Bütçe Etiği (Kavramsal Bir Yaklaşım)”, *Yönetim ve Ekonomi*, Cilt:8, Sayı: 2, 2001, ss.125-136.
- Canman, Doğan, *İnsan Kaynakları Yönetimi*, Ankara, Yargı Basım, 2000.
- Cansız, Harun, “Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt: 22, Sayı:2, 2015, ss. 433-450.
- Cansız, Harun, “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 8, Sayı: 2, 2006,ss. 115-138.
- Çakır, Coşkun, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Maliyesi*, İstanbul, Küre Yayınları, 2001.
- Çataloluk, Cuma, “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 20, 2008, ss. 213-228.
- Çelikkaya, Ali- Gürbüz, Hüseyin, “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan Çalışması” *İktisat-İşletme Finans İnceleme-Araştırma*, Cilt:21, Sayı: 247, 2006, ss. 122-139.
- Çetin Gerger, Güneş, *Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum*, İstanbul, Legal Kitapevi, 2011.
- Çetin, Güneş-Gökbunar, Ramazan “Mükellef Haklarına Vergi İdaresi Çalışanlarının Bakışı”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt:17, Sayı:1, 2010,ss. 23-46.
- Çiçek, Hüseyin Güçlü-Herek, Hatice, “Türkiye’de Vergi Suç ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: XXXII, Sayı: I, 2012, ss. 311-342.
- Çiçek, Serdar, Çiçek, Hüseyin Güçlü, Şahin İpek, Elif Ayşe, “Vergi Uyum Sürecinde Davranışsal Yaklaşım: Mükellef Davranışları ve Tipolojileri”, *Sosyoekonomi Dergisi*, Vol:27(39), 2019, ss. 223-244.
- Çiçek, Uğur, Bitlisli, Ferhat, “Vergi Eğitiminin Üniversite Öğrencilerinin Vergi Bilinci ve Farkındalığı Üzerindeki Etkisi: Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Sayı: 10(2), 2017, ss. 261-278.
- Çoban, Hilmi, “Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme: Denizli Örneği”, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Denizli, 2004.
- Çolak, Mustafa, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözümüne Yönelik Politika Önerileri”, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No:2012/423, Ankara, 2012.

- Çomaklı, Şafak E. , Doğruyol, Cengizhan, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Savaş Yayınevi, 2013.
- Daştan, Abdulkerim , “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:25, Sayı: 2, 2011, ss. 181-206.
- Demir, İhsan Cemil, “Seçmen Tercihlerinin Oluşumunda Vergi Propagandası: Amprik Bir Çalışma”, *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:13, Sayı:1, 2013, ss. 37-55.
- Demir, İhsan Cemil, “Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği”, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir, 2008.
- Demir, İhsan Cemil, “Katlanabilir Vergi Yüğü ve Belirleyicileri: Türkiye Üzerine Bir Araştırma”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: XVIII, Sayı: 2, 2016, ss.79-87.
- Demir, Mehmet vd., “Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma”, *CÜ İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:17, Sayı:2, 2016, ss. 275-302.
- Demir, Müslim, “Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, Sayı:18, 2009, ss.1-10.
- Demirhan, Aslıhan Atabek,“Persistency of Output Fluctuations: The Case of Turkey”,*Central Bank Review*, TCMB, 2005, ss.9-21.
- Deyneli, Fatih, “Analyzing the Relationship between National Cultural Dimensions and Tax Morale”, *Uluslararası Alanya İşletme Fakülte Dergisi*, Cilt:6, Sayı: 2, 2014, ss.55-63.
- Dikmen, Orhan, *Maliye Dersleri-Giriş ve Genel Teorisi*, İstanbul, Fakülteler Matbaası, 1973.
- Doğan, Hasan Zafer, *İnsan Davranışları ve İnsan İlişkileri*, İzmir, Uğur Ofset Matbaacılık, 1987.
- Doğan, Hayrullah, Yalçın, Hasan, *Vergi Uygulamaları*, İstanbul, Uygulama Yayınları, 2008.

- Dökmen, Gökhan ve Ova, Canan, “Vergilerin Seçmen Davranışları Üzerindeki Etkisi: Sakarya İli Örneği”, *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, Cilt:7, Sayı: 15, 2016, ss. 20-37.
- Dönmez, Recai, *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 557,1992.
- DPT, Sekizinci 5 Yıllık Kalkınma Planı Kayıt dışı Ekonomi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Yayın No. 2603, ÖGK: 614.Ankara, 2001, ss.1-273.
- DPT: 2597. ÖİK: 608, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, 2001.
- Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan, Gümüş, Erhan, *Kamu Maliyesi*, Bursa, Ekin Yayınevi, 2012.
- Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan, Gümüş, Erhan, *Kamu Maliyesi*, Bursa, Ekin Yayınevi, 2018.
- Edizdoğan, Nihat, Gümüş, Erhan, “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 164, 2013, ss. 99-119.
- Edizdoğan, Nihat, Taş, Metin, Çelikkaya, Ali, *Vergi Ceza ve Yargılama Hukuku*, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları, 2007.
- Edizdoğan, Nihat, Taş, Metin, Çelikkaya, Ali, *Vergi Ceza ve Yargılama Hukuku*, Bursa, Ekin Kitabevi, 2007.
- Edizdoğan, Nihat, *Türkiye’de Vergi Suç ve Cezaları*, Bursa, Örnek Kitabevi,1986.
- Eğilmez, Mahfi-Kumcu, Ercan, *Ekonomi Politikası*, İstanbul, Remzi Kitabevi, 2014.
- Eker, Aytaç, *Kamu Maliyesi*, İzmir, Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, 1999.
- Ekici, Mehmet Sena, “Vergi Gelirlerini Etkileyen Ekonomik ve Sosyal Faktörler”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 8, Sayı: 30, 2009, ss.200-223.
- Erdal, Dicle, “Sosyo-Psikolojik Yönden Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri”, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa, 2011.
- Erdem, Metin, Şenyüz, Doğan, Tatlıoğlu, İsmail, *Kamu Maliyesi*, Bursa, Ekin Yayınevi, 2017.
- Erdem, Tahir, *Vergisel Kabahatler*, İstanbul, Beta Yayınları, 2010.
- Erol, Ahmet, *Vergi Felsefesi*, İstanbul, İSMMMOMO Yayınları No:140, 2011.

- Feld, Lars. P., Frey, Bruno, "Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation", *Law & Policy*, Vol: 29, No: 1, 2007, pp. 102-120.
- Franzoni, Luigi Alberto, "Tax Evasion and Tax Compliance", University of Bologna, Italy, s.55, <encyclo.findlaw.com/6020book.pdf. 1999.
- Frecknall Hughes, Jane, *The Theory and Management of Taxation*, by Routledge 2 Park Square, Milton Park, Abingdon, Oxon OX14 4RN and by Routledge 711 Third Avenue, New York, NY 10017, 2015.
- Fukuyama, Francis, *Güven, Sosyal Erdemler ve Refahın Yarattılması*, Çev: Ahmet Buğdaycı, İstanbul, Şefik Matbaası, 2005.
- Gediz Oral, Burcu, "Mali Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri: Türk Vergi Sistemi", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:16, Sayı:3, 2011, ss. 403-431.
- Genç, Yıldırım, Yaşar, Recep, "Vergilemede Adalet ve Eşitlik İlkesi", *Vergi Dünyası*, Sayı: 338, 2009, ss. 34-40.
- Giray, Filiz, "Vergi Harcamaları: Harcama Vergileri Açısından Analizi", *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:21, Sayı:1, 2002, ss. 27-52.
- Göçoğlu, Volkan, "Kamu Politikası ve Sosyal Medya İlişkisi", Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2014.
- Gök, A.Kerim, "Vergi Direncinin Gelişimi", *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 22, Sayı:1, 2007, ss. 143-163.
- Görmez, Kemal vd. , "Etik-Kültür ve Toplum" ,Yolsuzluğun Önlenmesi için Etik Projesi Akademik Araştırma Çalışması, T.C. Başbakanlık Kamu Görevlileri Etik Kurulu, 2009.
- Güner, Ümit, "Türkiye’de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü", Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2008.
- Güneş, Gülsen, *Verginin Yasallığı İlkesi*, İstanbul, On İki Levha Yayıncılık, 2014.
- Gür, Esra-Yıldız, İlkay "Vergi Algısı ve Bilinci Üzerine Bir Araştırma: Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinde Vergi Bilinci", *Route Educational and Social Science Journal*, Cilt: 4(5), Sayı: 17, 2017, ss. 81-97.
- Herschel, Frederico J. "Tax Evasion and Measurement in Developing Countries", *Public Finance*, Volume: 33, 1978, pp. 232-268.

- Hite,P.A- McGill, G.A., “An Examination of Taxpayer Preference for Aggressive Tax Advice”, *National Tax Journal*, Vol: 45(4), 1992, pp.389-403.
- Hite, Peggy A. “A Positive Approach to Taxpayer Compliance”, *Public Finance*, Vol: 44, Issue: 2, 1989, ss. 249-267.
- <https://www.mevzuat.gov.tr/Kanunlar.aspx> (Erişim Tarihi:16.04.2019).
- Isık, Abdulkadir , “Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü Örneği”,*Ege Akademik Bakış*, Cilt:9 (2), 2009, ss.851-865.
- Işık, Abdülkadir, *Kamu Maliyesi*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2014.
- İnceoğlu, Metin, *Tutum-Algı-İletişim*, İstanbul, Beykent Üniversitesi Yayınevi, 2010.
- İpek, Selçuk ve Kaynar, İlknur, “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt:16, Sayı:1, 2009, ss. 173-190.
- İSMMMO, “Türkiye’de Vergi Bilinci (İstanbul Araştırması)”, Yayın No:134, İstanbul, 2010.
- İstanbul Sanayi Odası, “*Ekonomik İstikrar için Şeffaf Devlet Kayıtlı Ekonomi*”, İstanbul, Boyut Matbaacılık, 2001.
- İzgi, Kadriye-Saruç, Naci Tolga, “Sosyo-Kültürel Faktörlerin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Üniversite Öğrencileri İle Yapılan Anket Çalışması”, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, Cilt:3, Sayı:2, 2011, ss. 133-142.
- James Andreoni, Brian Erard, Jonathan Feinstein, “Tax Compliance”, *Journal of Economic Literature*, Vol:36, No:2, June 1998, pp.818.
- Kağıtçıbaşı, Çiğdem, *İnsan ve İnsanlar, Psikolojiye Giriş*, İstanbul, Evrim Basım-Yayın Dağıtım,2004.
- Kahriman, Hamza , “Vergiye Gönüllü Uyum Çerçevesinde Türkiye’de Gelir İdaresinin Organizasyon Yapısı Üzerine Bir Değerlendirme”, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 12, Sayı:1, 2016. ss.229-250.
- Kalaycı, Şeref, *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Ankara, Asil Yayın Dağıtım, 2010.
- Kale, Tayfun, *Maliye*, İzmir, Aymir Yayınevi, 2013.
- Karakoç, Yusuf, “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama)”, 19.Türkiye Maliye Sempozyumu, Belek/Antalya, 2004.

- Karatepe, Selma, “Ödüllendirme Yöntemi: Örgütlerde Güdülemeye Duyarlı Bir Yaklaşım” *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt: 60, Sayı: 4, 2005, ss.117-132.
- Kargı, Veli - Yüksel, Cihan , “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*,54. Seri, 2010.
- Kelman, Herbert, “Compliance, Identification and Internalization: Three Processes of Attitude Change”, *Journal of Conflict Resolution*, 2(1), 1958, pp. 51-60.
- Keskin, Nur, “Vergiye Yönelik Mükellef Tutum ve Tepkileri”, *Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 2, Sayı: 3, 2018, ss. 60-75.
- Kırbaş, Sadık, “Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergi Sistemi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:3, 1991, ss. 3-8.
- Kırchler, Erich, Wahl,Ingrid, “Tax Compliance Inventory: Tax-I Voluntary Tax Compliance, Enforced Tax Compliance, Tax Avoidance and Tax Evasion”,*J Econ Psychol*, Vol: 31(3), 2010, pp.331-346.
- Kızılot, Şükrü, Çomaklı, Şafak Ertan, “Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Kayıt Dışı Ekonomi İlişkisi ve Boyutlarının Mevzuat Açısından Değerlendirilmesi”, *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları Önlenmesi Yolları*, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2004.
- Kitapçı, İsmail, “Vergiye Psikolojik Bir Bakış: Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayınlanan Vergi Afişlerinin Vergi Psikolojisi Açısından Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 173, 2017, ss. 439-466.
- Kitapçı, İsmail, *Vergi Etiği Vergi Psikolojisi*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2015.
- Korkmaz, Esfender, *Vergi Yapısı ve Gelişimi*, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 1982.
- Kumluca, İbrahim, “Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 180, 2003, ss. 91-92.
- Kurtuluş, Kemal, *Pazarlama Araştırmaları*, İstanbul, Avcıol Basım Yayın,1998.
- Kükrer, Ceyda, *Türk Vergi Sisteminde Mükellef Hakları*, Ankara, Nobel Bilimsel Eserler, 2016.
- Külekci, Cansu, “Türkiye ‘de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler”, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa, 2011.

- Küsmenoğlu, İlham, *Cumhuriyet Dönemi Vergi Tarihi 1.Kitap Osmanlı Devleti'nden 1980'e*, Ankara, Oluş Yayıncılık, 2010.
- Lubian, Diego, Luca, Zarri, "Happiness and Tax Morale: an Empirical Analysis" Working Paper Series Department of Economics University of Verona, WP Number: 4, ISSN: 2036-2919(paper), 2036-4679, March 2011, ss.1-39.
- Mutascu, Mihai, "Influence Of Climate Conditions On Tax Revenues", *Contemporary Economics*, Vol: 8, No: 3, 2014, pp. 315-328.
- Muter, Naci. B, Sakınç, Süreyya, Çelebi, Kemal, "Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması: Manisa İli Algı Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması", *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*,1993, ss. 1-77.
- Nadaroğlu, Halil, *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul, Sermet Matbaası, 1978.
- Norris, Pipa, "Conclusion: The Growth of Critical Citizens and its Consequences" (Ed) P.Norris, *Critical Citizens, Global Support for Democratic Governance*, Oxford University Press USA-OSO, 1999.
- Organ, İbrahim - Yegen, Baki, "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 27, Sayı: 4, 2013, ss. 241-271.
- Orhaner, Emine, *Kamu Maliyesi*, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2007.
- Orviska, Marta-Hudson, John, "Tax Evasion, Civic Duty and the Law Abiding Citizen", *European of Political Economy*, Vol: 19, 2002, pp. 83-102.
- Öner, Engin, "Vergi-Enflasyon İlişkisi ve Enflasyon Vergisi", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:10,Sayı:3-4, 1994, ss. 87-101.
- Öz Yalama, Gamze - Gümüş, Erdal, "Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir'den Bulgular", *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 20, 2013, ss.77-98.
- Öz, Ersan - Bozdoğan, Doğan, "Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 17, Sayı: 2, 2012, ss.67-92.
- Öz, Ersan, Güler, Ahmet "Siyasi Parti Programlarında Vergi Anlayışları", *Prof. Dr. Metin TAŞ'a Armağan, Özel Sayı*, 2015, ss.1-29.
- Özbek, Mahmut, "E-Devlet ve Türkiye Uygulamaları Kapsamında Vedop Projesi", *Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Tokat, 2007.

- Özbilen, Şevki, *Vergi Hukuku*, Ankara, Gazi Kitabevi, 2013.
- Özdemir, Ali Rıza-Ayvalı, Hasan “Vergi Bilincine Sahip Bireylerin Fiş veya Fatura Alma Duyarlılığını Etkileyen Faktörler”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 153, 2007, ss. 51-73.
- Özperhiz, Niyazi, “Vergi Uyum ve Ülkemizde Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Öneriler”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 283, 2005. ss. 90-94.
- Özsağır, Arif, *İstikrarın Şifreleri*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2016.
- Öztürk, Nazım, *Kamu Maliyesi*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2013.
- Öztürk, Nazım, *Maliye Politikası*, Bursa, Ekin Yayınevi, 2012.
- Özyer, Mehmet Ali, *Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, İstanbul, Acar Basım, 2015.
- Pehlivan, Osman, *Kamu Maliyesi*, Trabzon, 2016.
- Pehlivan, Osman, *Kamu Maliyesi*, Trabzon, Derya Kitabevi, 2007.
- Pehlivan, Osman, *Vergi Hukuku*, Trabzon, Murathan Yayınevi, 2013.
- Pınar, Abuzer, *Maliye Politikası*, Ankara, Turhan Kitabevi, 2011.
- Richardson, Grant, “Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation”, *Journal of International Accounting, Auditing And Taxation*, Vol: 15, No: 2, 2006, pp. 150-169.
- Ritsema, C.M- Thomas, D.W.-Ferrier, G.D., “Economic and Behavioral Determinants of Tax Compliance: Evidence From The 1997 Arkansas Tax Penalty Amnesty Program”, IRS Research Conference, Presented at the 2003.
- Roth, Jeffrey A. ,Scholz, John T. , Witte, A.D. (Eds) . , “Taxpayer Compliance”, Vol.1: An Agenda for Research, Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 1989.
- Saban, Nihal, *Vergi Hukuku*, İstanbul, Beta Basım, 2016.
- Sağlam, Metin, “Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı ve Bilinci”, *Sosyo-Ekonomi Dergisi*, Cilt: 19, Sayı: 19, 2013, ss. 315-334.
- Sağlam, Metin-Aytaç, Deniz, “Vergi Mükelleflerinin Vergi Denetimi Algıları: Çorum Örneği”, *Sosyo-Ekonomi Dergisi*, Cilt: 23(25), 2015, ss. 127-147.
- Saraçoğlu, Fatih, “Yaş-Cinsiyet-Medeni Durum ve Eğitim Durumunun Vergiye Karşı Tutum Üzerine Etkilerinin Anket Sonuçları Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, *KMU İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Yıl: 10, Sayı: 15, 2008, ss. 16-34.

- Saraçoğlu, Fatih, Arslan, Barlas Cem, Gümüş, Öner, “Mevzuat Ekseninde Türkiye’de Vergi Karmaşıklığı”, 1. *International Congress on New Horizons in Education and Social Sciences*, 2018, ss. 286-288.
- Sarıoğlu, Fatih, “Vergi Ziyayı Suç ve Cezasının İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, *Mevzuat Dergisi*, Yıl: 5, Sayı: 53, 2002, ss. 1-10.
- Saruç, Naci Tolga, “Vergi Ödemeyi Etkileyen Faktörler: Anket Araştırmalarının Sonuçları”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 178, 2003, ss. 152-165.
- Saruç, Naci Tolga, *Vergi Uyumu Teori ve Uygulama*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2015.
- Saruç, Naci Tolga, *Vergi Uyumu: Türkiye ve Dünyada Güncel Gelişmeler*, Ankara, Akademisyen Kitapevi, 2013.
- Saruç, Naci Tolga-Sağbaş, İsa, “Vergi Etiğinin Ölçümü: Türkiye Üzerine Bir Çalışma”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.V.I, S.1, 2003, ss. 79-96.
- Schmölders, Günter, “Vergi Yönetiminin Vergilemenin Etkinliği Üzerindeki Etkisi”, Yeni Vergiler Yasa tasarısı ve Vergi Güvenlik Önlemleri Semineri, İstanbul: İİTİA Ekonomi Fakültesi Kamu Maliyesi Enstitüsü Yayınları, No:1,1980, ss. 159-170.
- Schmölders, Günter, *Genel Vergi Teorisi*, İstanbul, İstanbul Üniversitesi: İktisat Fakültesi Yayınları, 1987.
- Serim, Nilgün, “Gönüllü Vergi Uyumunu Artırmada Kamu Otoritesinin Düzenleyici Rolünün ve Mükellef Çevresinin Önemi: Sıralı Probit Model Yaklaşımı”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: XVII, Sayı:1,2015, ss.141-156.
- Serim, Nilgün, “Vergi Ahlakını Biçimlendiren Faktörlerin Mükellef Davranışları Üzerindeki Etkisi”, Ankara Üniversitesi Yayınları No:243 Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan, Cilt: 1, 2009.
- Serim, Nilgün-Yağanoğlu, Nazmi Yükselen, “Ahlaki Duygu ve Tutumları Şekillendiren Dışsal Faktörlerin Kişilerin Vergi Ahlakını Etkilemede Rolü”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 353, 2011, ss.136-147.
- Shırazı, Javad Khalizadeh – Shah, Anwar, “Tax Reform in Developing Countries”, *Finance&Development*, Vol:28,No:2, 1991, ss.44-46,Çeviren: Ersan Öz, “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformu”, *Vergi Dünyası*, Sayı:248, 2002 ss.135-140.

- Sinanoğlu, Cengiz, “Verginin Psikolojik Yönü ve Kişisel Tepkilerin Mali Sonuçları” Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 1994.
- Slemrod, Joel, “An Empirical Test For Tax Evasion”, The Review of Economics and Statistics, Published by: The MIT Press, Vol: 67, No: 2, 1985, pp. 232-238.
- Soylu, Hüseyin vd., “Mükellef ile Vergi Dairesi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü ve Karaman İli Örneği”, *CÜ İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 11, Sayı: 1, 2010, ss. 271-288.
- Sugözü, İbrahim Halil, *Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye*, Ankara, Nobel Yayın Dağıtım, 2010.
- Susam, Nazan, *Kamu Maliyesi*, İstanbul, Beta Yayıncılık, 2015.
- Şahbaz, Kadriye İzgi - Saruç, Naci Tolga , “Vergi Ahlakını Etkileyen Faktörler: Sakarya Üniversitesi Örneği”, *Sakarya İktisat Dergisi*, Cilt:1, Sayı: 4, 2012, ss. 57-81.
- Şakar, Ayşe Yiğit, “Türkiye’de E-Devlet Uygulamalarının Vergi Hukuku Alanına Yansımaları: E-Haciz Uygulaması ve Karşılaşılan Sorunlar”, *Mali Çözüm Dergisi*, Temmuz-Ağustos, 2011, ss. 69-88.
- Şeker, H. Nezi, *Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemesi*, İstanbul, Beta Basım Yayıncılık, 1994.
- Şenyüz, Doğan, *Vergilemede Yükümlü Psikolojisi*, Bursa, 1995.
- Şimşek, Mehmet, *Vergi Kabahat ve Yaptırımları*, Ankara, Adalet Yayınevi, 2016.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019a). Gelir İdaresi Başkanlığı. Vergi Afişlerinin Hazırlanması. Erişim Tarihi: 16.04.2019, <http://vergihaftasi.gov.tr/gorseller>.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019b). Gelir İdaresi Başkanlığı. Vergi İletişim Merkezi. Erişim Tarihi: 16.04.2019, https://www.gib.gov.tr/vergi_iletisim_merkezi.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019c). Gelir İdaresi Başkanlığı. İletişim. Erişim Tarihi: 16.04. 2019, <https://www.gib.gov.tr/iletisim-2>.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019d). Gelir İdaresi Başkanlığı. Elektronik Tebligat Sistemi. Erişim Tarihi: 16.04.2019, <https://www.gib.gov.tr/e-Tebligat>.

- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019e). Gelir İdaresi Başkanlığı. Defter-Beyan Sistemi. Erişim Tarihi: 16.04.2019, <https://www.defterbeyan.gov.tr/tr>.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009-2013 Stratejik Plan, Yayın No:74, 2008.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016 Yılı Faaliyet Raporu, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No:247, Şubat 2017.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017 Yılı Faaliyet Raporu, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No: 276, Şubat 2018.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, 2018 Yılı Faaliyet Raporu, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No: 314, Şubat 2019.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, 2018 Yılı Performans Programı, Yayın No: 254, Ocak 2018.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, İnteraktif Vergi Dairesi, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın No: 290, Ekim 2018.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri Rehberi, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın No: 185, Nisan 2014.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Tüm Yönleriyle Vergi İncelemesi, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No: 50, Kasım 2007.
- Taşdelen, Aziz, *Vergi Usul Kanunu Yönünden Vergi Kabahatleri*, Ankara, Turhan Kitabevi, 2010.
- Taşkın, Yasemin, “Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Seri: 54, 2010.
- Taylor, Natalie, “Understanding Taxpayer Attitudes through Understanding Taxpayer Identities”, in: *Taxing Democracy*, V. Braithwaite (ed), Ashgate Publishing, England, 2002, pp.71-92.
- Taytak, Mustafa, “İlköğretim 2. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”, *Maliye Dergisi*, Sayı:158, 2010, ss. 496-512.
- Tekin, Ahmet - Tuncer, Güner - Sağdıç, Ersin Nail , “Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci”, *Sakarya İktisat Dergisi*, Sayı: 2, 2013, ss. 1-26.
- Tekin, Fazıl-Çelikkaya, Ali, *Vergi Denetimi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013.

- Torgler, Benno, "Tax Morale in Asian Countries", *Journal of Asian Economics*, Vol:15(2), 2004, pp. 237-266.
- Torgler, Benno, "Tax Morale in Latin America", *Public Choice*, S: 2, 2005, pp. 133-157.
- Torgler, Benno, "To Evade Taxes or not to evade: That is the Question", *The Journal of Socio-Economics*, Vol: 32, 2003, pp. 283-302.
- Torgler, Benno, *Tax Compliance and Tax Morale, A Theoretical and Empirical Analysis*, Edward Elgar, UK, 2007.
- Torgler, Benno-Schneider, Friedrich, "Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries", *Center for Research in Economics, Management and the Arts*, 2004, pp. 1-38.
- Tosuner, Mehmet - Demir, İhsan Cemil, "Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı", *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 3, 2007, ss.1-20.
- Tosuner, Mehmet, Demir, İhsan Cemil, "Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri" *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:14, Sayı:1, 2009, ss.1-15.
- Tuay, Elif - Güvenç, İnci , "Türkiye 'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı", Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No: 51, 2007.
- Tunca, Emine, "Sosyo-Psikolojik Açıdan Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları (Nevşehir İli Örneği)", Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2011.
- Tuncer, Güner - Güney, Taner, "İklimsel ve Coğrafi Özelliklerin Vergi Uyumuna Etkisi", *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 15, Sayı: 2, 2015, ss. 129-138.
- Tunçer, Mehmet , "Vergi Ahlakı-Vergi Uyumunu İlişkisi ve Türkiye" *Vergi Sorunları*, Sayı: 181, 2003, ss. 92-114.
- Tunçer, Mehmet, "Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye", *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 57, Sayı: 3, 2002, ss.107-128.
- Turan, Aykut Hamit -Özgen, Ferhat Başkan, "Türkiye'de E-Beyanname Sisteminin Benimsenmesi: Geliştirilmiş Teknoloji Kabul Modeli İle Ampirik Bir Çalışma", *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Sayı: 10 (1), 2009, ss. 134-147.

- Turan, Erol, Aydilek, Emre, Taban, Hayati, “Vatandaşların Güven Algılarının ve Vatandaşla Devlet Arasındaki Psikolojik Sözleşmenin Kamu Yönetimine Etkisine Yönelik Uygulamalı Bir Araştırma”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Teknik Araştırmalar Dergisi*, Sayı: 13, 2017, ss. 25-44.
- Turhan, Salih, “İktisadi İstikrar ve Vergi Politikası Uygulamasına İlişkin Sorunlar” *İstanbul Ticaret Üniversitesi Dergisi*, Sayı: 1, 2002, ss. 59-86.
- Turhan, Salih, *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1993.
- Turhan, Salih, *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1998.
- Türk Dil Kurumu [TDK]. (2018). Algi. Erişim Tarihi: 27.09.2018, <http://sozluk.gov.tr/>.
- Türk Dil Kurumu [TDK]. (2019). Tipoloji. Erişim Tarihi: 27.05.2019, <http://sozluk.gov.tr/>.
- Türk, İsmail, *Maliye Politikası Amaçlar, Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teoriler*, Ankara, Turhan Kitabevi, 2010.
- Türk, İsmail, *Maliye Politikası*, Ankara, Turhan Kitabevi, 2009.
- Uğur, A. Atilla, Çütcü, İbrahim “E-Devlet ve Tasarruf Etkisi Kapsamında Vedop Projesi”, *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, Cilt:1, Sayı: 2, 2009, ss.1-20.
- Uluatam, Özhan, *Kamu Maliyesi*, Ankara, İmaj Yayınevi, 2001.
- Uluatam, Özhan, *Kamu Maliyesi*, Ankara, İmaj Kitabevi, 2017.
- Ulusoy, Ahmet, *Maliye Politikası*, Kocaeli, Umuttepe Yayınları, 2017.
- Ural, Ayhan-Kılıç, İbrahim, *Bilimsel Araştırma Süreci ve SPSS ile Veri Analizi*, Ankara, Detay Yayıncılık, 2006.
- User, İnci, “Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı”, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 1992.
- Uyanık, Atilla, *Vergi Bilinci, Vergi Etiği ve Vergiye Gönüllü Uyum*, İstanbul, Derin Yayınları: 061, 2011.
- Uysal Şahin, Özge, *Kamu Ekonomisi Perspektifinden Vatandaş Odaklı Kamu Hizmeti Yaklaşımı*, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2014.
- Üstün, Süleyman, *Nasıl Bir Vergi Denetimi ve Vergi Yargısı*, İstanbul, Beta Yayınevi, 2013.
- Vogel, Joachim, “Taxation and Public Opinion in Sweden: An Interpretation of Recent Survey Data” , *National Tax Journal*, Vol: 27(4),1974, pp. 499-513.

- Warner, Kenneth E, “Death and Taxes: Using the Latter to Reduce the Former”, *Tobacco Control*, Vol: 23, Issue: 1, 2014, pp. i4-i6.
- Yardımcıoğlu, Mahmut vd., “Vergi Okuryazarlığı ve Vergisel Farkındalık: Kahramanmaraş Araştırması”, *KSÜ İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:4, Sayı: 2, 2014, ss. 95-119.
- Yayla, Hilmi Erdoğan, Özbek, Mehmet Ferhat, Topal, Mehmet Hanefi, Cengiz, Ekrem “Para Sevgisinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Cilt: 2, Sayı: 3, 2009, ss. 51-74.
- Yelman, Ercan, “Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi”, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl:7, Sayı:15, 2017, ss. 67-84.
- Yeniçeri, Harun, “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma”, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2004, ss. 908-919.
- Yeşilyurt, Şahin, “Vergi Bilincinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Maliye ve İlahiyat Bölümü Öğrencileri Örneği”, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:12, Sayı:32, 2015, ss. 36-56.
- Yılmaz, Binhan Elif, *Maliye*, İstanbul, Der Yayınları, 2016.
- Yılmaz, Binhan Elif, Şeker, Murat, “Vergiye Karşı Tepkiler: Mükellef Davranışları (İstanbul Örneği)”, *Toplumsal Raporlar-İSMMMOMO Yayınları*, Yayın No: 86, İstanbul, 2007.
- Yılmaz, Gülay Akgül, “Kayıt Dışı Ekonomi: Ulusal ve Küresel Boyutları ve Dinamiklerinin Analizi”, Türkiye de Vergi Kayıp ve Kaçakları Önlenmesi Yolları 19.Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2004, ss.15-50.
- Yılmaz, Gülay Akgül, *Kamu Maliyesi*, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 2013.
- Yurdadoğ, Volkan-Gökbunar, Ramazan-Tunçay, Barış, “Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt: 23, Sayı: 3, 2016, ss. 805-816.
- Yücel, Elif, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Dışı Davranışlarının Vergi Ahlakına Etkisi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:73, 2017, ss. 229-248.

EKLER

Ek 1.



AFYONKARAHİSAR İLİ KAPSAMINDA VERGİ MÜKELLEFLERİNİN TUTUM VE DAVRANIŞLARINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Vergi uyumu; mükelleflerin vergi kanunlarına uyma düzeyidir. Bu düzeyi mükelleflerin tutum ve davranışları olumlu veya olumsuz yönde etkiler. Çalışma Afyon ili örneğinde bu durumun tespitini amaçlamaktadır.

1.Cinsiyetiniz?

Erkek Kadın

2.Yaşınız? ...

3. Medeni Durumunuz?

Evli Bekâr

4. Mesleğiniz?

Meslek	Sizin	Eşinizin	Eşim yok
Memur			
İşçi			
Esnaf			
Çiftçi			
Öğretmen/Akademisyen			
Ev Hanımı			
Emekli			
İşsiz			
Diğer...			

4.Kendinize ait aylık ortalama geliriniz ne kadar?(Sadece kişisel)

0-600 TL601-1000 TL1001-1500 TL 1501-2000 TL 2001 TL'den fazla

5.Kendinize ait aylık harcamanız ne kadar?(Sadece kişisel)

0-250 TL 251-500 TL 501 TL ve üzeri

6.Öğrenim durumunuz nedir?

İlköğretim Lise Ön Lisans Lisans Yüksek Lisans Doktora

7.Hiç vergi incelemesi geçirdiniz mi?

Evet geçirdim. Hayır geçirmediim.

8.Cevabınız evet ise kaç kez...

9.Hiç vergi affından faydalandınız mı?

Evet faydalandım. Hayır faydalanmadım.

10.Cevabınız evet ise kaç kez...

11.Vergi ödemelerinizi hangi kanallardan gerçekleştirirsiniz?

İnternet Bizzat kendim giderek elden Muhasebem aracılığıyla Diğer...

12.Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kuruluşlarının vergisel etkinliklerine (sempozyum, konferans gibi) hiç katıldınız mı?

Evet, katıldım. Hayır, katılmadım.

13.Cevabınız evet ise kaç kez...

14.Hiç vergi cezası aldınız mı?

Evet, aldım Hayır, almadım.

15.Cevabınız evet ise kaç kez...

16. Aşağıdaki ifadelere ne ölçüde katılıyorsunuz?	Katlıyo rum	Kararı zum	Katlımı yorum
Vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak hissediyorum.			
Devlet yönetimine olan güvenim arttıkça vergi ödeme isteğim de artar.			
Siyasi düşüncem iktidarla uyumlu olduğu sürece vergi ödeme isteğim artar.			
Vergi oranlarının yüksek olması vergi ödeme isteğimi azaltır.			
Vergi denetimlerinin çok sık yapıldığını düşünüyorum.			
Vergi sistemimizin anlaşılır-kolay bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum.			
Vergi afları vergi adaletsizliğine neden olmaktadır.			
Ekonominin istikrarlı olması vergi gelirlerini olumlu etkiler.			
Vergi idaresi çalışanlarının davranışları ödemelerimi olumlu etkiler.			
Vergi kaçırma ahlaki açıdan yanlış bir davranıştır.			
Vergi kaçırmak dini inancıma ters düşer.			
İstisna ve muafiyetlerin fazlalığı vergiden kaçınmama sebep olabilir.			
Kayıt dışı ekonominin varlığı vergi ödeme arzumu düşürmektedir.			
Reklam, sempozyum, konferans, afiş, poster, billboard tanıtımları vergiye yönelik ilgimi ve bilgimi arttırmaktadır.			
Vergi bilincinin oluşması için vergi eğitiminin ilkokuldan başlatılması gerekir.			
Zamanı gelen vergi ödemelerinin yazılı ve görsel medyada duyurularının yapılması dikkatimi çeker.			
Vergi haftası etkinliklerinden haberim olur.			
Düzenli vergi ödemesi yapan mükelleflerin ödüllendirilmesi vergi bilincini artırır.			
Vergi cezaları vergiye uyumu artırır.			
Vergi ödemelerimin nerelere harcandığını bilmek isterim.			
Vergisini ödemeyen mükelleften etkilenerek vergimi ödemek istemeyebilirim.			
Fiş, fatura alma konusunda duyarlıyım.			
Vergiyi ceza almaktan korktuğum için öderim.			
Vergi bürokrasinin ağırlığı(kırtasiyecilik) vergiyi ertelememe neden olur.			
Vergi işlemlerinin internet ortamında yapılması vergimi ödemem için bir kolaylıktır.			
Vergi ödemek içimden gelir.			

Katkılarınız için teşekkür ederiz.

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler:

Adı Soyadı : Gamze AKBAY
Doğum Yeri/Yılı : Afyonkarahisar/1989
Medeni Hali : Bekâr

Eğitim Durumu:

Lisans Öğrenimi : Dokuz Eylül Üniversitesi Maliye Bölümü (2013) İZMİR.
Yüksek Lisans Öğrenimi : The General Tadeusz Kosciuszko Military of Land Forces Master (Erasmus) (2017) Wrocław/POLAND.
Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümü Tezli Yüksek Lisans (2019) ISPARTA.

Yabancı Dil (İngilizce) :

10.03.2019 – YÖKDİL: 70

13.09.2015 – YDS: 55

Sertifikalar:

Gef Başarı Enstitüsü Eğitimi-Kariyer Yönetimi (26.03.2013)
Gef Başarı Enstitüsü Eğitimi-Kişisel Markalaşma (26.03.2013)
Gef Başarı Enstitüsü Eğitimi-Sosyal Medyanın Doğru Kullanımı (26.03.2013)
Gef Başarı Enstitüsü Eğitimi -Kariyer Analiz Teknikleri (26.03.2013)
Gef Başarı Enstitüsü Eğitimi-Sigorta Brokerliği (26.03.2013)
Cv.Yolla.Com Temel Farkındalık-Hayallerim ve İş Arama ve Kariyer Planlama Eğitimi
(21.03.2013)
Cv.Yolla.Com Etkin İletişim Eğitimi (22.03.2013)
Halk Eğitim Bilgisayar İşletmenliği Sertifikası (2005)