



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Yasin OĞUZ

TÜRKİYE'DE VERGİ BİLİNCİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE EĞİTİMİN ROLÜ:
ANTALYA İLİ MANAVGAT İLÇESİ ÖRNEĞİ

Maliye Ana Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2019



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Yasin OĞUZ

TÜRKİYE'DE VERGİ BİLİNCİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE EĞİTİMİN ROLÜ:
ANTALYA İLİ MANAVGAT İLÇESİ ÖRNEĞİ

Danışman

Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALI

Maliye Ana Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2019

Akdeniz Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,

Yasin OĞUZ'un bu çalışması, jürimiz tarafından Maliye Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Prof. Dr. Serpil AĞCAKAYA (İmza)

Üye (Danışmanı) : Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALI (İmza)

Üye : Dr. Derya YAYMAN (İmza)

Tez Başlığı: Türkiye'de Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Eğitimin Rolü: Antalya İli Manavgat İlçesi Örneği

Onay: Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Tez Savunma Tarihi : 29/11/2019

Mezuniyet Tarihi : 26/12/2019

(İmza)
Prof. Dr. İhsan BULUT
Müdür

AKADEMİK BEYAN

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Türkiye’de Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Eğitimin Rolü: Antalya İli Manavgat İlçesi Örneği” adlı bu çalışmanın, akademik kural ve etik değerlere uygun bir biçimde tarafımda yazıldığını, yararlandığım bütün eserlerin kaynakçada gösterildiğini ve çalışma içerisinde bu eserlere atıf yapıldığını belirtir; bunu şerefimle doğrularım.

.../.../ 2019

İmza

Yasin OĞUZ





T.C.
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU
BEYAN BELGESİ



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
Adı-Soyadı	Yasin OĞUZ
Öğrenci Numarası	20165234018
Enstitü Ana Bilim Dalı	Maliye
Programı	Tezli Yüksek Lisans
Programın Türü	(X) Tezli Yüksek Lisans () Doktora () Tezsiz Yüksek Lisans
Danışmanın Unvanı, Adı-Soyadı	Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALI
Tez Başlığı	Türkiye’de Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Eğitimin Rolü: Antalya İli Manavgat İlçesi Örneği
Turnitin Ödev Numarası	1236453446

Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 166 sayfalık kısmına ilişkin olarak, 18/12/2019 tarihinde tarafımdan Turnitin adlı intihal tespit programından Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları’nda belirlenen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan ve ekte sunulan rapora göre, tezin/dönem projesinin benzerlik oranı;

alıntılar hariç % 10

alıntılar dahil % 12’dir.

Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir:

(X) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu’nun doğruluğunu onaylarım.

() Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu’nun doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esasları’nda öngörülen yüzdeler sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim.

Gerekçe:

Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlerin ışığı altında tarafımda yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim.

.../.../...

(imzası)

Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALI

İÇİNDEKİLER

TABLolar LİSTESİ	vi
FOTOĞRAFLAR LİSTESİ	ix
GRAFİK LİSTESİ	x
KISALTMALAR LİSTESİ	xi
ÖZET	xii
SUMMARY	xiii
ÖNSÖZ	xiv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ, TARİHSEL GELİŞİMİ VE VERGİ BİLİNCİNE YÖNELİK KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1 Vergi Kavramı ve Verginin Tanımı	3
1.2 Verginin Özellikleri	5
1.2.1 Verginin Vergilendirme Yetkisine Sahip Kuruluşlarca Alınması	5
1.2.2 Kamu Hizmetinin Finansmanı İçin Alınması	6
1.2.3 Karşılıksız Olarak Alınması	6
1.2.4 Ödeme Gücüne Göre Alınması.....	6
1.2.5 Cebri Bir Ödeme Olması	6
1.2.6 Nakdi Bir Ödeme Olması	6
1.3 Verginin Amacı ve Önemi.....	7
1.3.1 Mali Amaç	7
1.3.2 Ekonomik Amaç	7
1.3.3 Sosyal Amaç	8
1.4 Vergilerin Sınıflandırılması.....	8
1.4.1 Toplanma Şekline Göre Vergi Çeşitleri	8
1.4.2 Objektif ve Subjektif Vergiler	11
1.4.3 Vergi Matrahının Niteliğine Göre Vergi Çeşitleri.....	11
1.4.4 Verginin Hesaplanma Biçimine Göre Vergi Çeşitleri.....	12
1.5 Verginin Tarihsel Gelişimi	12
1.5.1 İlk Çağda Vergi	13
1.5.1.1 Sümerler	13
1.5.1.2 Mısırlılar	13
1.5.1.3 Yunanlılar	14

1.5.1.4 Romalılar	14
1.5.1.4.1 Krallık Dönemi	14
1.5.1.4.2 Cumhuriyet Dönemi	14
1.5.2 Orta Çağda Vergi	15
1.5.3 Yeni Çağda Vergi	15
1.5.3.1 Merkantilistler	16
1.5.3.2 Fizyokratlar	16
1.5.3.3 Klasikler	16
1.5.3.4 Keynesyenler	16
1.5.4 Türklerde Vergi Anlayışı	17
1.5.4.1 Osmanlı Devletinde Vergi	18
1.5.4.2 Türkiye Cumhuriyetinde Vergi	20
1.6 Vergilemenin Sınırları	37
1.6.1 Hukuki Sınır	37
1.6.2 İktisadi Sınır	38
1.6.3 Vergilemenin Mali Sınırı	38
1.6.4 Vergilemenin Psikolojik Sınırı	39
1.6.5 Vergilemenin Siyasi Sınırı	39
1.6.6 Verginin Toplumsal ve Kültürel Sınırı	40
1.7 Vergi Bilincine Yönelik Kavramsal Çerçeve	40
1.7.1 Vergi Psikolojisi	40
1.7.2 Vergi Ahlakı	41
1.7.3 Vergi Kültürü	41
1.7.4 Vergi Algısı	42
1.7.5 Kayıt Dışı Ekonomi	42
1.7.6 Vergi Uyumu	42
1.7.7 Vergi Bilinci	43
1.7.7.1 Vergi Bilincinin Önemi	44
1.7.7.2 Vergi Bilincini Etkileyen Faktörler	45
1.7.7.2.1 Sosyolojik Faktörler	45
1.7.7.2.1.1 Demografik Faktörler	45
1.7.7.2.1.1.1 Yaş	45
1.7.7.2.1.1.2 Cinsiyet	45
1.7.7.2.1.1.3 Medeni Durum	46

1.7.7.2.1.1.4 Eğitim	46
1.7.7.2.1.2 Kültürel Faktörler	46
1.7.7.2.2 Psikolojik Faktörler	46
1.7.7.2.2.1 Vergi Algılaması.....	47
1.7.7.2.2 Vergi Afları.....	47
1.7.7.2.3 Yapısal Faktörler	49
1.7.7.2.3.1 Vergi İdaresinin Etkinliği	49
1.7.7.2.3.2 Vergi Sisteminin Karmaşıklığı	49

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİYE KARŞI GÖSTERİLEN DAVRANIŞ BİÇİMLERİ VE ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN GELİR İDARESİ KURUMLARININ VERGİ BİLİNCİNE YÖNELİK ÇALIŞMALARI

2.1 Vergiye Karşı Gösterilen Davranış Biçimleri	51
2.1.1 Vergiye Karşı Pasif Tepkiler	51
2.1.1.1 İkame Etkisi.....	52
2.1.1.2 Vergiden Kaçınma.....	52
2.1.1.3 Tüketimi ve Tasarrufu Azaltma.....	53
2.1.1.4 Üretimi Azaltma Yatırımdan Vazgeçme	53
2.1.1.5 Vergi Cennetlerine Göç	53
2.1.1.6 Geç Ödeme	54
2.1.1.7 Verginin Yansıtılması.....	55
2.1.2 Vergiye Karşı Aktif Tepkiler.....	55
2.1.2.1 Vergi Kaçakçılığı.....	56
2.1.2.2 Vergi Reddi ve İsyanları.....	57
2.1.2.2.1 Avrupa'da Vergi İsyanı	57
2.1.2.2.1.1 Wat Tyler İsyanı	58
2.1.2.2.1.2 Ajen İsyanı.....	58
2.1.2.2.1.3 Hampden Harekâtı.....	58
2.1.2.2.1.4 Poujade Harekâtı	58
2.1.2.2.1.5 Baş Vergisi İsyanı.....	59
2.1.2.2.2 Amerika'da Vergi İsyanı.....	59
2.1.2.2.2.1 Pul Yasası	59
2.1.2.2.2.2 Boston Çay Partisi	59
2.1.2.2.2.3 Shays İsyanı.....	60

2.1.2.2.2.4 Viski İsyanı.....	60
2.1.2.2.2.5 Fries İsyanı	60
2.1.2.2.3 Osmanlı'da Vergi İsyanı	60
2.1.2.2.3.1 Celali İsyanları.....	60
2.1.2.2.3.2 Patrona Halil İsyanı	61
2.1.2.2.3.3 Atçalı Kel Mehmet Ayaklanması	61
2.1.2.2.3.4 Niş İsyanı.....	61
2.1.2.2.3.5 Anadolu İsyanları	61
2.1.2.2.4 Güncel Vergi İsyanları.....	62
2.1.2.2.4.1 Kırmızı Boneliler İsyanı	62
2.1.2.2.4.2 Ürdün Vergi İsyanı	62
2.1.2.2.4.3 Sarı Yelekliler Hareketi.....	62
2.2 Çeşitli Ülkelerin Gelir İdaresi Kurumlarının Vergi Bilincine Yönelik Çalışmaları.....	63
2.2.1 Amerika Birleşik Devletleri'nde	63
2.2.1.1 Toplam Kalite Yönetimi.....	66
2.2.1.2 Mükellef Hakları Bildirgesi.....	66
2.2.1.3 Mükellef Avukatı Hizmeti.....	67
2.2.1.4 Elektronik Vergi Yönetimi	68
2.2.1.5 Mükellef Asistanı ve Mükellef Eğitimi	68
2.2.2 İngiltere'de.....	68
2.2.2.1 Vergi Ombudsmanı'nın Kurulması	69
2.2.2.2 Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesi	70
2.2.2.3 Yeni Teknolojilerin Kullanılması.....	70
2.2.3 Fransa'da	70
2.2.4 Yeni Zelanda'da	71
2.2.5 Avustralya'da	71
2.2.6 Türkiye'de	72
2.2.6.1 Osmanlı Devleti Dönemi	72
2.2.6.2 Cumhuriyet Dönemi	73
2.2.6.3 Ülkemizde Vergi Bilincini Geliştirmek Adına Yapılan Çalışmalar	75
2.2.6.3.1 Toplam Kalite Yönetimi (TKY)	75
2.2.6.3.2 Mükellef Hizmetleri Birimi	76
2.2.6.3.3 Mükellef Hakları Bildirgesi	76
2.2.6.3.4 Gelir İdaresi Başkanlığı WEB Sayfası.....	76

2.2.6.3.5 İnternet Vergi Dairesi	77
2.2.6.3.6 Vergi İletişim Merkezi (VİMER)	78
2.2.6.3.7 Mükellef Geri Bildirim Sistemi	78
2.2.6.3.8 E-Defter	79
2.2.6.3.9 E-fatura	79
2.2.6.3.10 E-tebliğ.....	80
2.2.6.3.11 İnteraktif Vergi Dairesi	80
2.2.6.3.12 Etkinlikler	81
2.2.6.3.13 Kamu Denetçiliği Kurumu.....	81
2.2.6.3.14 Vergi Bilincini Geliştirmek Adına Verilen Eğitimler.....	81

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÖĞRENCİ VE ÖĞRETMELERDE VERGİ BİLİNCİ ÖLÇMEYE YÖNELİK ANKET UYGULAMASI

3.1 Araştırmanın Amacı	85
3.2 Araştırmanın Önemi	86
3.3 Araştırmanın Yöntemi	86
3.4 Verilerin Analizi	87
3.5 Vergi Bilinci Üzerine Yapılmış Çalışmalar.....	88
3.6 Öğretmenler İle Yapılmış Olan Anket Sonuçları	92
3.7 Öğrenciler İle Yapılmış Olan Anket Sonuçları	107
3.8 Bulgular	114
3.8.1 Öğretmen Anketi Sonucu Elde Edilen Bulgular.....	114
3.8.2 Öğrenci Anketi Sonucu Elde Edilen Bulgular.....	115
SONUÇ VE ÖNERİLER	116
KAYNAKÇA.....	120
EKLER	137
Ö Z G E Ç M İ Ş	146

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1.1 Dolaysız ve Dolaylı Vergi Karşılaştırması.....	9
Tablo 1.2 2009-2018 Yılları Arasında Vergi Gelirlerinin Toplanma Şekli İtibari İle % Dağılımı	10
Tablo1.3 2009-2018 Yılları Arasında Vergi Matrahının Niteliği İtibari İle % Dağılımı	11
Tablo1.4 Eski Türk Vergi Terimleri.....	17
Tablo 1.5 1912 Yılında Dolaysız Vergilerin % Dağılımı.....	19
Tablo 1.6 1924-1929 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	21
Tablo 1.7 1924-1929 Yılları Arasında Vergi Matrahının Niteliği İtibari İle Vergi Gelirleri- nin % Dağılımı.....	22
Tablo 1.8 1930-1939 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	23
Tablo 1.9 1930-1939 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı.....	23
Tablo 1.10 1940-1949 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı.....	24
Tablo 1.11 1940-1949 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	25
Tablo 1.12 1950-1959 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	26
Tablo 1.13 1950-1959 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	27
Tablo 1.14 1960-1969 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	28
Tablo 1.15 1960-1969 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	29
Tablo 1.16 1970-1979 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı.....	30
Tablo 1.17 1970-1979 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	31
Tablo 1.18 1980-1989 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı.....	32

Tablo 1.19 1980-1989 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	32
Tablo 1.20 1990-1999 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	33
Tablo 1.21 1990-1999 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	34
Tablo 1.22 2000-2009 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	35
Tablo 1.23 2000-2009 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	35
Tablo 1.24 2010-2018 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı	36
Tablo 1.25 2010-2018 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı	37
Tablo 1.26 Türkiye'nin Cumhuriyet Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları	48
Tablo 2.2 Gelir İdaresinin Değişimi	75
Tablo 2.3 Gelir İdaresi Başkanlığı WEB Sayfasına Yıllara Göre Erişim Sayıları	77
Tablo 2.4 İnternet Vergi Dairesi Yıllara Göre Kullanıcı Sayıları	77
Tablo 2.5 Yıllara Göre VİMER' Gelen Çağrı Sayıları.....	78
Tablo 2.6 Yıllara Göre E-defterden Yararlanan Mükellef Sayıları	79
Tablo 2.7 Yıllara Göre E-faturadan Yararlanan Mükellef Sayıları	79
Tablo 2.8 Yıllara Göre Yapılan Tebliğ Sayıları	80
Tablo 2.9 Yıllara Göre www.vergibilir.gov.tr İnternet Adresini Ziyaret Sayıları.....	82
Tablo 2.10 Yıllara Göre Eğitim Verilen Öğrenci Sayıları.....	83
Tablo 2.11 2016 ve 2018 Yılları Öğrenci Ders Kitaplarında Vergi Kavramının Geçtiği Kitaplar	83
Tablo 3.1 Anket Yapılan Okul İsimleri, Öğrenci ve Öğretmen Sayıları.....	87
Tablo 3.2 Ankete Katılan Öğretmenlerin Demografik Bilgileri.....	92
Tablo 3.3 Vergi Bilinci İçin Hipotez Testi (Tek Örnek T Testi).....	92
Tablo 3.4 Vergi Bilinci İçin Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alfa Katsayıları).....	96
Tablo 3.5 Vergi Bilinci ve Cinsiyet İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları	98
Tablo 3.6 Vergi Bilinci ve Medeni Durum İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları	100
Tablo 3.7 Vergi Bilinci ve Çocuk Olup Olmama Durumu İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları	102

Tablo 3.8 Vergi Bilinci İfadelerinin Yaş Gruplarına Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları	104
Tablo 3.9 Öğrencilere Ait Demografik Bilgiler	107
Tablo 3.10 Vergi Bilincine Ait Bazı Soruların Frekans Değerleri	108
Tablo 3.11 Vergi Bilincine Ait Çoklu Yanıtlı Soruların Frekans Değerleri	109
Tablo 3.12 Vergiyi Duyma İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)	109
Tablo 3.13 Öğrencilerin Vergiyi Nerede Duyduğu İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)	110
Tablo 3.14 Ders Kitaplarınız Kim Tarafından Karşlanır Sorusu İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi).....	111
Tablo 3.15 Derse Giren Öğretmenin Maaşını Ödeme İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)	112
Tablo 3.16 Vergiyi duyma ile devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar sorusu arasındaki ilişki (Ki-kare analizi)	112
Tablo 3.17 Vergiyi Duyma İle Vergi Vermek Yararlı mıdır Sorusu Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)	113

FOTOĞRAFLAR LİSTESİ

Fotoğraf 1.1 1912 Yılında Dolaysız Vergilerin % Dağılımı (Orijinal Metin).....	19
Fotoğraf 2.1 1040 Beyan Formu	64



GRAFİK LİSTESİ

Grafik 1.1 1923-2018 Yılları İtibari İle Vergi Gelirlerinin Genel Bütçe Gelirleri İçerisindeki % Payı.....	20
Grafik 2.1 Vergilemenin Mali Sınırı ve Laffer Eğrisi.....	39



KISALTMALAR LİSTESİ

AB	Avrupa Birliği
AATUHK	Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ATO	Avustralya Vergilendirme Ofisi
AYM	Anayasa Mahkemesi
EBA	Eğitim Bilişim Ağı
e-defter	Elektronik Defter
e-fatura	Elektronik Fatura
GEGP	Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
IRS	İç Gelir İdaresi
İMF	Uluslararası Para Fonu
KDEMSEP	Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele Stratejisi Eylem Planı
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MEB	Milli Eğitim Bakanlığı
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
RG	Resmi Gazete
TKY	Toplam Kalite Yönetimi
TTK	Türk Ticaret Kanunu
UMUK	Usul-i Muhasebe-i Umumiye Kanunu
VİMER	Vergi İletişim Merkezi
VİV	Veraset ve İntikal Vergisi
VUK	Vergi Usul Kanunu

ÖZET

İlk ortaya çıktığı zamanlarda vergilerin sadece gönüllü bir ödemeyken, zamanla kamusal ihtiyaçların artmasıyla genel ve zorunlu bir nitelik kazanmıştır. Zaman geçtikçe devlet harcamalarının finansmanında temel gelir kaynağı haline gelmişlerdir. Çağ ilerledikçe toplumsal yapı değişmiş ve vergiler mali amaçlarının yanında ekonomik ve sosyal amaçlarla da alınmaya başlanmıştır. Bu nedenle zamanla zorunlu bir finansman kaynağı haline dönüşmüştür.

Verginin amaçlarına ulaşılabilmesi mükelleflerin gönüllü uyumuna bağlıdır. Vergiye yüklenen rol değiştikçe artan vergi yükümlülükleri giderek mükellefler üzerinde daha fazla baskı aracı olmaya başlamış ve mükellefler vergiye karşı direnç göstermişlerdir. Devletlerin harcamalarını finanse etmek için daha fazla vergi almak istemeleri, özellikle gelişmemiş toplumlarda vergi bilincinin daha az gelişmesi nedeniyle vergiye karşı tepkileri arttırmıştır. Gelişmiş toplumlarda vergi yaptırımlarının ağırlığı, mükelleflerin vergi bilinç düzeylerinin daha yüksek olması nedenleriyle, vergiye karşı tepkiler daha alt seviyededir. Gelişmemiş, az gelişmiş toplumlarda ise ekonomik, siyasi, hukuki vb. şartların ağırlığı mükellefleri vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanmaya daha fazla sevk etmektedir. Bu tür toplumlarda tam demokrasi anlayışı yerleşmemiş olduğundan halkın vergiye karşı direnci toplumsal ayaklanmalar gibi nedenlerden değil daha çok vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanarak vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı vb. şeklindedir. Halkın eğitim seviyesinin düşüklüğü de vergi bilinç düzeyinin istenilen seviyelerde olmadığına bir göstergesidir.

Çalışmamızda, literatür taraması yapılarak verginin kavramsal çerçevesi ve tarihçesi ele alınmış olup vergiye karşı tepkiler ile bu tepkileri önlemek için Dünya’da ve Türkiye’de yapılmış olan çalışmalar incelenmiştir. Ayrıca seçilen okullarda bulunan her biri potansiyel vergi mükellefi olan ilköğretim öğrencileri ve hali hazırda vergi mükellefi olan öğretmenler üzerinde anket çalışması yapılarak vergi bilinç düzeyleri ölçülmeye çalışılmıştır. Son olarak, yapılan literatür taraması ve anket uygulaması sonucu elde edilen bilgiler ve bulgular ışığında vergi bilincinin geliştirilmesi için yapılabilecek politikalar hakkında yeni öneriler sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Bilinci, Vergi İdaresi, Vergi Eğitimi

SUMMARY
ROLE IN DEVELOPMENT OF TRAINING TAX AWARENESS IN TURKEY: THE
CASE OF ANTALYA MANAVGAT

While it was a voluntary payment of taxes when it first appeared , it gained a general and compulsory nature with increasing public needs over time. As time went on, they became the main source of income in the financing of government expenditures. As the age progressed, the social structure changed and taxes were started to be charged for economic and social purposes as well as for financial purposes. Therefore, it has become a compulsory source of finance over time.

Achieving the objectives of the tax depends on the voluntary compliance of the taxpayers. As the role of tax changes, increasing tax liabilities are increasingly becoming a means of pressure on taxpayers and taxpayers have shown resistance to tax. States' willingness to pay more taxes to finance their spending has increased their responses to taxation, especially in underdeveloped societies due to less developed tax awareness. In developed societies, the weight of tax sanctions and tax responses are lower due to higher tax awareness levels of taxpayers. Underdeveloped, underdeveloped societies, economic, political, legal and so on. The severity of the requirements makes taxpayers more likely to benefit from the gaps in tax laws. In such societies, since the understanding of full democracy is not established, the resistance of the people to tax against social uprisings and so on. rather than taking advantage of the gaps in tax laws, tax evasion, tax evasion, etc. It shaped. The low level of public education is an indication that the level of tax awareness is not at the desired level.

In our study, the literature on studies in the world and Turkey by screening tax is dealt with conceptual framework and history of reactions to tax in order to prevent these reactions were investigated. In addition, a survey was conducted on primary school students, each of which is a potential taxpayer, and teachers who are currently taxpayers in the selected schools to measure their tax awareness levels. Finally, in the light of the information and findings obtained from the literature review and survey application, new suggestions were made about the policies that can be made to improve tax awareness.

Keywords: Tax, Tax Awareness, Tax Administration, Tax Education

ÖNSÖZ

Kamu gelirlerinin içerisinde en önemli pay şüphesiz ki vergilere aittir. Devletler, üzerlerine düşen görevleri yerine getirebilmek ve halkın kamusal ihtiyaçlarını karşılayabilmek için vergi gelirlerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu nedenle vergi gelirlerinde ortaya çıkacak olan kayıp ve kaçakları önlemek için önlemler almak durumundadırlar. Bu önemlerin başında toplumda vergi bilinci oluşturmak ve oluşan vergi bilincini geliştirmek vardır. Bu çalışmada Antalya ili Manavgat ilçesinde bulunan; Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarлак Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulundaki öğrenci ve öğretmenlere yöneltilen anket soruları ile vergi bilinç düzeylerinin analizi yapılamaya çalışılmıştır. Ankete katılım gösteren, başta okul yöneticileri olmak üzere öğretmen ve öğrencilere teşekkürlerimi sunarım.

Vergi bilinci konusunda bana çalışma imkânı veren ve çalışma süresince kıymetli bilgi, birikim ve tecrübeleri ile bana yol gösterici olan, yapmış olduğu eleştiriler ile çalışmanın olgunlaşmasını sağlayan ve kendisinden daha çok şey öğrenmeyi umut ettiğim danışmanım ve değerli hocam Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALİ'ye teşekkürü borç bilirim.

Ayrıca maddi ve manevi anlamda desteklerini esirgemeyen aileme, dostlarıma ve arkadaşlarıma sevgi ve şükranlarımı sunarım.

GİRİŞ

Verginin ne zaman ve ne şekilde ortaya çıktığı tam olarak bilinmemektedir. Bununla birlikte bilinen tek gerçek, ilkçağlarda dönemin kralı veya hükümdarına hediye, armağan gibi isimler adı altında gelir kaynağı olmasıdır. Ancak zamanla müdahaleci devlet anlayışının ortaya çıkması ile birlikte devletlerin üzerlerine düşen görevlerin artması vergiyi iktisadi bir kıymet haline getirmiştir.

Zamanın hızla gelişimi ve değişimi ile birlikte kamusal hizmetlere duyulan ihtiyacın artması vergilere yüklenen anlam ve önemi de arttırmıştır. Vergiye duyulan ihtiyacın artması ile birlikte mükelleflerin üzerinde vergi yükü artmıştır. Bu durumdan rahatsız olan mükellefler ödemede isteksiz davranmaktadır ve buna bağlı olarak vergiye karşı çeşitli reaksiyonlar göstermektedirler. Vergiye karşı gösterilen reaksiyonlar beraberinde vergi kayıplarını ortaya çıkarmıştır. Devletler mükelleflerin vergiye karşı tepkilerini önleyerek vergi kayıplarının önüne geçmek için çeşitli çalışmalar yürütmektedir. Bu çalışmalardan biri de mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek olmuştur.

Yapılan literatür taraması sonucu vergi bilinci ile vergi kayıp ve kaçakları arasındaki ilişkiyi inceleyen çeşitli çalışmaların mevcut olduğu görülmüştür. Bu ilişkiyi inceleyen çalışmalarda ortak sonucun ise, vergi bilinci yüksek olan toplumlarda vergi kayıp ve kaçığının az olduğu kanısına varılmıştır. Bu kapsamda gelir idareleri, devletin en temel gelir kaynağı olan vergi gelirlerini arttırmak ve mükelleflerin vergiye karşı tepki göstermelerini minimize etmek için çalışmalar yürüterek vergi bilincini geliştirmeye çalışmıştır.

Çalışmamızın amacı, vergi gelirlerini arttırmak ve toplumda vergi bilinci geliştirmek için gelir idarelerinin ve eğitimin rolünü ortaya koymaktır. Bu kapsamda geniş bir literatür taraması yapılmış olup bunun yanı sıra öğretmenlere ve ilköğretim düzeyinde bulunan 5., 6., 7. ve 8. sınıflara vergi bilinç düzeyini ölçmeye yönelik olarak anket uygulanmıştır. Yapılan literatür taraması sonucu vergi bilinci konusunda öğretmenler üzerinde yapılmış bir çalışmanın olmaması tezimizin motive eden yönü olmuştur.

Çalışmamızın birinci bölümünde verginin kavramsal çerçevesi, tarihçesi, vergi bilincinin teorik çerçevesinden bahsedilmiştir. Bunun yanı sıra vergi bilinci üzerinde etkili olan faktörler incelenmiştir.

İkinci bölümde ise mükelleflerin vergiye karşı göstermiş olduğu tepkiler ele alınmış ve en önemli tepki konumunda olan vergi isyanları açıklanmıştır. Bu kapsamda bugüne kadar dünyada ve ülkemizde yaşanan vergi isyanları incelenmiştir. Ayrıca; Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Fransa, Yeni Zelanda ve Avustralya gibi ülkelerin vergi bilincini

geliştirmek adına gelir idarelerini yeniden yapılandırması hakkında bilgiler verilmiş olup ülkemizde yapılan çalışmalar ise derinlemesine açıklanmaya çalışılmıştır. Bu ülkelerden Amerika Birleşik Devletleri'nin seçilme nedeni gelir idaresini ilk yapılandıran ülke olmasından dolayıdır. Ayrıca İngiltere'nin vergi sisteminin gelişmiş olmasından dolayı seçilmiştir. Fransa'da vergiye karşı tepkilerin fazla olmasından dolayı, Yeni Zelanda ve Avustralya ise yeni kamu yönetimi anlayışına geçen ilk ülke olmalarından dolayı seçilmiştir.

Çalışmamızın üçüncü bölümü ise uygulama kısmını oluşturmaktadır olup, bu kısımda araştırmanın; amacı, önemi, yöntemi ve analiz şekli açıklandıktan sonra literatür çalışması sonucu hazırlanan anketin öğretmen ve öğrencilere uygulanması sonucu elde edilen veriler analiz edilmiş ve bu veriler bulgular kısmında değerlendirilmiştir.

Çalışma sonuç ve öneriler başlığı ile son bulmaktadır. Sonuç kısmında tezimizin bundan sonra ki çalışmalara örnek olması adına yapmış olduğumuz çalışma genel olarak değerlendirilmiştir. Bunun yanı sıra literatür taraması ve anket uygulaması sonucu vergi bilincini geliştirmek adına uygulamada eksik görülen noktalar ise öneri şeklinde sunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ, TARİHSEL GELİŞİMİ VE VERGİ BİLİNCİNE YÖNELİK KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Devletin yüklenmiş olduğu kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için yaptığı harcamalarının en temel finansal kaynağı vergilerdir. Bu nedenle vergi, devlet gelirlerinde en önemli yere sahip vazgeçilmez bir gelir türüdür.

1.1 Vergi Kavramı ve Verginin Tanımı

Vergi Türkçe bir kelime olup, “vermek” fiilinden türetilmiştir. Buradaki vermek fiili herhangi bir karşılık beklemeden devlet büyüklerine verilen iktisadi kıymetlerdir. Verilen söz konusu iktisadi kıymetlerin türü ve miktarı verenin iradesine bağlıdır. (Neumark, 1951: 44; Gencel, 2015: 7; Giray, 2015: 6; Canbolat Kaya, 2018: 3). Bu sebeple vergi kelimesinin orijinali “hediye” kelimesine dayanmaktadır.

Bilici vergiden; “Kamu giderlerini karşılamak üzere, gerçek ve tüzel kişilerden zora dayanarak ancak mali gücüne göre alınan parasal yükümlülüklerdir” diye bahsetmiştir (Bilici, 2017: 205). Bu tanıma göre vergi; kişi ve kurumların mali durumlarını göz önünde bulunduran ancak ödeme zamanında ihtiyari durumun söz konusu olmadığı bir yükümlülüktür.

Benzer bir tanımlama yapan Pehlivan vergiyi; “Devletin, kamu harcamalarını karşılamak amacıyla toplumu meydana getiren kişi ve kurumlardan, ödeme güçlerine göre, karşılıksız ve zorla aldığı ekonomik değerlerdir” şeklinde tanımlamıştır (Pehlivan, 2007: 90). Benzer bir tanım Widiyanto (2015: 12) tarafından yapılmıştır. Yapılan bu tanıma göre ise vergi; “Devlet tarafından kamu harcamalarının finansmanı için doğrudan ve eşit bir şekilde özel sektörden kamu sektörüne kaynak aktarımıdır” şeklindedir. Ancak bu tanımın diğer tanımlara göre farkı ise vergilerin cebriliğini dikkate almamasıdır.

Akdoğan vergiyi; “Kamusal hizmetlerin gerektirdiği giderler ile kamu borçları dolayısıyla ortaya çıkan yükleri karşılamak amacıyla, egemenlik gücüne göre, karşılıksız olarak, gerçek ve tüzel kişilerden alınan ve cebri niteliğe sahip para şeklindeki ödemelerdir” şeklinde tanımlamıştır (Akdoğan, 2011: 119). Bu tanımda Akdoğan verginin sadece kamu hizmetlerinin finansmanı için alınmadığı aynı zamanda kamuya ait borçlar nedeniyle de tahsil edildiğini belirtmiştir.

Oktar vergiyi; “Devlete zorunlu olarak yapılan ödemelerdir” diye anlatmıştır. Yine Oktar’ın aktardığına göre Fransız maliyeci Jeze, “Vergi parasal, karşılıksız, zorunlu, belli

kurallara göre alınan, kamu yararına tahsis edilen ve bireylerden örgütlü bir topluluğa dâhil olmaları nedeniyle talep edilen tutarlardır” diye bahsetmiştir (Oktar, 2010: 1). Bu tanımda verginin cebriliğine vurgu yapılmıştır.

Erginay ise vergiden; “Vergi, herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne ve ancak kanuna göre ödeyeceği bir yükümdür” şeklinde tanımlamıştır (Erginay, 1973: 27). Verginin kanunilik ilkesine vurgu yapan Erginay aynı zamanda verginin kamu hizmetinin finansmanı için ve mali duruma göre alındığını vurgulamıştır.

Uluatam vergiyi; “Devletin kişilere hemen seçilebilir bir karşılık sunmaksızın devlet egemenliğine ve yaptırım gücüne dayanarak elde ettiği iktisadi kıymetlerdir” şeklinde tanımlamıştır (Uluatam, 2003: 259). Vergiyi farklı bir yorumla tanımlayan Uluatam verginin ödeme konusunda bir zorunluluk olduğu ve devletin egemenliğinde olduğundan bahsederek, kanunilik ve ödeme gücüne göre alınması ilkelerini göz ardı etmiştir.

Ağcakaya ise; “Kamu harcamalarının finansmanına katılmak üzere, bireyler tarafından devlete karşılıksız olarak verilen ekonomik değerleri ifade eder” şeklinde bahsetmiştir. (Ağcakaya, 2008: 108). Bu tanıma göre, kişilerin ödediği verginin birebir bir karşılığı olmadığı üzerinde durulmuştur.

Edizdoğan vergiden; “Kamu hizmetlerinin karşılanması için devletin, egemenlik hakkına dayanarak birey ya da kurumlardan, bunların sağladıkları hizmetlerle eşdeğer olmayacak şekilde kanunla aldığı para tutarlarıdır” şeklinde bahsetmiştir (Edizdoğan, vd., 2012: 112). Yapmış olduğu tanımda vergilerin kanuna dayanarak nakdi olarak alındığını belirten Edizdoğan aynı zamanda toplanan vergilerin sağlanan hizmetle bağlantısı olmadığını üzerinde durmuştur.

Devrim’e göre vergi; “devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin hükümlerlik gücüne dayanarak ekonomik, mali ve sosyal amaçlı kamu giderlerini finanse etmek için sadece siyasi bir organizasyonun üyesi olmaları dolayısıyla vatandaşlarından mali güçlerine göre, karşılıksız olarak ve belli kurullarla alınması gereken kanuni ve cebri ekonomik değerlerdir” şeklindedir (Devrim, 1996: 174-175). Görüldüğü üzere Devrim ise vergi ile ilgili olarak uzun ve geniş bir tanım yapmıştır. Yapılan bu tanıma göre verginin herhangi bir karşılığının olmadığı ve herkesin ödeme gücüne göre cebren tahsil edildiğine vurgu yapılmıştır.

Son olarak Nadaroğlu ise vergiyi, verginin tüm özelliklerini kapsayan geniş bir tanımla günümüz anlayışına uygun olarak tanımlamıştır. Nadaroğlu; “Devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla ve yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi

olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır” şeklinde tanımlamıştır (Nadaroğlu, 1998: 216-217).

Yapılmış olan tanımlardan anlaşılacağı üzere verginin, literatürde oldukça çeşitli tanımı vardır. Örneğin en basit vergi tanımı, çağdaş toplumda yaşamak için ödediğimiz fiyattır (Kasimbazi, 2004: 9). Yine Neumark basit bir tanım yaparak vergiyi, “vergi kişilerden devlete aktarılan iktisadi kıymetleri içerir” şeklinde tanımlamıştır (Neumark, 1951: 46). Bu yüzden literatürde yapılmış olan tanımlardan yola çıkarak genel ve geniş kapsamda olarak vergiyi tanımlamak gerekirse; vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak kamu giderlerin finansmanı için gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre karşılıksız ve cebren aldığı nakdi ödemelerdir. Bu tanıma göre vergiyi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak tanımlamak vergiye karşı bakışı olumlu olarak etkilemektedir ancak zorunlu olarak tanımlanması vergiyi vatandaşlar üzerinde külfet (yük) olarak algılanmasına yol açmaktadır (Sağbaşı ve Başoğlu, 2005: 125).

Verginin bir tanımı da dolaylı olarak Anayasa’da yapılmıştır (Yıldırım ve Özdemir, 2014: 489). Vergi, Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasası’nın 73. maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümlülükler ancak kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” denilmektedir. Verginin yapılmış olan bu tanımlarına göre verginin başlıca özellikleri ortaya çıkmaktadır (Akdoğan, 2011: 135). Bu özellikleri ayrı bir başlık altında incelemek daha faydalı olacaktır.

1.2 Verginin Özellikleri

Verginin çeşitli özellikleri bulunmaktadır. Bu başlıkta ise, normlar hiyerarşisinin¹ en üstünde bulunan Anayasa’da yapılmış olan vergi tanımına göre özellikleri incelenecektir.

1.2.1 Verginin Vergilendirme Yetkisine Sahip Kuruluşlarca Alınması

Vergilendirme yetkisi, egemenlik hakkına sahip tek kuruluş olan devlete aittir. Ancak devlet bu yetkisini kamu hizmetlerinin daha iyi sunulabilmesi ve aksamaması için yasal çerçeveye dayanarak kamu kuruluşlarına devredebilir (Aksoy, 1994: 205; Zorlu, 2012: 9). Buradaki söz konusu devir, egemenlik hakkının devri değil, sadece vergilendirme yetkisinin devridir.

¹ Bir ülkede yürürlükte bulunan mevcut hukuk düzenindeki yasa, yönetmelik gibi normların belirli bir düzen içerisinde sıralanmasıdır.

1.2.2 Kamu Hizmetinin Finansmanı İçin Alınması

Verginin temel fonksiyonu kamu hizmeti sonucu ortaya çıkan harcamaları finansal olarak karşılamaktır. Buradaki önemli husus kamu hizmeti derken ne anlaşılması gerektiğidir. Çünkü 1929 ekonomik krizine kadar olan süreçte devletler sadece güvenlik, adalet ve diplomasi gibi faaliyetler için harcama yapmaktaydı. Bu yüzden söz konusu döneme kadar vergiler kamu harcamalarını karşılamak için alınırdı (Erdem vd., 2007: 79; Herekman, 1989: 5). Bu özellik verginin mali amaçlar doğrultusunda alındığını göstermektedir. Ancak söz konusu dönemden sonra devlet anlayışının değişmesiyle birlikte vergi mali amacının yanı sıra ekonomik ve sosyal amaçlar doğrultusunda da alınmaya başlanmıştır.

1.2.3 Karşılıksız Olarak Alınması

Devlet'in varoluş gayesi ve fonksiyonu nedeniyle kamu ihtiyaçları için yaptığı harcamaları toplumdaki kişilerden tahsil etme hakkına, yani vergilendirme yetkisine sahip olduğuna değinmiştik. Ancak, kişiler ödedikleri vergiye karşılık devletten doğrudan kendisine kamu hizmeti beklememelidirler (Edizdoğan vd., 2011: 149; Devrim, 1996: 173-174). Çünkü kişilerin ödediği vergi ile yararlandığı kamu hizmeti arasında herhangi bir ilişki yoktur.

1.2.4 Ödeme Gücüne Göre Alınması

Vergiler Anayasa'da açıkça belirtildiği üzere herkesin mali gücüne göre alınmaktadır. Buradaki herkesten kasıt toplumu meydana getiren bireylere ek olarak kurumları tüzel kişileri de kapsamaktadır. Nitekim kurumlarında başlıca vergisel yükümlülükleri bulunmaktadır.

Ödeme gücünün temel unsurları; gelir, harcama ve servettir. Verginin ödeme gücüne göre alınması hususu vergide adaletin sağlanması açısından oldukça önemlidir (Ağcakaya, 2008: 109). Çünkü vergi adaleti toplumda vergi bilincini geliştirerek vergi hâsılatının artmasını sağlayacaktır.

1.2.5 Cebri Bir Ödeme Olması

Vergilerin belirli koşullarla ne zaman ve ne şekilde ödeneceği kanunlar tarafından belirlenmiştir. Durumları bu koşullara uygun olan kişiler vergi vermek mecburiyetindedir (Akdoğan, 2011: 138; Erginay, 1973-1974: 34). Ayrıca aynı kanunlarda bazı cezalardan bahsedilmiştir. Bu cezalarla karşılaşmak istemeyen mükellefler vergisini ödemek zorundadır.

1.2.6 Nakdi Bir Ödeme Olması

Vergi paranın olmadığı dönemlerde mal olarak ödenmiştir. Örneğin halk ürettiği malların bir kısmını devlete vergi olarak ödemişlerdir. Paranın ortaya çıkmasıyla birlikte artık

vergiler para olarak ödenmeye başlanmıştır (Sağbaşı, 2008: 30). Ayrıca tarihe bakıldığı zaman vergisini ödemeyenlerin cezalandırılması için bedenen ödendiği de görülmektedir².

1.3 Verginin Amacı ve Önemi

Verginin yapılan tanımlardan da anlaşılacağı üzere ilk ve en önemli amacı devletler için gelir kaynağı olmaktır. Bunun yanı sıra vergiler; ekonomik istikrarı sağlamak, yatırım ve tasarrufu teşvik etmek, gelir ve servet dağılımını düzenlemek gibi nedenlerle de alınır. Bu nedenleri; mali, ekonomik ve sosyal amaç şeklinde gruplandırmak mümkündür.

1.3.1 Mali Amaç

Vergiler devletlerin adalet, savunma, eğitim, sağlık gibi toplumsal ihtiyaçların finansmanı için başvurduğu uygulama niteliğindedir. Bu vergilerin en temel amacı olan mali amaçtır (Akdoğan, 2011: 122). Vergiler ilk ortaya çıktığı andan günümüze kadar genellikle bu amaç için kullanılmıştır.

Kamu harcamalarının finansmanı için alınan vergilerin, harcamalardaki artışa uyum sağlayabilmesi gerekmektedir. Çünkü gelişen ve değişen toplum yapısında kamu harcamaları günden güne artış göstermektedir. Eğer vergi gelirleri harcamalarda ortaya çıkan artışı karşılayamıyorsa, vergi mevzuatında çeşitli düzenlemelere gidilerek vergi gelirleri arttırılmaya çalışılmalıdır (Duran, 2013: 5). Ayrıca harcamaların azaltılması yoluna da gidilebilir ancak gelişen toplum yapısında bu pek mümkün değildir. Bu yüzden verginin mali amacına ulaşması için vergilemenin tarafsız olmasına dikkat edilmeli ve iktidar prensibine uyulmalıdır.

1.3.2 Ekonomik Amaç

Günümüzde toplumsal yapının gelişmesi ve değişmesiyle birlikte vergiler sadece mali amaçlar doğrultusunda toplanmamaktadır (Sarı, 2016: 18). Özellikle 1929 Ekonomik Bunalımından sonra Keynesyen İktisadın ortaya çıkmasıyla birlikte vergiye bir takım görevler yüklenmiştir. Diğer bir ifade ile devlet ortaya çıkan ekonomik krizleri aşmak için vergileri iktisat politikası aracı olarak kullanmaya başlamıştır.

Vergilerin devlete gelir sağlamanın yanı sıra iktisat politikası aracı olarak kullanılması verginin ekonomik amacını oluşturur. İktisat politikası aracı olarak kullanılmasına; ekonomik istikrarı sağlamak, yatırım ve tasarrufları teşvik etmek, üretim ve tüketime yön vermek gibi hedefler örnek gösterilebilir (Erçoban, 2013: 10). Ayrıca durgunluk

² Ülkemizde 1942 yılında alınmaya başlanan Varlık Vergisini ödemeyenlerin Erzurum Aşkale'de çalışma kamplarına sürülerek zorla çalıştırılmaları örnek verilebilir.

dönemlerinde piyasayı canlandırmak adına vergilerin azaltılması, enflasyonda ise vergilerin arttırılması da ekonomik fonksiyona örnek oluşturur.

1.3.3 Sosyal Amaç

Piyasa mekanizmasının düzgün işlemediği durumlarda gelir ve servet dağılımı adil bir şekilde dağılmamaktadır. Devletin piyasaya adaleti sağlamak adına yaptığı müdahaleler verginin sosyal amacını oluşturmaktadır (Aksoy, 1994: 185). Devlet, sosyal amaç doğrultusunda bir takım önlemler alarak gelir ve servet dağılımındaki adaletsizliği azaltabilir. Örneğin artan oranlı vergi tarifesi uygulanarak vergi matrahı arttıkça ödenen verginin artması sonucu bu adaletsizlik giderilmeye çalışılabilir (Pehlivan, 2007: 102). Nitekim Anayasanın 73. Maddesinde belirtilen ödeme gücüne göre vergi alınması belirtilmiştir (Öncel vd., 1985: 60). Bunlara ek olarak sosyal yardımların vergi dışı bırakılması, sosyal güvenlik aidatların vergi dışı tutulması uygulamaları örnek olarak gösterilebilir (Edizdoğan vd., 2011: 153).

Gelir ve servet dağılımında adaleti sağlamak adına atılan adımlar bazen tasarruf ve sermaye oluşumuna engel olur (Öncel vd., 1985: 62). Bundan dolayı sosyal devlet aradaki dengeyi kurmak adına birtakım önlemler alabilir. Bu önlemlerin başında yatırım indirimi, ihracatta vergi iadesi, turizm muafıkları gibi tedbirler gelmektedir.

1.4 Vergilerin Sınıflandırılması

Tarihsel gelişim süresince devletin üstlenmiş olduğu faaliyetlerin çeşitlenmesi beraberinde kamu harcamalarını arttırmıştır. Kamu harcamalarının vergi ile karşılanması sonucu yetersiz kalan vergi gelirlerini arttırmak adına çeşitli vergiler yürürlüğe konarak bu eksiklik giderilmeye çalışılmıştır (Pehlivan, 2007: 123). Bu uygulamalar sonucu ortaya çıkan vergileri tek bir sınıfa sokmak mümkün değildir. Bundan dolayı vergileri belirli ölçütlere göre sınıflandırma ihtiyacı ortaya çıkmaktadır.

1.4.1 Toplanma Şekline Göre Vergi Çeşitleri

Bu sınıflandırma şekline göre vergiler; dolaylı ve dolaysız vergi olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Vergilerin sınıflandırılmasında başta gelen bu ayrımın sınırlarının çizilebilmesi için literatürde genel olarak iki kriterden faydalanılmaktadır. Bu ölçüler; yansıma ve vergi vermede süreklilik usulüdür (Akdoğan, 2011: 293).

Yansıma Kriteri: Bu kriterde önemli olan husus vergiyi kimin ödediği değil, vergi yükünün son olarak kimin üzerinde kaldığı önemlidir. Eğer verginin kanuni mükellefi ödediği verginin yükünü kendi taşıyorsa yani piyasanın koşullarına uygun olarak başkasının üzerine aktaramıyorsa bu vergi dolaysız vergidir. Buna karşılık piyasa koşullarından yararlanılarak

vergi yükü başkasına aktarılabiliriyorsa dolaylı vergidir (Nadaroğlu, 1998: 329). Bunlara örnek verilecek olursa gelir vergisi dolaysız, katma değer vergisi fiyatın üzerine eklenerek nihai tüketiciye kolaylıkla aktarılabilirdiği için dolaylı vergidir.

Vergi Vermede Süreklilik: Vergilerin belirli aralıklarla ve sürekli alınması vergilerin dolaysız olduğunu gösterir. Şöyle ki bazı vergilerin konusu süreklilik arz eder ve verginin mükellefi, ne zaman tahsil edileceği belirlidir. Örneğin; tüzel kişiler her yıl hesap döneminden sonra dördüncü ayın yirmi beşinci gün akşamına kadar Kurumlar Vergisini beyan ederek öderler (Erdem, vd., 2007: 101-102). Buna karşılık verginin ne zaman ve kim tarafından ödeneceği kesin olmadığı durumlarda dolaylı vergi söz konusudur. Örneğin; Özel Tüketim Vergisinde vergi tahsilâtı tüketici tarafından malın satın alındığı zaman yapılmaktadır. Ayrıca tüketicinin malı ne zaman satın alacağı da belli değildir.

Dolaylı ve dolaysız vergilerin ayrımındaki ölçütler bunlarla sınırlı değildir. Yansıma ve vergi vermede süreklilik kriterine ek olarak fiyatlar genel düzeyini etkilemesi, nispi fiyatlarını değiştirmesi ve gelir - harcama düzeyine göre de değerlendirilir (Canbolat Kaya, 2018: 28-29). Şöyle ki; fiyatlar genel düzeyini ve nispi fiyat düzeyini arttırıyorsa dolaylı arttırmıyorsa dolaysız, direk olarak gelir üzerinden alınıyorsa dolaysız, gelirin kullanımı üzerinden yani harcama üzerinden alınıyorsa dolaysız vergi söz konusudur.

Tablo 1.1 Dolaysız ve Dolaylı Vergi Karşılaştırması

Dolaysız Vergiler	Dolaylı Vergiler
Servet ve gelir üzerinden alınır.	Harcamalar üzerinden alınır.
Yansıtılması zordur.	Yansıtılması kolaydır.
Yansıtılması zor olduğu için mükellefi bellidir.	Yansıtılması kolay olduğu için mükellefi belli değildir.
Şahsi vergilerdir.	Gayri-şahsi vergilerdir.
Şahsi vergi olduğu için gelir dağılımının düzeltilmesinde etkilidir.	Gayri-şahsi olduğu için gelir dağılımını daha da bozar.
Belirli aralıklarla ve sürekli alınır.	Süresi belli değildir.

Kaynak: Bilici, 2017: 221

Yukarıdaki tabloda dolaylı ve dolaysız vergilerin ayrımı net olarak yapılmaya çalışılmıştır. Tablo 1.1’de görüldüğü üzere dolaysız vergiler servet ve gelir üzerinden belirli aralıklarla alınan ve yansıtılması oldukça güç olan şahsi vergilerdir. Dolaylı vergiler ise harcamalar üzerinden alınır, gelir dağılımını bozar ve süresi belli olmadığı gibi yansıtılması da oldukça kolaydır. Görüldüğü üzere, dolaysız vergiler şahsi vergiler olduğundan yani

kişilerin ödeme gücünü ve kişisel durumlarını dikkate aldığından dolayı vergilemede adalet ve gelir dağılımı açısından oldukça önemlidir.

Tablo 1.2 2009-2018 Yılları Arasında Vergi Gelirlerinin Toplanma Şekli İtibari İle % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler (%)	Dolaysız Vergiler (%)
2009	64,5	35,5
2010	68,4	31,6
2011	67,7	32,3
2012	66,8	33,2
2013	69,2	30,8
2014	67,5	32,5
2015	68,5	31,5
2016	67,3	32,7
2017	67,0	33,0
2018	62,8	37,2

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.2’de ülkemizde 2009-2018 yılları arasında toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı ve dolaysız vergilerin yüzdesel dağılımı görülmektedir. Tablo incelendiği zaman ilk olarak dolaylı vergilerin dolaysız vergilere oranla yüksekliği dikkat çekmektedir. 2008 yılında (Göze Kaya ve Durgun Kaygısız, 2015: 183) ortaya çıkan küresel krizden sonra ülkemizde ekonomiyi canlandırmak için çeşitli vergi politikaları uygulamaya konulmuştur. Bu uygulamaların başında KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerde indirime gidilmiştir. Kısa vadede fiyatlardaki düşüş tüketimi pozitif yönde etkileyerek harcamaların artmasına neden olmuştur. Bu sayede 2009 yılından itibaren dolaylı vergilerin seyrinde artış olmuştur. 2009-2018 yılları arasındaki 10 yıllık süreç içerisinde dolaylı vergilerin %70’leri bulan payı inişli çıkışlı bir görüntü çizse de özellikle son yıllarda azalmaya başlamıştır. İnişli çıkışlı görüntü çizmesinin nedeni ülkemizde dolaylı vergilerde zaman zaman yapılan indirimlerden kaynaklanmaktadır. Ayrıca 2018 yılındaki azalış 31.10.2018 tarihinde çeşitli alanlarda yapılan KDV ve ÖTV gibi vergi³ indirimlerinden kaynaklanmaktadır.

³ Dönemin Hazine ve Maliye Bakanı 31.10.2018 tarihinde katıldığı toplantıda;

- KDV oranı mobilya sektöründe %18’den %8’e
- Ticari araçlardaki KDV oranının %18’den %1’e
- Yıl sonuna kadar konut alım-satımındaki KDV oranının %18’den %8’e
- ÖTV oranı beyaz eşyada %0’a
- 1600 cc altı motorlu araçlardaki ÖTV oranının 15 puan ve

Yılsonuna kadar tapu harçlarının %4’ten %3’e indirileceğini açıklamıştır (<https://www.bbc.com/turkce/haberler-turkiye-46042063>, erişim tarihi: 13.04.2019).

1.4.2 Objektif ve Subjektif Vergiler

Şahsi ve gayri şahsi olarak da adlandırılan bu ayırmada kriter vergiyi ödeyenin kişisel durumudur. Yani vergilemeden önce mükellefin kişisel durumu, ailevi durumu ve ödeme gücünü dikkate alan vergiler subjektif (şahsi), dikkate almayan vergiler ise objektif (gayri şahsi) vergilerdir (Erginay, 1973: 87-88). Subjektif vergilere örnek olarak; Gelir Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi verilebilir. Objektif vergilere ise KDV ve ÖTV örnektir.

1.4.3 Vergi Matrahının Niteliğine Göre Vergi Çeşitleri

Niteliğine göre bir diğer deyişle iktisadi kaynaklarına göre vergiler; gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergiler olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Sonuç olarak hepsi gelir üzerinden alınsa da alındığı zamanlar farklılık arz ettiği için böyle bir ayırım ortaya çıkmıştır. Eğer gelirin doğduğu an direk alınırsa gelir, gelirin çeşitli servet unsurlarına dönüştükten sonra alınırsa servet, gelirin harcanması sırasında alınırsa harcama vergisi olarak karşımıza çıkmaktadır (Pehlivan, 2007: 126). Kurumlar Vergisi gelir üzerinden, Emlak Vergisi ve VİV gibi vergiler servet üzerinden alınan, KDV ve ÖTV gibi vergiler ise harcama üzerinden alınan vergilere örnek olarak verilebilir.

Tablo1.3 2009-2018 Yılları Arasında Vergi Matrahının Niteliği İtibari İle % Dağılımı

Yıllar	Gelir Üzerinden Alınan Vergiler (%)	Servet Üzerinden Alınan Vergiler (%)	Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler (%) ⁴
2009	32,75	2,70	59,03
2010	29,12	2,49	62,34
2011	29,86	2,47	61,79
2012	30,68	2,51	60,68
2013	28,44	2,36	62,28
2014	30,13	2,33	60,49
2015	29,21	2,30	61,36
2016	30,41	2,31	60,47
2017	30,81	2,15	60,56
2018	35,03	2,22	56,51

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.3'te görüldüğü üzere toplam vergi gelirleri içerisinde son on yıl içerisinde harcamalar üzerinden alınan vergiler %60 dolaylarında, gelir üzerinden alınan vergilerin payı

⁴ Mal ve hizmetlerden alınan vergilerin rakamları dâhilde alınan mal ve hizmet vergileri ile uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergileri kapsamaktadır. Diğer dolaylı vergi türleri hariç tutulmuştur. Damga vergisi gibi...

yıllara göre %30 civarında değişmektedir. Servet vergileri ise oldukça istikrarlı bir seyir izleyerek %2 civarında değişmektedir. 2018 yılındaki ani değişimin nedeni ise yukarıda açıklandığı üzere yapılan vergi indirimlerinden kaynaklanmaktadır. Yapılan bu indirimler vergi yükünün daha adil dağılımına yardımcı olmaktadır. Çünkü harcamalar üzerinden alınan vergilerin yüksek olması vergilemede adalet ilkesini zedelemektedir. Ayrıca gelir üzerinden alınan vergilerin ve servet vergilerinin düşük olması vergi kayıp ve kaçakçılığına neden olmaktadır.

1.4.4 Verginin Hesaplanma Biçimine Göre Vergi Çeşitleri

Matrahın çeşidine göre ortaya çıkan bu ayrımın esas olan vergi hesaplanırken ortaya çıkmaktadır. Eğer vergi hesaplanırken değer esas alınmıyorsa advalorem, miktar esas alınmıyorsa spesifik vergi söz konusudur (Sağbaş, 2008: 112). Örneğin; Gelir Vergisi, KDV gibi vergiler advalorem vergilere Damga Vergisi, MTV gibi vergiler spesifik vergilere örnek olarak verilebilir.

1.5 Verginin Tarihsel Gelişimi

Verginin tarihsel gelişimine bakıldığında ilk çağlardan günümüze kadar bütün uygarlıklarda vergi ile ilgili bulgulara rastlanmaktadır. Ayrıca değişen iktisadi olayların, sosyal ve politik olayların vergiyi etkilediği anlaşılmaktadır (Çelik, 2013: 4). Bundan dolayıdır ki vergi, tarihi ve siyasal bir olay olmasından dolayı tarih boyunca yer yer sürekli değişim göstermiş ve değişik anlamlar kazanmıştır (Edizdoğan, vd., 2012: 130).

İnsanların göçebe yaşam tarzını bırakıp yerleşik düzene geçmesi ve dolayısıyla toplum haline gelmesiyle birlikte devlet ilk şeklini almaya başlamıştır. Dolayısıyla toplum halinde yaşamaya başlayan insanların ortak ihtiyaçların karşılanması için devletler kişilerden fedakârlık istemeye başlamıştır. Bu şekilde ortaya çıkmaya başlayan vergi, başlangıçta devlet büyüklerine hediye olarak verilmiştir. Zamanla devletlerarası yapılan savaşın sonucu olarak ganimet ve mağlupların ödediği haraç şekline dönüşmüştür (Akdoğan, 2011: 125). Toplumun sürekli artan ve değişen istekleri devletleri yeni kaynak bulmaya yöneltmiş ve isteğe bağlı olarak elde edilen gelirler zamanla zorunlu hale getirilmiştir.

Vergiler, ilk ortaya çıktığı günden itibaren çağa ayak uydurarak sürekli değişim yaşamıştır. Bu nedenle verginin tarihsel gelişimi; ilkçağ, ortaçağ, yeniçağ ve Türklerde vergi anlayışı şeklinde incelenecektir.

1.5.1 İlk Çağda Vergi

İlk çağ öncesi Karanlık Çağ olarak adlandırılmaktadır. Çünkü o döneme ilişkin herhangi bir delil bulunamamıştır. Yapılan çalışmalar sonucu elde edilen bulgular ilk çağa ışık tutmaktadır. Mısırlılar, Sümerliler, Yunanlılar, Romalılar gibi medeniyetleri kapsayan ilk çağ döneminde kısa bir zaman zarfında da olsa demokrasi deneyimleri olmuş ancak genel olarak mutlak hükümdarlıkla yönetilmiştir. Bundan dolayı hükümdarlar diğer kişilerden üstün olduklarını ve güçlerini tanrıdan aldıklarına inandıkları için ilahi bir güce sahip olduklarını düşünmektedirler (Abdula, 2016: 1; Varcan ve Çakır, 2000: 7). Küçük topluluklar halinde yaşayan ilk çağ insanların ortak ihtiyaçları mali olayları meydana getirmiştir. Bu ihtiyaçların giderlerine katılmaları vergilerin ilk örneklerini oluşturmaktadır.

Paranın henüz kullanılmadığı bu dönemde vergiler, insanların emeklerini sunması şeklindedir. Vergi; savunma ihtiyacı için askerlik yapmak, krala ait arazilerde çalışmak, su kanalı yapmak şeklindeki bedenen ödenen emek vergileridir. İlk çağın zorunlu vergisi olan emek vergisi olan “angarya” vergilemenin ilk şeklidir. Ancak bu vergilerden din adamları ve asiller muaf tutulmuştur (Giray, 2015: 8-9). Vergide muafiyet ve istisnayı bu dönemde de görmek mümkündür.

1.5.1.1 Sümerler

İlk çağ döneminde krallar gelirlerini arttırmak adına keyfi vergi uygulamasına giderek ağır vergiler koymaları, halkın tepkisine yol açmıştır. Halkın ağır vergi yüküne olan bu tepkisi Sümerlilerin Lagaş kentinde yapılan çalışmalarda bulunan insanlık tarihinin ilk yazılı vergi reformu olan yazıtlarla beraber ortaya çıkmıştır (Gökbunar ve Uğur: 2016: 5). Bu yazıt, toplumun ilerlemesi ve iktisadi hayatı geliştirebilmek için vergi indirimleri ve vergi reformunun yapılmasından bahsetmektedir. Lagaş kralı Urakagina çıkardığı yasayla borçlarını ve vergisini ödeyemeyen Lagaş oğullarına vergi affını çıkarmıştır. Ayrıca bazı vergiler kaldırılmıştır (Sirkeci ve Abdula, 2015: 1242).

1.5.1.2 Mısırlılar

Mısırlılar döneminde ülke toprakları tamamen firavunlara ait olduğundan dolayı vergiler genellikle emek ve aynı olarak ödenmektedir. Aynı olarak verilecek vergiler, Firavunlara ait toprakların kişiler tarafından işlenmesinden sonra yapılan hasattan belirli bir miktarın verilmesi şeklindedir. Vergi olarak verilecek olan bu miktar; ürünün türü, Nil nehrine yakınlığı ve toprağı işleyenlerin statüsüne göre değişmektedir (Giray, 2015: 10-11). Emek olarak ödenen vergiler, önce halktan yardım isteme, rica etme şeklinde başlamış sonra

Firavun'un emri şekline dönüşmüştür (Kayan, 2000: 83). Emek vergileri; piramit, tapınak, saray gibi yapıların yapım aşamasında katılma şeklinde olmuştur.

1.5.1.3 Yunanlılar

Antik dönemde gelişimde zirve yaparak demokratik hale gelen Yunanlılarda bu gelişim vergi sisteminde de etkili olmuştur. Bu dönemde daha demokratik hale gelen vergi, diğer uygarlıklara nazaran farklılık göstermektedir. Çünkü vergi tamamen gönüllülük esasına dayanmakta ve iltizam usulüne göre toplanmaktadır. Gönüllülük esastından sadece tam vatandaşlar yararlanabilmekte, ayrı bir sınıf olan köleler ve yabancılar yararlanamamaktadır. Ayrıca halk vergi ödeme eğilimindedir ve vergi ödemek yüksek erdem kabul edilmektedir. Bunun yanı sıra kamu hizmetleri için vakıflar kurulmuş ve bağışlar yapılmıştır (Varcan ve Çakır, 2000: 13-14; Ay, 2003: 10). Vergiler genellikle tüketim üzerinden alınan, pazar ve panayırlardaki mallardan alınan gümrük resmi gibi dolaylı vergilerden oluşmaktadır.

1.5.1.4 Romalılar

Roma, yaklaşık bin yıllık tarihi boyunca başta krallık, sonra cumhuriyet şeklinde devam etmiştir. Bundan dolayı Romalıların vergi tarihi iki dönemde farklılık arz ettiği için bölümler halinde incelemek yararlı olacaktır.

1.5.1.4.1 Krallık Dönemi

Roma'da Krallığın ilk dönemlerinde bir takım harcamalar için aynı vergiler yeterli olmaktadır. Ancak paranın yaygınlaşmasıyla birlikte vergiler nakdi olarak toplanmaya başlanmıştır. Savaşların artmasıyla birlikte ihtiyaçlar, savaş ganimetleri ve mağlup olanların haraca bağlanması şeklinde karşılanmaya başlamıştır (Sur, 1949: 251). Roma halkı dolaysız vergilerden muaf, dolaylı vergilerin ise bir kısmını ödüyordu.

1.5.1.4.2 Cumhuriyet Dönemi

Cumhuriyet dönemi vergi gelirinin büyük kısmı fethedilen topraklardan oluşuyordu. Roma kamu hizmetlerini karşılamak için genellikle fethedilen topraklardaki menkul mallara el konularak ve gayrimenkul mallar ise eski sahibine geri verilerek aynı vergi toplanıyordu. Ayrıca normal şartlar altında Roma halkından dolaysız vergi alınmamaktadır. Bunun tek istisnası zorunlu dönemlerde servet vergisi şeklinde %1 oranında alınmasıdır, ancak bunun tam olarak dolaysız vergi olduğu söylenemez. Çünkü ilerde faizsiz olarak geri ödeneceği söylenerek alınmaktadır. Dolaylı vergiler ise, devlete ait arazilerin kullanılması karşılığında

alınmaktadır. Son olarak herhangi bir malın el değiştirmesi suretiyle malın değeri üzerinden alınan tüketime vergisi söz konusu olmuştur (Ay, 2003: 10-11).

1.5.2 Orta Çağda Vergi

Orta çağ büyük imparatorlukların yerine küçük krallıkların, beyliklerin olduğu dönemdir. Bu yüzden bu çağ feodalite çağı olarak isimlendirilir (Falay, 1989: 11). Bu dönemde vergi yerine daha çok hediye, yardım, fedakârlık anlamlarına gelen kelimeler kullanılmaktadır (Edizdoğan, vd., 2012: 131). Bu yüzden gönüllük esasına dayanıyor ve halk çeşitli nedenlerle derebeyine, hükümdarlara hediye olarak veriyordu.

Orta çağın ilk dönemlerinde vergi istisnai olarak uygulanmaya başlanmıştır. Hükümdarlar kendi mülkiyetinde tuttıkları araziden topladıkları paylarla ülkeyi yönetmişlerdir (Akdoğan, 2011: 126). Bununla birlikte istisnai olarak vergiler alınmaktaydı. Bu istisnaların başında savaş ve kral ailesinden veya o dönemde saraya mensup kişilerin evlenmesi nedeniyle alınan vergiler gelmektedir. Bu vergilerin alınabilmesi için dönemin halk meclisinde karar alınması gerekirdi. Ayrıca o dönemlerde düzenlenen haçlı seferlerine katılmayan kişilerden toplanan vergiler de mevcuttu. Bu vergilere “Selahaddin Eyyübi Öşürü” adı verilir (Eskicioğlu, yy: 167).

Son dönemlere doğru para ekonomisinin gelişmesiyle birlikte vergiler normal kamu geliri olarak görülmüş ve tahsil edilmeye başlanmıştır (Çelik, 2013: 9). Bunun ilk örneği ihraç edilen tüketim mallarının tüketim resmine tabi tutulması şeklinde olmuştur. Bu kararı İngiliz Parlamentosu almış ve bu karar ile verginin kanunileşme süreci başlamıştır. Yine dönemde İngiltere’de imzalanan Magna Carta Libertatum’u (Büyük Özgürlük Fermanı) Kralın vergi koymasına ilk tepki ve ilk verginin yasallaşma hareketi olarak görülmektedir. Ancak bu fermana uyulmamıştır. Yine bu dönemde 1628 yılında Haklar Dilekçesi ve 1689 yılında Haklar Demeci ile birlikte halk hareketleri sonucu halk yararına sınırlandırmalar olmuştur.

1.5.3 Yeni Çağda Vergi

İstanbul’un fethi ile birlikte başlayan bu dönemde ekonomide iktisadilik dönemi başlamıştır. Bu dönemde parasal ekonominin gelişmesiyle birlikte yeniçağa kadar süren mal ile vergi ödeme konusu yerini büyük ölçüde nakdi ödemeye bırakmıştır (Başdağ, 2017: 13; Kayan, 2000: 85). Ayrıca vergiler sadece gelir amaçlı değil, ekonomik ve sosyal hayatı düzenleme ve toplumu yönlendirme amaçlarıyla da kullanılmaya başlanmıştır.

Vergilerin gelir amacının yanında ekonomik ve sosyal hayata müdahale amacıyla kullanılmasında düşünce akımlarının etkisi olmuştur.

1.5.3.1 Merkantilistler

Merkantilist düşüncede zenginliğin kriteri değerli madenlere sahip olmaktır. Bundan dolayı altın ve gümüş gibi madenler ülkeler arası ticarete aktarım konusu olmuştur (Giray, 2015: 21-22). Bu şekilde kapitalist sistem gelişmeye başlamıştır.

Vergiler açısından bakıldığında o dönemlerde devlet için önemli bir gelir kaynağı görülmemektedir. Ancak verginin gerekliliği savunulmaya başlanmıştır. Şöyle ki Merkantilistler vergiyi; devletin, vatandaşların canını ve malını korumak karşılığında aldığı bedel olarak görmektedirler (Ay, 2003: 22). Ayrıca verginin kaynağının servet unsurları, yani altın ve gümüş gibi değerli madenlerin olduğunu düşünmektedirler (Giray, 2015: 22). Ayrıca bu dönemde Merkantilistler dış ticaret fazlası vererek ülke ekonomisine değerli maden girişini arttırmayı amaçlamışlardır.

1.5.3.2 Fizyokratlar

Merkantilistlerin servet unsuru olarak değerli madenleri görmesiyle birlikte ticaret ve sanayi oldukça gelişmiş, verginin kaynağı ise değerli madenler olmuştur. Bu duruma tepki olarak ortaya çıkan Fizyokratlar, doğada ilahi bir düzenin olduğunu ve devletin müdahale etmemesini savunurlar. Zaten Fizyokrazi kelime anlamı olarak “doğanın egemenliği” anlamına gelir (Günay, vd., 2018: 51-53). Bundan dolayıdır ki sadece tarımın üretken olduğunu, verginin kaynağının tarım olması gerektiğini savunmuşlardır ve tek vergi düşüncesinin verginin tahsilini kolaylaştıracağını düşünmüşlerdir.

1.5.3.3 Klasikler

Adam Smith ile başlayan Klasik anlayış Fizyokrazi de olduğu gibi doğal düzeni savunmaktadırlar. Piyasanın işleyişinin ideal olduğunu, bundan dolayı devletin tarafsız olması gerektiğini savunurlar. Dolayısıyla verginin sadece gelir amaçlı alınması gerektiğini düşünürler. Yani vergi, kamu harcamalarının finansmanı için alınmalıdır (Mutlu, 2009: 31). Ancak burada Fizyokratlardan farklı olarak verginin sadece tarımdan alınmaması gerektiğini, tarımın yanında ticaret ve sanayinin de vergilendirilmesi gerektiğini düşünürler (Başdağ, 2017: 13). Bundan dolayı Fizyokratlara karşı çıkarlar.

1.5.3.4 Keynesyenler

1929 yılında meydana gelen krizle birlikte J. M. Keynes öncülüğünde ortaya çıkan bu ekol Klasik yaklaşıma tepki göstermektedirler. Çünkü Klasiklerin aksine Keynesyen yaklaşımda, devlet vergilerin miktar ve bileşiminde değişiklik yaparak ekonomiye müdahale etmeli ve bu şekilde ekonominin işleyişini sağlamalıdır (Öğretir ve Gül, 2013: 24-25). Ayrıca

verginin sadece mali amaçla değil, aynı zamanda ekonomik ve sosyal hayata müdahale amacıyla ve talep yönetiminde bir araç olması gerektiğini düşünürler (Ergün, 2016: 8).

1.5.4 Türklerde Vergi Anlayışı

Türkler tarih boyunca çeşitli coğrafi bölgelerde uzun ömürlü devletler kurmuşlar ve varlıklarını çeşitli isimler altında devam ettirmişlerdir. Bu devletlerde vergiler en önemli gelir kaynakları olmuş ve önemli rollere sahip olmuştur. Özellikle Hun İmparatorluğu'nun etkin bir vergi sistemi olduğu ve vergilerin temel gelir kaynakları olduğu bilinmektedir. Özellikle vergiler; savaşta yendikleri devletlerden aldıkları çeşitli vergilerin yanında halktan ayni ve nakdi olarak alınan vergiler ile karşılanmaktadır. Buna ek olarak çeşitli Türk devletlerin vergi uygulaması açısından nüfus ve hayvan sayımı yaptığı bilinmektedir (Özyetgin, 2004: 25; Demir, 2018: 78). Ayrıca Türk devletlerinde bu vergileri toplamak için de memurlar görevlendirilmektedir.

Eski Türk Devletlerine ait eldeki verilerin kısıtlı olmasından dolayı vergi sistemine ilişkin çok fazla bilgi bulunmamaktadır. Ancak Özyetgin'in (2004) yapmış olduğu "Eski Türk Vergi Terimleri" adlı çalışmasında Türk Devletlerine ait kaynaklarda geçen 54 adet vergi ile ilgili terim olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Tablo1.4 Eski Türk Vergi Terimleri

Genel Vergiler	Ablan, alım, anbar hakkı (anbar malı), basıg, berim, bert, borluk, borla tamgası, çıkış, hazir (hazır anbar), ert, kabın, kalan, kara sanı, kara konagi, kavlalık, kodgu, kupçır (kupçur), sala harcı, harc (harac, haracat), salıg/k, sakın, tabanlıg, tamga, tartnak, taşıg, tintsuy, tütün, umdu, urub, yasak, yer hablesi
Ayni Vergiler	Kap, kavut (kavit), kapaz, kurut, pulkuz hakkı, tarıg, ür (üyür, yür)
İş ve Hizmet	Çarig, işküç, kısmet, konak tüşün (tüşül), koluş (koltka, kolka), süsün (şüşün), ulag/k,
Yükümlülükleri	ulüfe
Vergi Mükellefleri	Alımçı, berimçi, borlukçu, inçü bagcı (inçü borlukçı), kalançı
Vergi Memurları	Tsançı ağıçı, taruga

Kaynak: (Özyetgin, 2004: 51-160) yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.4'te görüldüğü üzere söz konusu vergi terimleri 5 grup altında toplanmıştır. Bu gruplar; genel vergiler, ayni vergiler, iş ve hizmet yükümlülükleri⁵, vergi mükellefleri için kullanılan terimler ve son olarak vergi toplayan memurlar için kullanılan terimler şeklindedir. Eldeki kaynakların yetersiz olmasından dolayı çalışmamızın bu bölümünde Osmanlı Devleti ve Türkiye Cumhuriyeti dönemlerine değinilecektir.

⁵ Söz konusu kaynakta özellikle Altınordu Devletine ait kaynaklarda sıkça geçtiği söylenen terimler genel ve ayni vergilerin dışında kalan vergileri kapsamaktadır.

1.5.4.1 Osmanlı Devletinde Vergi

İlk kuruluşundan itibaren hem Türk geleneklerinin etkisiyle hem de İslamiyet'in etkisiyle vergiler, örfi ve şer'i vergiler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Örfi vergiler; zamana ve ülkelere göre değişiklik göstermiş vergi türüdür (Nadaroğlu, 1988: 214; Erdem vd., 2007: 74). Zaten kelime anlamı olarak işgal edilen ülkelerin Örf ve adetlerinden gelen vergi anlamındadır. Şer'i vergiler ise; zekât, öşür, haraç, cizye olmak üzere dört çeşittir.

Tımar sisteminin uygulandığı Osmanlı da ülke toprağının mülkiyetinin devlete ait olmasından dolayı, kamu görevlilerine maaşı karşılığı toprağı kullanma hakkı tanınıyordu. Eğer toprağı kullanan halk ise devlete belli sayıda asker yetiştiriyordu. Bu sistem düzenli vergi toplanmasını engelliyordu (Kayan, 2000: 85). Bunun dışındaki vergiler ise iltizam usulüyle ve mültezim adı verilen kişilerce toplanıyordu.

İlk anayasal belge niteliğinde olan ve 1808 yılında ayanlarla padişah arasında imzalanan Sened-i İttifak ile ilk kez padişahın vergi toplama yetkisi sınırlandırılmıştır. İlerleyen süreçte imzalanan 1939 Tanzimat Fermanı ile padişahın vergilendirme yetkisi kısıtlanmıştır. Ayrıca Tanzimat Fermanından sonra muvazene defterinin tasnif şekli iki kısım olacak şekilde değişikliğe gidilmiştir. Ancak bu değişiklik 1861 yılına kadar devam etmiştir. Bu tarihten sonra tasnif şekli dolaylı ve dolaysız vergiler şekline dönüştürülmüş ve bir tertibin içerisinde ihtiyaca göre çeşitli kısımlar oluşturulmuştur. 1876 yılında Kanuni Esasi ile de vergi koyma yetkisi sınırlandırılmıştır (Öner, 2009: 32; Öz, erişim tarihi: 26.01.2019). 1881 yılında Düyun-u Umumiye İdaresi kurularak devletin vergi toplama yetkisi, yabancı alacaklıların temsilcilerinden oluşan gruba bırakılmıştır. Ayrıca vergilendirme yetkisinin denetimi de bu gruba bırakılmıştır. Birinci Dünya Savaşından sonra da itilaf devletlerinin temsilcilerinden oluşan bir gruba devlet bütçesi ve mali faaliyetlerin denetimi bırakılmıştır (Akyazan, 2009: 4).

Osmanlı Devleti döneminde 1910 yılında kabul edilerek 1911 yılında yürürlüğe giren Usul-i Muhasebe-i Umumiye Kanunu (UMUK) ile birlikte kamu mali yönetimine dair temeller atılmış olup bütçeye ilişkin tarif yapılmıştır. Buna göre devlet bütçesine ait gelirler ve giderler Meclis'te fasıl fasıl görüşülerek kabul edilmeye başlanmıştır (Öner, 2009: 41-42). UMUK ile birlikte kamu gelirleri on fasıl halinde görüşülerek kabul edilmeye başlanmıştır. Vergi gelirleri ise dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde ayrı iki fasıl şeklinde kabul edilmiştir. Aşağıdaki şekil de örnek olarak 1912 yılında dolaysız vergilere ait fasıl orijinal metniyle gösterilmiştir.

Fotoğraf 1.1 1912 Yılında Dolaysız Vergilerin % Dağılımı (Orijinal Metin)

ب، جدولی

۱۳۲۸ سنه سی واردات تخمہ سی میٹدر

برنجی قسم — بلا واسطہ آلتان ویرکولر

فصل	برنجی قسم بلونی
۱	۲۹۳ ۸۱۱ ۰۰۰
۲	۳۹ ۷۴۰ ۰۰۰
۳	۱۰۷ ۶۴۳ ۰۰۰
۴	۵۵ ۳۹۳ ۸۰۰
۵	۲۰۴ ۳۸۴ ۰۰۰
۶	۷۶۹ ۸۲۴ ۳۰۰
۷	۴ ۸۳۵ ۰۰۰
۸	۰ ۹۰۷ ۰۰۰
۹	۰ ۵۰۰ ۰۰۰
	۱ ۴۸۷ ۰۳۸ ۱۰۰

مستقات و اراضی و عرصہ لر ویرکوسی
تمتات ویرکوسی
بدل تقدی
طریق بدل تقدیسی
اغنام ، دوه ، جاموس ، جنوار
اعشار
خصوصی اورمانلر حاصلاتندن آلتان رسوم
مادن رسوم
ویرکو تذکرہ لری

SHOT ON MI 5
MI DUAL CAMERA

Kaynak: (Öner, 2009: 65)

Fotoğraf 1.1'te dolaysız vergiler ve gelirleri görülmektedir. Buna göre dolaysız vergiler toplamda 9 adet kalemden oluşmaktadır. Bu kalemlerin toplamı ise 1.487.038.100 kuruş şeklindedir. Bu şeklin günümüz Türkçesine çevrilmiş hali ise aşağıdaki tabloda görülmektedir.

Tablo 1.5 1912 Yılında Dolaysız Vergilerin % Dağılımı

Vergi İsimleri	Vergi Geliri	İlgili Kısımda % Payı
Arazi ve Arsa Vergisi	293.811.000	19,75
Temettü'at Vergisi	39.740.000	2,67
Bedel-i Nakdi	107.643.000	7,25
Turuk Bedel-i Nakdisi	55.393.800	3,72
Ağnam, Deve, Camus	204.384.000	13,76
Aşar	769.824.300	51,75
Hususi Ormanlar Hâsılatından Alınan Rûsum	4.835.000	0,3
Maadin Rûsumu	5.907.000	0,4
Vergi Tezkireleri	5.500.000	0,4

Kaynak: Öner, 2009: 60 yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

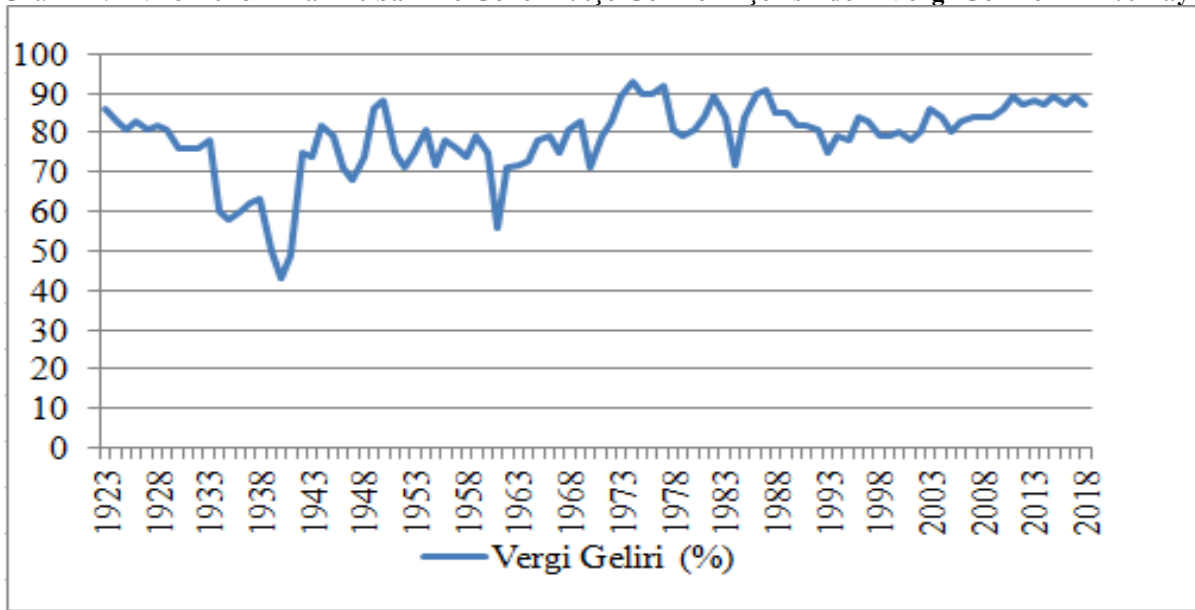
Tablo 1.5'te görülen dolaysız vergiler, toplam gelirler içerisinde %48'lik bir paya sahiptir (Öner, 2009: 60-62). Tablo incelendiği zaman tarım üzerinden alınan Aşar Vergisi

%51 gibi büyük bir oranla dolaysız vergiler içerisinde zirvede yer almaktadır. Son sırada ise %3'lük payı ile hususi ormanlardan sağlanan hâsılat üzerinden alınan vergiler yer almaktadır.

1.5.4.2 Türkiye Cumhuriyetinde Vergi

Cumhuriyetin ilanıyla birlikte Düyun-u Umumiye ve kapitülasyonlar tasfiye edilmiş ayrıca muhalefetin ve baskı gruplarının bulunmadığı bir ortamda bürokrasi tarafından yeni bir vergi sistemi oluşturulmuştur (Kükreler, 1999: 87). Oluşturulmuş olan yeni sistemi dönemler itibari ile incelemeyen önce Cumhuriyet tarihi boyunca vergi gelirlerinin yıllar itibariyle grafiksel olarak nasıl bir seyir izlediğini görmekte yarar vardır.

Grafik 1.1 1923-2018 Yılları İtibari İle Genel Bütçe Gelirleri İçerisindeki Vergi Gelirlerinin % Payı



Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Grafik 1.1'den görüldüğü üzere Cumhuriyetin ilanından günümüze kadar vergi gelirleri, genel bütçe gelirleri içerisinde %40 ile %90 arasında inişli çıkışlı bir seyir izlemiştir. 1940 yılında vergi gelirlerinin genel bütçe gelirleri içerisinde ki payı %40 seviyelerine kadar düşmesinin nedeni ortaya çıkan 2. Dünya Savaşı'dır. Bu dönemde artan kamu harcamaları para basımı yoluyla karşılanmaya çalışılmıştır. 1970'li yıllara gelindiğinde ise mevcut siyasi istikrarsızlığın ekonomiyi etkileyerek enflasyonunu çok yüksek boyutlara ulaşması nedeniyle vergi gelirleri %90 seviyelerine ulaşmıştır. Yani istikrarsızlığın nedenlerine genel olarak bakılacak olursa; savaş, dünyada hâkim olan ekonomik krizler, ülkedeki vergi sisteminde yapılan değişiklikler gibi nedenlerdir. Bu sebeple istikrarsızlık nedenleri hakkında genel bilgi vermek yerine dönemler itibariyle incelemek ve daha detaylı bilgiler vermek daha doğru olacaktır.

Tablo 1.6 1924-1929 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1924	83
1925	81
1926	83
1927	81
1928	82
1929	81

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Osmanlı Devleti'nden miras kalan vergi sistemi içerisinde bulunan Arazi ve Arsa Vergisi, Aşar Vergisi, Temettü'at Vergisi, Hususi Ormanlar Vergisi gibi vergiler, Cumhuriyet'in ilk yıllarında vergi gelirleri açısından oldukça önemli bir yere sahiptir. Nitekim Tablo 1.6'da görüldüğü üzere 1923-1929 yılları arasında genel bütçe gelirleri içerisindeki payı %80'lerin üzerinde olan vergi gelirlerinin devlet bütçesinde önemli bir yeri olduğu görülmektedir. Toplam bütçe gelirleri içerisinde %20'lik pay ise vergi dışı normal gelirleri ile özel gelir ve fonlardan oluşmaktadır.

1923 yılında İzmir'de toplanan İktisat Kongresi ile vergi sisteminin temelleri atılmıştır. Bu kongre ile adaletli ve halkın tümünü kapsayan vergi sisteminin getirilmesi kararlaştırılmıştır. Bu doğrultuda sadece tarım üzerinden alınan Aşar⁶ Vergisinin kaldırılması kararlaştırılmıştır (Taş, 1995: 357). Aşarın kaldırılmasından sonra ortaya çıkan gelir eksikliği çeşitli vergiler (kazanç vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi dolaylı vergiler) konularak giderilmeye çalışılmıştır.

⁶ 1925 yılında kaldırılan Aşar vergisi o dönemin bütçe gelirlerinin yaklaşık %25'ini sağlıyordu. Bu verginin kaldırılması Türk halkının refahının da artmasında önemli rol oynamıştır(Türk, 1981: 6).

Tablo 1.7 1924-1929 Yılları Arasında Vergi Matrahının Niteliği İtibari İle Vergi Gelirlerinin % Dağılımı⁷

Yıllar	Gelir Üzerinden Alınan Vergiler (%)	Servet Üzerinden Alınan Vergiler (%)	Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler (%)
1924	35,5	7,7	33,2
1925	10,9	11,4	45,8
1926	7,3	16,0	54,6
1927	7,8	13,8	61,0
1928	7,3	12,8	61,6
1929	7,7	14,9	55,3

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tarımsal faaliyetler sonucu elde edilen ürünlerin %10'u şeklinde aynı olarak tahsil edilen, dolayısıyla gelir üzerinden alınan bir vergi olan Aşar Vergisi aynı zamanda dolaysız bir vergi türüdür (Akgül Yılmaz, 2009: 307). Tablo 1.7'de görüldüğü üzere aşar vergisi kaldırılmadan önce %35,5 olan gelirden alınan vergilerin yüzdesel olarak payı, aşar vergisi kaldırıldıktan sonra ilk başta %10,9 gerilemiş, daha sonra %7 seviyelerine kadar azalmıştır. Kaldırılan verginin yerine getirilmiş olan servet üzerinden alınan vergiler ile mal ve hizmet üzerinden alınan vergilerin payında artış olmuştur.

Dünya piyasasında hâkim olan liberal ekonomistlerin “devlet piyasaya müdahale etmemeli” anlayışı 1929 yılında ortaya çıkan ekonomik krizle birlikte son bulmuştur. Aşar vergisi kaldırıldıktan sonra ortaya çıkan ekonomik kriz ülkemizde de devletçi politikalara dönülmesi ile birlikte vergi gelirleri daraltmıştır. Krizin etkilerini atlatmak ve yapılan kamu harcamalarının finansmanı için ek gelir sağlama düşüncesi köklü reform yapılmasının önüne geçerek mevcut vergi sisteminde değişiklik yapmanın yanı sıra yeni vergilerin yürürlüğe konulması yolu tercih edilmiştir. Vergi sisteminde yapılan bu değişiklikler vergi yükünü arttırmış, harcamaların ve emek kesiminin üzerinde yoğunlaşmıştır (Mutlu, 2009: 76; Saraçoğlu, 2009: 132). Bu dönemde alınan İktisadi Buhran Vergisi ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi emek üzerinden alınan vergilere örnek olarak verilebilir.

⁷ Tabloda dış ticarettten alınan vergiler hariç tutulmuştur.

Tablo 1.8 1930-1939 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1930	76
1931	76
1932	76
1933	78
1934	60
1935	58
1936	60
1937	62
1938	63
1939	50

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.8’de görüldüğü üzere krizden sonra vergi sisteminde yapılan değişiklikler vergi gelirlerini 1934 yılına kadar %76-78 gibi belirli bir düzeyde tutmuştur. Ancak devletçi politikaların hâkim olduğu bu dönemde kamu gelirlerinin yüzdesel olarak 1934 yılında %58 seviyelerine kadar ani düşüşü kamu kesiminin sürekli büyümesi dolayısıyla kamu harcamalarını karşılamak adına devletin vergi dışı gelirlere yönelerek genel bütçe gelirlerini arttırması ile yakından ilgilidir.

Tablo 1.9 1930-1939 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1930	76,0	24,0
1931	71,5	28,5
1932	65,4	34,6
1933	63,9	36,1
1934	64,6	35,4
1935	64,9	35,1
1936	67,4	32,6
1937	67,1	32,9
1938	67,3	32,7
1939	64,2	35,8

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1929 yılında yaşanan ekonomik buhrandan sonra devletçi politikalara dönülmesiyle birlikte vergi politikalarında yapılan değişiklikler, Tablo 1.8’de görüldüğü üzere toplam vergi gelirleri üzerinde herhangi bir artış sağlamamıştır. Ancak yapılan değişikliklerin etkisini Tablo 1.9’da görmek mümkündür. Dolaysız vergi türü olan İktisadi Buhran Vergisi, Tablo 1.9’da görüldüğü üzere dolaysız vergilerin %24 seviyesinden %34,6 seviyelerine artmasına neden olmuştur.

1930’lu yılların ikinci yarısından sonra toplam kamu gelirleri içerisindeki payı azalmaya başlayan vergi gelirleri, özellikle İkinci Dünya Savaşı yıllarında tedbir amaçlı arttırılan savunma ve stoklama giderleri ile birlikte artan kamu harcamalarını karşılamak için yetersiz kalmaya başlayınca para basımı yoluna gidilmiş ve yeni vergi arayışlarına başlanmıştır. Bu dönemde ki vergi geliri dışında ki gelirleri özel gelirler ve fonlar oluşturmaktadır. Para basımından dolayı piyasadaki para hacminin çok fazla artmasıyla birlikte enflasyon kontrol edilemez bir hale gelmiştir. Bundan dolayı savaş nedeniyle karaborsa ve vurgunculuk yaparak haksız kazanç elde eden tüccarı vergilendirmek için Varlık Vergisi, tarımı vergilendirmek için Toprak Mahsulleri Vergisi getirilmiştir (Arslan, 2015: 120-121; Giray, 2015: 225). Emek kesiminin vergi yükünün fazla olması nedeniyle emek kesimi üzerine yeni vergi getirilememiştir.

Tablo 1.10 1940-1949 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1940	43
1941	49
1942	75
1943	74
1944	82
1945	79
1946	71
1947	68
1948	74
1949	86

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.10’da görüldüğü üzere savaştan önce artan kamu harcamaları için para basımı yolunun tercih edilmesiyle birlikte vergi gelirlerinin payı %43 seviyelerine kadar iyiden iyiye azalmış ancak savaş yıllarında yürürlüğe konulmuş olan Varlık Vergisi ve Toprak Mahsulleri Vergisi bütçe gelirlerini önemli derecede arttırmıştır. Ayrıca yürürlüğe konulan vergiler ile

birlikte piyasadaki paranın %43'ü çekilerek para hacmi daraltılmış ve kontrol edilemez haldeki fiyat endeksi %73 seviyelerine gerilemiştir (Arslan, 2015: 134). Ancak buradaki gelişmenin asıl nedeni varlık vergisidir. Çünkü haksız kazanç elde eden esnaflardan alınan vergiler dolayısıyla gelirlerde önemli derecede artış olmuştur. Ancak aynı dönemde yürürlüğe konmuş olan Toprak Mahsulleri Vergisi aynı olarak toplanmasından dolayı (Başar, 1945: 106) ve toplarken yapılan masrafların nakdi olmasından dolayı bu verginin verimi sınırlı kalmıştır.

Tablo 1.11 1940-1949 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1940	60,3	36,7
1941	60,7	39,3
1942	40,3	59,7
1943	57,8	42,2
1944	60,7	39,3
1945	56,3	43,7
1946	65,0	35,0
1947	63,9	36,1
1948	62,0	38,0
1949	63,8	36,2

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.11'de görüldüğü üzere Varlık Vergisinin yürürlüğe girmesiyle birlikte dolaysız vergilerin payı %36,7 seviyelerinden %59,7 seviyelerine çıkmıştır. İkinci dünya savaşının yaşandığı bu dönemde, korumacılık politikasının tercih edilmesi nedeniyle ithalatın azalması ve yetişkin nüfusun büyük çoğunluğunun askere gitmesi, dolaylı vergilerin azalmasında etkili olmuştur.

İkinci Dünya Savaşından sonra devletçi politikalar yerini liberal politikalara bırakmıştır. Dünyada hızla ilerleyen kapitalist sistemle birlikte ülkemizde tarımın öncülüğünde büyüme başlamıştır. Ülkedeki refah artmış, ancak bu artış daha çok emek kesiminden ziyade sanayi kesiminde olmuştur. Ayrıca genişleyen kamu kesiminin finansman ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Ancak mevcut sistemde vergi oranlarını artırarak çözüm aramak olası değildir (Taş, 2001: 14). Çünkü emek kesiminin vergi yükü fazla olmasından ve harcama vergilerinin gelir dağılımını kötüleştirmesinden dolayı vergi reformuna ihtiyaç duyulmuştur.

1950 yılında ülke tarihinin en köklü vergi reformu yapılmıştır. Bu tarihte yürürlüğe giren Gelir ve Kurumlar Vergisiyle, Kazanç Vergisi yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak Alman vergi sisteminden esinlenerek hazırlanan bu kanunlar zirai kazançları vergi dışında tutmasından dolayı başarılı olamamıştır. Çünkü ülke tarıma dayalı olarak gelişen bir ekonomi olduğundan dolayı, sanayileşmiş bir toplumun sistemini uygulamaya çalışmak başarının önündeki en büyük engel olmuştur (Barut, 2013: 36). Ayrıca yürürlüğe konulan gelir vergisi, tarım sektörünü vergi dışı bırakırken, kurumlar vergisinin de sermayedarlara önemli avantajlar sağlaması, vergi reformunun başarıya ulaşmasını engellemiştir (Ay ve Haydanlı, 2018: 63).

Tablo 1.12 1950-1959 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1950	88
1951	75
1952	71
1953	75
1954	81
1955	72
1956	78
1957	76
1958	74
1959	79

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.12'den anlaşılacağı üzere 1950'li yıllar boyunca vergi gelirlerinde fazla değişiklik olmamakla beraber 1951 yılındaki ciddi azalışın nedeni yeni vergi reformunun başarısızlığından kaynaklanmaktadır. Çünkü Almanya'nın vergi sisteminden esinlenerek ülkemize uyarlanan gelir vergisi ülkemizin ekonomik yapısına uygun değildir. Bunun en büyük nedenlerinden birisi hazırlanan gelir vergisinin tarım üzerinden alınan vergileri sistem dışında tutmasıdır.

Tablo 1.13 1950-1959 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1950	64,0	36,0
1951	76,8	23,2
1952	73,9	26,1
1953	70,9	29,1
1954	67,3	32,7
1955	67,1	32,9
1956	62,8	37,2
1957	64,1	35,9
1958	64,8	35,2
1959	65,7	34,3

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.13'ten de anlaşılacağı üzere 1950 yılında Alman vergi sisteminden esinlenilerek yapılan vergi reformunun başarısızlığı net bir şekilde görülmektedir. Nitekim vergi reformu ile birlikte Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Esnaf Vergisi gibi dolaysız vergilerin yürürlüğe konulmasına rağmen 1951 yılında dolaylı vergiler lehine bir gelişme yaşanmıştır. Bunun en büyük nedeni ise tarımın, gelir vergisi dışında tutulmasıdır.

Ülkede plansız ekonomi politikasının uygulanmasından dolayı ekonomik ve sosyal sorunların ortaya çıktığı gerekçesiyle 1960 yılında askeri yönetim iktidara gelmiştir. Bu tarihten sonra ülkedeki ekonomik sıkıntıları düzeltmek adına bazı vergi reformları yeni kurulan Vergi Reform Komisyonu öncülüğünde yapılmıştır.

Tablo 1.14 1960-1969 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1960	75
1961	56
1962	71
1963	72
1964	73
1965	78
1966	79
1967	75
1968	81
1969	83

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.14’de görüldüğü üzere askeri yönetim geldikten sonra %75 seviyelerinden %56 seviyelerine kadar düşen vergi gelirleri, Vergi Reform Komisyonu’nun 1961 yılında faaliyete başlamasıyla birlikte toparlanmıştır. Komisyon öncülüğünde yapılan reformlarla birlikte vergi gelirleri artmıştır. Ödeme gücü prensibini dikkate alarak oluşturulmaya çalışılan yeni reform hareketinde zirai kazançlar sisteme dâhil edilirken küçük çiftçileri korumak için istisna hadleri belirlenmiştir. Ayrıca vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek için güvenlik müesseseleri oluşturulmuştur. Bunlara ek olarak kurumlar vergisinin oranı arttırılmış ve diğer vergilerin bileşenleri değiştirilmiştir. Bu dönemde uygulamaya konulan 1. Beş Yıllık Kalkınma Planı çerçevesinde ise yatırım teşvikleri, lüks tüketimden vergi alınması, tarımda verimliliği artırarak çiftçinin çalışma iştahının artırılması gibi önlemler alınmıştır (Arıkan, 1988: 27; Giray, 2015: 244-245).

Tablo 1.15 1960-1969 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1960	60,8	39,2
1961	60,0	40,0
1962	66,4	33,6
1963	67,4	32,4
1964	*	*
1965	66,9	33,1
1966	66,3	33,7
1967	65,9	34,1
1968	64,9	35,1
1969	64,5	35,5

*<https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden alınan istatistiklerde söz konusu alanlar boş bırakılmıştır.

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Vergi Reform Komisyonunun kurulmasıyla birlikte lüks tüketimin vergilendirilmesi dolaylı vergileri arttırmıştır. Nitekim Tablo 1.15'te görüldüğü üzere 1961 yılında %60 olan dolaylı vergiler 1962 yılında %66,4 seviyesine yükselmiştir.

1970'li yıllar siyasi iktidarsızlıkların olduğu bir dönem olduğu için vergi sistemimizde önemli bir değişiklik olmamıştır. Mevcut vergilerin oranlarının arttırılmasıyla yetinilmiş ve bunun sonucu olarak vergi adaleti ücretli kesim aleyhine bozulmuştur. Bu dönemde sermaye kazançlarını vergilendirmek için "Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi" getirilmiştir (Nadaroğlu, 1986: 24). Buna ek olarak Hususi Otomobil Vergisi Motorlu Taşıtlar Vergisi şeklinde değiştirilmiştir.

Tablo 1.16 1970-1979 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1970	71
1971	79
1972	83
1973	89
1974	93
1975	90
1976	90
1977	92
1978	81
1979	79

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Bu dönemde vergi sisteminde önemli bir gelişme yaşanmamasına rağmen Tablo 1.16'dan görüldüğü üzere %93 seviyelerine kadar çıkan vergi gelirlerindeki artış aslında gerçek bir artış değil görünüşte bir artıştır. Şöyle ki 1970'li yıllarda tek hanelerde olan enflasyon rakamları ülkenin içinde bulunduğu siyasi istikrarsızlıktan dolayı çift hanelere çıkmış, hatta artan oranlı olan gelir vergisi tarifesi enflasyondan dolayı düz oranlı olarak işlemeye başlamıştır. Yani bu dönemdeki %93 seviyelerine çıkan vergi gelirlerindeki artış vergi sisteminde meydana gelen bir değişiklikten dolayı değil mevcut enflasyondan kaynaklanmaktadır.

Tablo 1.17 1970-1979 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1970	62,5	37,5
1971	*	*
1972	61,4	38,6
1973	57,6	42,4
1974	53,8	46,2
1975	*	*
1976	52,5	47,5
1977	46,8	53,2
1978	42,5	57,5
1979	41,8	58,2

*<https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden alınan istatistiklerde söz konusu alanlar boş bırakılmıştır.

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1970’li yıllarda ortaya çıkan petrol krizi ile birlikte ülkede alım gücünün azalması vergi gelirleri içerisinde ki dolaylı vergilerin payını azaltmıştır. Nitekim Tablo 1.17’de görüldüğü üzere 1972 yılından sonra dolaylı vergi gelirleri sürekli düşüş göstermiştir. Bunun bir diğer nedeni ise ülke de yaşanan yüksek enflasyondan dolayı gelir vergisinin artan oranlı yapısının düz oranlı olarak işlemesidir.

1970’li yıllardaki ekonomik istikrarsızlık dolayısı ile 24 Ocak Kararları alınmış ve 24 Ocak Kararları ile başlayan 1980 yılında vergi sisteminde dönüşüm başlamıştır. Dünyada hâkim olan küreselleşme hareketi ülke ekonomisinde kendini göstermiş ve bugünkü vergi sistemimizin temelleri atılmıştır. Korumacı politikalarından vazgeçerek dış ticarete liberalleşme politikalarının uygulanmaya başlandığı bu dönemde sermaye üzerindeki vergi oranları düşürülerek vergi yükü diğer kesimlere kaydırılmıştır. Sermaye sahiplerinin yatırım yapması için vergi teşvikleri yapılmış ve dünya ekonomisindeki yabancı sermayeden faydalanmak için çeşitli vergisel düzenlemeler yapılmıştır. Bu dönemde vergi gelirleri içerisindeki dolaysız vergilerin payı düşürülmüş, azalan kamu gelirlerini karşılamak için dolaylı vergilerin payı arttırılmıştır. Nitekim bu çerçevede ilk olarak 1985 yılında KDV uygulanmaya başlanmıştır (İnneci ve Karabulut, 2018: 286-287; Ejder, 2000: 130-131). Ülkenin AB ile uyum politikaları çerçevesinde ithalatta vergi azaltılmış, yabancı sermayeyi çekebilmek için Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisinde çeşitli düzenlemelere gidilmiştir.

Tablo 1.18 1980-1989 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1980	81
1981	84
1982	89
1983	84
1984	72
1985	84
1986	90
1987	91
1988	85
1989	85

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yukarıdaki Tablo 1.18'den anlaşılacağı üzere 1985 yılında KDV'nin uygulamaya başlanmasıyla birlikte vergi gelirlerinde %73 seviyelerinden önce %84 sonra %90 seviyelerine kadar gelmesi şeklinde önemli bir artış olmuştur. Ancak 1980'li yıllarda yaşanan fiyat artışlarından dolayı vergi gelirlerinde önemli derecede azalmaya neden olmuştur. Bundan dolayı vergi mevzuatında yapılan çeşitli düzenlemeler ile aşamalı olarak "geçici vergi" uygulamasında gidilmiştir.

Tablo 1.19 1980-1989 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1980	37,2	62,8
1981	35,5	64,5
1982	36,7	63,3
1983	40,6	59,4
1984	41,7	58,3
1985	52,3	47,7
1986	48,0	52,0
1987	50,4	49,6
1988	50,4	49,6
1989	46,6	53,4

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1986 ve 1989 yıllarında dolaysız vergilerin payının fazla olmasının nedeni yukarıda bahsedilen geçici vergi uygulamasına başlanmasıdır. Şöyle ki 1986 yılında yürürlüğe giren 3239 sayılı kanun ile birlikte dâhili tevkifat uygulanmasının başlaması ve daha sonra bu uygulamada yaşanan sorunlar nedeniyle uygulama temelden değiştirilerek 1989 yılında 3505 sayılı kanun ile günümüzde kullanılmakta olan geçici vergi uygulamasına geçilmiştir. Tablo 1.19’da görüldüğü üzere KDV’nin yürürlüğe girmesiyle birlikte dolaylı vergilerin %40 seviyelerinden %50 seviyelerine kadar gelmiş ve birlikte toplam vergi gelirleri içerisindeki payında önemli derecede artış olmuştur. Ayrıca KDV’nin uygulanabilirliğini arttırmak amaçlı yürürlüğe konan “Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında Kanun”un çıkarılması ve ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetinin getirilmesi dolaylı vergilerin artmasında etkili olmuştur.

Ülkemizde 1990’lı yıllara gelindiğinde siyasal istikrarsızlıklar sonucu oluşan koalisyon hükümetleri oy kaygıları nedeniyle vergi sisteminde köklü reforma gitmemiştir. O yıllarda yapılan ise sadece günü kurtarma düşüncesiyle hareket edilmesidir.

Tablo 1.20 1990-1999 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
1990	82
1991	82
1992	81
1993	75
1994	79
1995	78
1996	84
1997	83
1998	79
1999	79

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yaşanan siyasi istikrarsızlıklar nedeniyle ekonomide yaşanan krizlerin bir sonucu olarak Tablo 1.20’de görüldüğü üzere vergi gelirlerinde %75-%85 bandında dalgalanmalar yaşanmıştır. Bu yaşanan krizlerin en ağırı 1994 yılında meydana gelmiştir. Bu krizin nedeni ise mali sistemdeki açılardan yanında kamunun artan harcamalarıdır (Ay ve Haydanlı, 2018: 66). Yaşanan bu krizden sonra 3986 sayılı “Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası Hakkında Kanun” yürürlüğe konulmuştur (Çalçalı, 2012: 44). Ancak bu kanunda reform niteliğinde olmadığı için günü kurtarma çabasından öteye geçememiştir.

Tablo 1.21 1990-1999 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
1990	47,9	52,1
1991	47,7	52,3
1992	49,6	50,4
1993	51,4	48,6
1994	51,7	48,3
1995	57,5	42,5
1996	60,6	39,4
1997	59,3	40,7
1998	54,6	45,4
1999	59,1	40,9

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

1994 yılında yaşanan krizle beraber ülkede ki yüksek enflasyon dolaylı vergiler üzerinde pozitif etki yaratarak artmasına neden olmuştur. Tablo 1.21’de görüldüğü üzere bu dönemde dolaylı vergiler %51,4 seviyelerinden %60,6 seviyelerine kadar artış göstermiştir.

Ülke ekonomisinin 1990’lı yıllarda yaşadığı ekonomik sıkıntılar sonucu 2000’li yıllara krizlerle girilmiştir. Oluşan bu krizler sonucu Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı (GEGP) çerçevesinde İMF ile yapılan anlaşmalar sonucu vergi sisteminde çeşitli düzenlemelere gidilmiştir. Bu düzenlemeler kapsamında mevcut vergi sistemi basitleştirilerek verginin tabana yayılması ve adil bir sistemin oluşturulması söz konusudur (Ay ve Haydanlı, 2018: 67). 1999 yılında meydana gelen depremin sanayi bölgesinde olmasından dolayı gelir ve kurumlar vergisi gelirlerinde ciddi düşüş yaşanmıştır. Hem yürürlüğe giren program çerçevesinde hem de depremin etkilerinden kurtulmak için ek vergiler yürürlüğe konulmuş ve mevcut vergilerin oranları arttırılmıştır (Armağan, 2007: 235). Bunlara 2001 yılında peşin Kurumlar Vergisi oranının %20’den %25’e yükseltilmesi ve o dönem adı “Dayanışma Vergisi” olan Özel İletişim Vergisi’nin yürürlüğe girmesi örnek olarak verilebilir. Bunun yanı sıra 2002 yılına gelindiğinde yeni bir vergi türü olmayan, ancak toplamda 16 adet olan çeşitli vergi, harç ve fon gibi çeşitli şekillerde uygulanan vergiler kaldırılarak yerine dolaylı vergi olan ÖTV getirilmiştir (Kanlı, 2007: 65). Ayrıca 2003 yılında “Vergi Barışı Kanunu” kabul edilerek ödeme kolaylığı sağlanmıştır.

Tablo 1.22 2000-2009 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
2000	80
2001	78
2002	80
2003	86
2004	84
2005	80
2006	83
2007	84
2008	84
2009	84

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

2000’li yıllarda vergi sisteminde alınan önlemler neticesinde Tablo 1.22’de görüldüğü üzere vergi gelirleri daha istikrarlıdır. 2003 yılında vergi gelirlerinin %6 değerinde artış göstermesinin nedeni, yürürlüğe giren ÖTV ve Vergi Barışı’nın etkisidir. Ayrıca dünyada vergide indirim gitmenin ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkileyeceği ve buna bağlı olarak dolaylı yoldan vergi hâsılatının artacağı düşüncesinin hâkim olmaya başlamasıyla birlikte, 2006 yılında ülkemizde vergi oranlarının düşürülmesine yönelik kararlar alınmıştır. Örneğin; Kurumlar Vergisi oranı %30’dan %20 ye indirilmiş, Gelir Vergisi dilimlerinde %5 indirim olmuştur (Güngör ve Aydın, 2011: 73).

Tablo 1.23 2000-2009 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler
2000	59,1	40,9
2001	59,5	40,5
2002	66,3	33,7
2003	67,0	33,0
2004	68,9	31,1
2005	69,4	30,6
2006	68,5	31,5
2007	66,1	33,9
2008	64,9	35,1
2009	64,5	35,5

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Bunun yanı sıra Tablo 1.23'ten de anlaşılacağı gibi hâsılatı yüksek ve yönetimi kolay olan ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle birlikte dolaylı vergiler iyice artarak %70 seviyelerini bulmuştur. 2006 yılından itibaren dolaylı vergilerdeki azalmanın nedeni ise firmaların ellerinde kalan stokları eritmesi için geçici bir süre için ÖTV ve KDV'de indirimle gidilmesinden dolayıdır.

Tablo 1.24 2010-2018 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin % Dağılımı

Yıllar	Vergi Geliri (%)
2010	86
2011	89
2012	87
2013	88
2014	87
2015	89
2016	87
2017	89
2018	87

Kaynak: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yukarıdaki Tablo 1.24'te görüldüğü üzere 2010-2018 yılları arasında vergi gelirlerinin genel bütçe gelirlerine oranı %86-%89 arası 1-2 puanlık dalgalanmalarla istikrarlı bir seyir izlemektedir. Ancak verginin toplanma şekline göre ayrımında dolaysız vergi gelirleri incelendiğinde 2018 yılında %4 puanlık bir artış olduğu göze çarpmaktadır. Bunun nedeni ise 2018 yılında yürürlüğe giren vergi barışı ile mükelleflere sağlanan ödeme kolaylığı ve dolaylı vergilerde yapılmış olan vergi indirimlerin bunda payı bulunmaktadır.

Tablo 1.25 2010-2018 Yılları Arasında Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçerisindeki % Dağılımı

Yıllar	Dolaylı Vergiler (%)	Dolaysız Vergiler (%)
2010	68,4	31,6
2011	67,7	32,3
2012	66,8	33,2
2013	69,2	30,8
2014	67,5	32,5
2015	68,5	31,5
2016	67,3	32,7
2017	67,0	33,0
2018	62,8	37,2

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (erişim tarihi: 02.04.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.25'te görüldüğü üzere 2010-2018 yılları arasında dolaylı ve dolaysız vergiler istikrarlı bir seyir izlemiştir. Ancak, 2018 yılında dolaylı vergilerde ki azalışın nedeni, döviz kurunun artmasından dolayı alım gücünün düşmesiyle birlikte ülke içerisinde talebin azalmasıdır. Ayrıca düşen talebi canlandırmak için yapılan ÖTV ve KDV indirimleri bu durum üzerinde etkili olmuştur.

1.6 Vergilemenin Sınırları

Vergileme yetkisini elinde bulunduran devlet, bu yetkisini kullanırken vergi değerlerini ve oranlarını istediği şekilde belirleme yetkisine sahip değildir. Çünkü vergiler, mükelleflerin kaynaklarında bir azalmaya neden olması dolayısıyla vergilemenin de bir sınırı olması gerekmektedir. Bu nedenle vergilemenin sınırının tespit edilmesi, verginin etkinliğini sağlamak açısından oldukça önemlidir.

Vergilemenin sınırı, mevcut vergilerin sosyal faydasının sıfır olduğu ve vergilerin bir birim dahi arttırılmadığı noktadır. Eğer bu sınır aşılsa vergiye karşı tepkiler ortaya çıkacaktır. Bu nedenle, vergilemenin sınırı belirlenirken mükellef davranışları göz önüne alınmalıdır. Bu kapsamda devlet tarafından vergileme yetkisi kullanılırken bir takım sınırlar bulunmaktadır. Bu sınırlar; hukuki sınır, iktisadi sınır, mali sınır, psikolojik sınır, siyasi sınır ile toplumsal ve kültürel sınır şeklinde sıralanabilir.

1.6.1 Hukuki Sınır

Devletin, elinde bulundurduğu egemenlik hakkı her şeyden önce anayasada sınırlanmış ve bu hakkını kullanabilmesi bazı kurallara bağlanmıştır. Dolayısıyla egemenlik

hakkı bu kurallar aşılarak kullanılamaz. Yani anayasada, devletin egemenlik hakkının kullanımını sınırlandırılmıştır. Bu kapsamda, mevcut Anayasamızda vergilemenin sınırları da belirlenmiştir (Nadaroğlu, 1998: 285-286). Şöyle ki; anayasanın 73. Maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” ibaresi yer almaktadır. Yani bu hüküm, vergileme yetkisine anayasal bir sınır getirerek vergilemenin hukuki sınırını oluşturmaktadır.

1.6.2 İktisadi Sınır

Vergilemenin hukuki sınırı olmaması durumunda bile iktisadi sınırı mevcuttur. Çünkü teorik açıdan devlet, vergilendirme yetkisini milli gelirin tamamına kadar kullanabilir. Ancak, böyle bir durum en sert sosyalist rejimlerde bile uygulama alanı bulamadığı için böyle bir durum söz konusu olamaz (Oktay, 2018: 12). Buradan hareketle yapılacak olan vergilemenin iktisadi sınır tanımı, vergilerin en yüksek hâsılatı ulaştığı ve ekonominin bundan zarar görmediği noktadır. Bu sınırın aşılması durumunda; gelir dağılımında, fiyatlar genel düzeyinde ve üretimde bozulmalar meydana gelebilmektedir (Karatoy, 2009: 29).

Vergilemenin iktisadi sınırı ile ilgili olarak, iktisatçılar tarafından çeşitli büyüklük ve oran önerileri ortaya atılmıştır. Bu konuda ki ilk öneri (Samadova, 2009: 26) Fیزیokratlar tarafından ortaya atılmış ve mükellefin şahsi gelirinin %20’sini geçmemesi önerilmiştir. Daha sonra Fransız iktisatçı Paul-Leroy Beaulieu (Biberlioğlu, 2006: 19) bu oranın % 15’i geçmemesi gerektiğini, Amerikalı iktisatçı Colin Clark (Nadaroğlu, 1996: 286-287) ise vergilemenin sınırını, milli gelirin %25’ini aşmaması gerektiğini belirtmiştir.

Vergilemenin iktisadi sınırını kesin olarak çizmek imkânsızdır (Kaynar, 2010: 22). Çünkü bu sınır, ülkede ki kişi başına düşen gelir, mükelleflerin sosyo-psikolojik yapısı ve ülkenin gelişmişlik düzeyi gibi birçok etmenden etkilenmektedir.

1.6.3 Vergilemenin Mali Sınırı

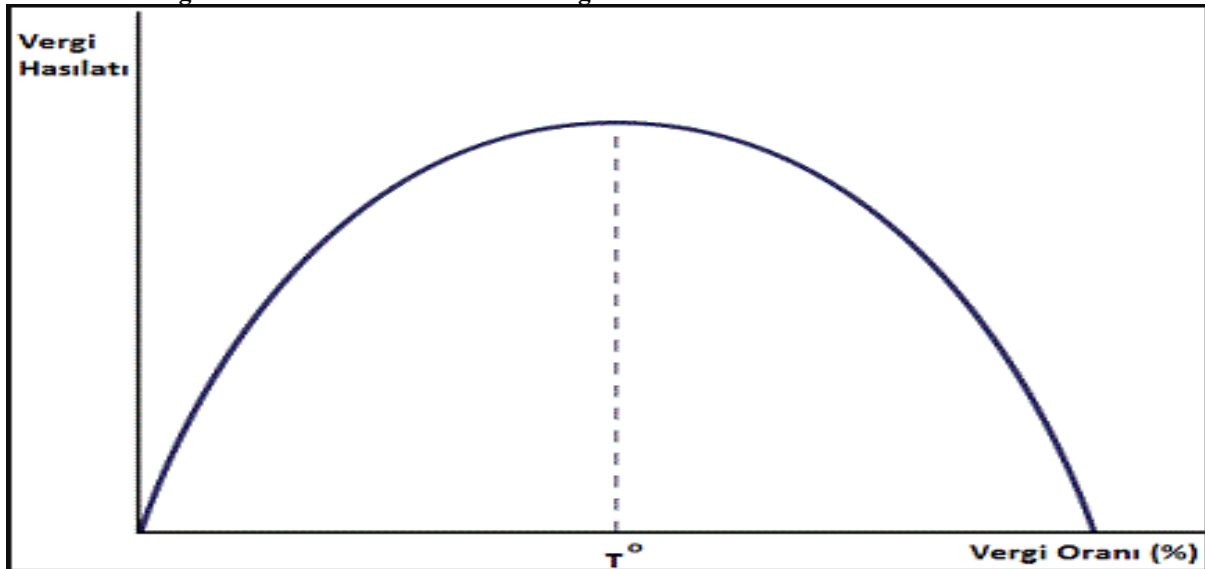
Vergilemenin mali sınırını basit şekilde tanımlamak gerekirse, vergi oranlarının arttırılması sonucu vergilerin toplam hâsılatında herhangi bir artışın yaşanmaması durumudur. Bu sınırı ilk olarak inceleyen (Pehlivan, 2009: 22) 14. yy. bilgini İbn-i Haldun’dur. İbn-i Haldun’a göre, vergilemenin optimal sınırı aşıldığı zaman mükelleflerin çalışmak istememesi sonucu emek kaybının meydana gelmesidir. Bu durum devam ettiği sürece vergi gelirlerini arttırmak için optimal sınırı aşan devletin, vergi gelirlerinin azaldığını savunmuştur.

Vergilemenin mali sınırı ile iktisadi sınırı arasında pek çok ortak nokta bulunmasına rağmen mali sınır, iktisadi sınıra göre daha esnek ve farklıdır. Şöyle ki mali sınır, vergilerin oranlarının arttırılması veya yeni vergilerin yürürlüğe konması sonucu vergi gelirlerinin bir

noktadan sonra artmadığı hatta azaldığı durumdur (Kaynar, 2010: 22-23). Ancak iktisadi sınır aşıldığı zaman ekonomide daha büyük sorunlar meydana gelebilmektedir.

1970'li yıllarda Arthur Laffer, İbn-i Haldun'un düşüncesini keşfetmiş ve Laffer eğrisini ortaya atmıştır (Oktay, 2018: 16). Haldun-Laffer eğrisi olarak da bilinen bu eğri, vergilemenin mali sınırının belirlenmesi açısından önem arz etmektedir.

Grafik 1.2 Vergilemenin Mali Sınırı ve Laffer Eğrisi



Grafik 1.2'de görüldüğü üzere vergi oranlarının T noktasına kadar artırılması durumunda vergi gelirleri artacaktır. Ancak T noktasından sonra vergi oranlarının 1 birim dahi artırılması, vergi gelirlerinin azaltacağı için T noktası vergilemenin mali sınırını göstermektedir.

1.6.4 Vergilemenin Psikolojik Sınırı

Vergilemenin psikolojik sınırı, vergiler sonucu mükelleflerin davranışlarında meydana gelecek değişimlerden dolayı mali verimliliği azaltacağı veya istenmeyen sonuçlar meydana getireceği optimal noktadır (Turhan, 1993: 198). Yani bu optimal nokta, mükelleflerin tahammül edebilme noktasını oluşturmaktadır. Bundan dolayı vergilemenin psikolojik sınırı, mükelleften mükellefe farklılık arz etmektedir. Buna bağlı olarak bu sınır; mükelleflerin vergi bilinci, vergi ahlakı ve milli gelir düzeyi gibi birçok etmenden etkilenmektedir.

1.6.5 Vergilemenin Siyasi Sınırı

Vergi kanunları siyasiler tarafından hazırlanırken, ülkenin gelişmişlik düzeyi dikkate alınmalıdır. Ancak siyasilerin, seçmenin oyunu alabilme isteği doğrultusunda yeniden seçilebilme kaygısı, iktisadi kararlarını etkilemektedir. Bu doğrultuda vergilemenin siyasi

sınırı (Çiçek, 2006: 16), demokratik toplumların yapıtaşı olan siyasi partilerde ki oy kaybetme düşüncesine dayanmaktadır. Başka bir deyişle bu sınır, hükümet ile birey arasında ki ilişkiler tarafından belirlenmektedir.

1.6.6 Verginin Toplumsal ve Kültürel Sınırı

Vergilemenin toplumsal ve kültürel sınırı, ülkelerin gelişmişlik düzeyi ile sosyal yapılarından etkilenmektedir (Kaynar, 2010: 25). Şöyle ki, gelişmiş ülkelerde vergi gelirlerinin milli hâsılaya oranı, gelişmemiş veya az gelişmiş ülkelere oranla daha yüksektir. Bu nedenle, gelişmiş ülkelerde verginin sınırı biraz daha yukarı çekilmesi, toplumda herhangi bir tepkiye yol açmayabilir (Samadova, 2009: 30). Bundan dolayı vergilemenin sınırı belirlenirken, ülkelerin toplumsal ve kültürel yapıları dikkate alınmalıdır. Çünkü alınmadığı takdirde, vergiye karşı şiddetli tepkiler ortaya çıkabilmektedir.

1.7 Vergi Bilincine Yönelik Kavramsal Çerçeve

Devletlerin kamusal ihtiyaçları karşılamak adına başvurduğu en temel kaynak şüphesiz vergilerdir. Ancak zamanla kamusal ihtiyaçlarda meydana gelen artışlara paralel olarak vergi mükelleflerinin üzerlerine düşen vergi yükünün de artmasına neden olmuştur (Ömürbek, vd., 2007: 103). Devletin sorumluluklarının çoğalması, ayrıca bireylerin üzerlerinde hissettiği vergi yükünün de artmasından dolayı devlet-mükellef arasındaki ilişki önem kazanarak psikolojik ve sosyolojik yönden verginin ele alınması gerekliliği ön plana çıkmıştır (Organ ve Yegen, 2013: 243).

Mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıkları düzenli ve verimli bir vergi sisteminin olması ve işlemesi açısından önemlidir (Özgün, 2017: 43). Ayrıca devletin belirlediği sosyal, ekonomik ve siyasi hedeflere ulaşmak açısından önem arz etmektedir. Bu hedeflere ulaşabilmek için toplumun vergi bilincinin gelişmesi gerekmektedir.

Bu bölümde vergi bilinci, önemi ve vergi bilincini etkileyen faktörlerden bahsedilecektir. Ancak bunlardan bahsetmeden önce vergi psikolojisi, vergi ahlakı, vergi kültürü, vergi algısı, kayıt dışı ekonomi ve vergi uyumu kavramlarına değinilmesi daha yararlı olacaktır.

1.7.1 Vergi Psikolojisi

Vergi psikolojisi bir bilim dalı değil; bireylerin veya toplumların vergiyi anlayış biçimleri, vergiyi değerlendiriş şekilleri ve vergiye karşı göstermiş oldukları tepkilerle ilgilenen araştırma alanıdır (User, 1992: 24). Bu kapsamda vergi psikolojisi, vergi ile ilgili psikolojik olayları araştırmaktadır. Bundan dolayı (Cesur, 2013: 6) vergi psikolojisi kavramı,

hem mali hem de psikolojik özellikte olması nedeniyle iki bilim dalının ortak çalışmasını gerektirmektedir.

Vergi psikolojisinin önemi (Edizdoğan vd., 2012: 226) vergilerin, milli hasıla içerisinde ki payına bağlıdır. Çünkü vergilerin payının artması, maliye politikasında vergilere daha etkin bir yer ayıracaktır. Böyle bir durumda ise vergi psikolojisi de önem kazanacaktır.

1.7.2 Vergi Ahlakı

Günümüzde hemen hemen her yerde büyük sorun olan vergi kaçakçılığı olgusu gün geçtikçe artış göstermektedir. Ancak vergi kaçırıcıların yanı sıra imkânı olmasına rağmen vergi kaçırmayı hiç aklına bile getirmeyen ve vergisel yükümlülüklerini eksiksiz olarak yerine getiren mükellefler bulunmaktadır (Kaynar Bilgin, 2011: 260). İşte tam bu noktada karşımıza insanların niçin vergi kaçırmadıkları olgusuyla ilgilenen “vergi ahlakı” kavramı çıkmaktadır.

1960’lı yıllarda Günter Schmolders öncülüğünde kurulan “Köln Vergi Psikolojisi Okulunda” vergi ahlakı ile ilgili ilk çalışmalar yapılmıştır. Bu yapılan çalışmalar sonucu vergi ahlakı; devlet-birey ilişkisini belirleyen, mükelleflerin vergiye karşı göstermiş oldukları tepkileri etkileyen bir faktör olarak görülmeye başlanmıştır (Özgün ve Yüksel 2018: 35). Ayrıca Alman bilim adamı Schmolders vergi ahlakını vergi uyumu ve uyumsuzluğu temelinde bir davranış olarak incelenmiş ve vergi yükümlülüklerinin eksiksiz ve zamanında yerine getirilmesi şeklinde tanımlamıştır (Ayas ve Saruc, 2015:178).

Devlet ile mükellef arasındaki ilişkiyi belirleyen davranış normu olarak da tanımlanan vergi ahlakı, içsel bir motivasyon olarak karşımıza çıkmaktadır (Tosuner ve Demir, 2007: 9). Buradaki içsel motivasyondan kasıt, herhangi bir zorlama olmadan gönüllü olarak yapılan ödemelerdir.

1.7.3 Vergi Kültürü

Vergi açısından bir alt yapı oluşturan kültür kavramı; ırk, dil, din, iktisadi anlayış, tarih gibi birçok etmenden etkilenmektedir. Bundan dolayıdır ki, toplumların farklı kültüre sahip olmaları, kendilerine özgü bir vergi kültürünü de ortaya koymaktadır (Gencel ve Kuru, 2012: 30). Bu bağlam da vergi kültürü kavramını ilk kez (Cesur, 2013: 4) Schumpeter tarafından kullanılmıştır. Schumpeter vergi kültürü kavramını “Herhangi bir sosyal kurum gibi alınan her vergi, kendisinin ekonomik ve psikolojik açıdan uygunluğu ve geçerliliğini yansıtmaktadır ancak diğer sosyal kurumların aksine vergi ve vergi sistemi sonsuz yaşamaz” şeklinde tanımlamıştır (Gencel ve Kuru, 2012: 31). Çünkü vergiler ve vergi sistemleri, toplumsal yapıya göre sürekli değişmektedir.

Schumpeter ile başlayan vergi kültürü kavramı; sosyoloji, psikoloji ve vergi ile ilgili çalışmalar yapan kişilerce açıklanmaya çalışılmıştır. Ancak vergi kültürü kavramının tanımlanması ile ilgili olarak fikir birliği kurulamamıştır (Aktaş Öztürk, 2019: 23-24). Bundan dolayı vergi kültürü kavramı, vergi bilinci ve vergi uyumu gibi kavramlarla eş anlamlı olarak kullanılmaktadır (Hyun, 2005: 2).

1.7.4 Vergi Algısı

Vergi algısını Sağlam (2013: 319), “Bireyin iç ve dış uyarıcıların etkisiyle, vergiye ilişkin zihninde oluşturduğu yargı veya vergi olgusu hakkında bireyin zihninde şekillenen anlam veya oluşan fikir” şeklinde tanımlamıştır. Buradan hareketle bireylerin bakış açılarını yansıtan vergi algısı, kayıtdışılığın azalması ve vergi gelirlerinin artması açısından önem arz etmektedir. Şöyle ki, vergiyi iyi ve doğru şekilde anlayan mükellefler, vergi ile kamu hizmetleri arasında sağlıklı bağ kuracaktır. Ayrıca mükelleflerin, vergiye karşı bakışı olumlu olacağı için vergiye karşı tepkileri azalacaktır.

1.7.5 Kayıt Dışı Ekonomi

Kayıt dışı ekonomi, ülkelerin baş etmeye çalıştığı en büyük sorunlardan biridir. Bundan dolayı kayıt dışılığın önüne geçmek adına çeşitli faaliyetler yürütülmekte ve çalışmalar yapılmaktadır. Kayıt dışı ekonomi kısaca (Hoşnut, 2015: 11), “Ekonomik faaliyetler fiilen gerçekleşmiş olsa bile, mükelleflerin vergi vermemek adına bu faaliyetlere ilişkin kayıtları tutmaması” şeklinde tanımlanabilir.

Gelişmemiş veya az gelişmiş ülkelerde kayıt dışılık, gelişmiş ülkelere göre daha fazladır. Bunun en önemli nedenlerinden biri denetim mekanizmasının zayıf olmasıdır. Kayıt dışı ekonominin fazla olduğu ülkelerde, vergi gelirleri kamu harcamalarını karşılamakta yetersiz kalacağı için ekonomide önüne geçilmez sorunlar yaratabilir. Bundan dolayı kayıtdışı ekonominin olabildiğince azaltılması oldukça önemlidir.

1.7.6 Vergi Uyumu

Herhangi bir zorlama olmadan, mükelleflerin kanunlara uygun bir şekilde davranarak vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeleri vergi uyumunu ifade etmektedir (James ve Alley, 2002: 32). Mükelleflerin vergi uyumunu etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörleri iki grupta incelemek mümkündür. Ekonomik faktörler olarak adlandırılan birinci grupta (Yıldız ve Bakır, 2019: 298); mükelleflerin gelir seviyesi, mevcut vergi oranları, mükelleflerin denetlenme olasılıkları, para cezaları gibi faktörler yer almaktadır. Sosyo-psikolojik faktörler olarak adlandırılan ikinci grupta ise (Akıncı ve Başol, 2015: 171);

mükelleflerin eğitim düzeyi, yaşı, cinsiyeti, kültürel yapı ve kurumsal faktörler yer almaktadır.

1.7.7 Vergi Bilinci

Verginin eskiden beri var olan mali amacının yanı sıra ekonomik ve sosyal amaçları da bulunmaktadır. Bu amaçların sağlanabilmesi açısından ilk olarak bireylerin vergiye karşı gönüllü uyumunun sağlanması gerekmektedir. Mükelleflerin gönüllü uyumunun arttırılabilmesi için kişilerin verginin farkında olması ve vergiyi doğru bir şekilde algılayabilmeleri gerekmektedir (Alkan, 2009: 16). Ayrıca modern vergileme sisteminde asıl konu beyana dayalı vergilemedir. Ülkemizde de uygulanmakta olan bu sistemde kişilerin vergi konusundaki yükümlülüklerini bizzat kendileri yerine getirmeleri söz konusudur (Ömürbek, vd., 2007: 105). Bundan dolayı mükelleflerin vergi ile ilgili görevlerini yerine getirirken zorunlu olarak değil de gönüllü olarak yerine getirmeleri sistemin daha sağlıklı işlemesini sağlayacaktır. Bunun için ise toplumda vergi bilinci ve ahlakının gelişmesi gerekmektedir.

Literatürde vergi bilinci ile ilgili çalışmalar incelendiğinde 1970’li yıllarda başladığı görülmektedir (Sağlam, 2013: 320). 1970 yılından itibaren vergi bilinci ile ilgili çalışma olmasından dolayı çok fazla tanım bulunmamakla birlikte bazı tanımlar şu şekildedir;

Akdoğan (2011: 189) vergi bilincini, “Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi bakımından verginin önemini bilen toplum bireylerinin, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyine denilmektedir” şeklinde tanımlamıştır. Benzer şekilde vergi bilincinin tanımı Alabede, vd., (2011: 91-104) tarafından yapılmıştır. Bu tanıma göre vergi bilinci, mükelleflerin vergi mevzuatı hakkında bilgi sahibi olarak vergiden doğan yükümlülüklerini doğru ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmede ki gerekli özeni ve istekliliği ifade etmektedir.

Edizdoğan, vd. (2012: 220) ise vergi bilincinden; ‘Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde verginin ne derecede önemli olduğunu bilen toplum bireylerinin vergi ile ilgili şekli ve maddi yükümlülüklerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyidir’ şeklinde ifade etmiştir.

Savitri ve Musfialdy (2015: 682-687) tarafından yapılan vergi bilinci tanımı ise; “mükellefin ödediği verginin ülke kalkınması için gerekli olduğu, ödenmeyen vergilerin mükellefler üzerinde vergi yükünü arttırdığı için yükümlülüklerini dürüst bir şekilde yerine getirmesi” şeklinde yapılmıştır. Yapılmış olan bu tanıma göre mükellefler de vergi bilincinin gelişmesi, vergi kayıp ve kaçagını azaltarak vergilemede adalet sağlanacaktır.

Vergi bilinci ile ilgili yapılmış olan bu tanımlar dikkate alındığında ana unsur olarak karşımıza, mükelleflerin vergiyi doğru algılamaları ve bu algıyı davranışlarına olumlu bir şekilde yansıtmaları çıkar (Yardımcıoğlu, vd., 2014: 98). Bu çerçevede vergi bilinci ile ilgili olarak, “vergisel yükümlülükleri yerine getirme isteği” şeklinde genel bir tanım yapılabilir. Buradaki isteklilik düzeyi ne kadar artarsa verginin amaçlarına o kadar yaklaşmış olur. Çünkü vergi bilinci; sadece vergiyi ödeme bilinci şeklinde algılanmamalı, aynı zamanda toplanan verginin harcama boyutunun denetimini de ifade etmektedir (Organ ve Yegen, 2013: 243; Şener, 1997: 8-9). Bu nedenle bu bilincin fazla olduğu toplumlarda kişiler ödemiş olduğu vergilerin kendilerine ne şekilde geri döneceğinin farkında olmalarından dolayı vergi ile ilgili yükümlülüklerini, beklenildiği gibi gönüllü olarak yerine getirirler.

Anlatılanlardan hareketle vergi bilinci ile vergi ahlakı arasındaki fark; mükelleflerin vergi konusundaki sahip olduğu olumlu ve olumsuz algıların tamamı vergi bilincini ifade etmektedir. Vergi ahlakı ise vergi yükümlülüklerini kanunlara uygun şekilde yerine getirmedeki davranışları şeklinde ifade edilmektedir (Teyyare ve Kumbaşı, 2016: 4).

1.7.7.1 Vergi Bilincinin Önemi

Vergi, devlet gelirlerinde temel yapıtaşlarından birisidir. Müdahaleci devlet anlayışının zamanla yaygınlaşması ve devletlerin gelir ihtiyacının artmasıyla birlikte verginin önemi de gün geçtikçe artmıştır. Ayrıca devletin sürekliliği için düzenli vergi geliri elde etmeleri gerekir. Çünkü vergilendirme konusunda istikrar sağlanamazsa devletin mali yapısı bozulur ve mali sıkıntılarla karşılaşılır. Bunun yanı sıra vergilerin, devlete gelir sağlamanın yanında ekonomik ve sosyal konulara hizmet etmesi gibi ekstra fiskal amaçları da olmasından ötürü fazladır (Özen, vd., 2015: 279; İzgi, 2011: 13). Ayrıca artan kamu harcamaları ile birlikte mükelleflerin kamu harcamalarına daha fazla katılmaları gerekmektedir. Bu sebeple, mükelleflerin emekleri sonucu elde ettikleri gelirden daha fazla vergi alınması vergi yükünü arttırmaktadır (Yegen, 2013: 7).

Vergi yükünün adaletsiz dağılımı, mükelleflerin vergiye karşı bakışını olumsuz etkileyerek verginin fiskal ve ekstra fiskal amaçlarına ulaşılmasını engelleyecektir. Bu sebeple vergi ile istenen hedeflere ulaşabilmek için mükelleflerin vergiye bakış açılarının iyileştirilmesine ihtiyaç duyulacaktır (Çataloluk, 2008: 214). Bundan dolayı günümüzde her ülkede vergiden beklenen geliri arttırmak adına hem yasal zeminde yaptırımların ve denetim mekanizmalarının daha sağlıklı çalışması için önlemler alınırken hem de mükelleflerin vergi bilincini arttırmak için çalışmalar yapılmaktadır (Koban ve Bulu 2017: 122).

1.7.7.2 Vergi Bilincini Etkileyen Faktörler

Vergilerden beklenen faydanın sağlanabilmesi için, vergi bilinci kavramı oldukça önem arz etmektedir. Çünkü bu kavramların belirli bir düzeyin altında olması devlet düzenini ciddi şekilde tehdit eden problem haline gelebileceğinden üzerinde durulması gereken bir konudur (İzgi, 2011: 26). Bu sebeple bu kavramları etkileyen faktörlerin iyi analiz edilmesi ve analiz sonucu gerekli önlemler alınması vergiden beklenen faydayı arttıracaktır.

Vergi bilincini etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörleri; sosyolojik faktörler, psikolojik faktörler ve yapısal faktörler olarak üç ana başlık altında toplamak mümkündür.

1.7.7.2.1 Sosyolojik Faktörler

Vergi bilincini etkileyen sosyolojik faktörler, içerisinde birçok değişkeni barındırmaktadır. Onun için bu değişkenleri demografik faktörler ve kültürel faktörler şeklinde iki başlık altında incelemek daha faydalı olacaktır.

1.7.7.2.1.1 Demografik Faktörler

Demografik faktörler denince akla bireyin kişisel özelliklerini oluşturan; yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu gibi etkenler gelmektedir.

1.7.7.2.1.1.1 Yaş

Literatürdeki vergi bilincini etkileyen faktörleri inceleyen çalışmalara bakıldığında zaman çeşitli sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki yapılan bazı çalışmalarda, gençler gelirlerini tüketme arzusu ve gelecek kaygısı taşımaları sebebiyle devlete vergi vermek konusunda isteksiz davranmaktadırlar. Bazı çalışmalarda ise yaşlı kesimin mali konularda daha tutucu olmaları sebebiyle isteksiz davranmaktadırlar (İpek ve Kaynar, 2009: 118-119; User, erişim tarihi: 15.05.2019) . Ancak yapılan çalışmalarda ağırlıklı olarak yaşlıların vergi bilinci ve ahlakı daha fazla olduğu görülmüştür. Bunun sebebi ise, yaşlılarda gelecek kaygısı gençlere oranla daha düşük olması ve yaşlıların hayat standartları belirli bir noktaya ulaştığından dolayı bu standardı arttırma konusunda gençler kadar ısrarlı olmamalarından kaynaklanmaktadır (Demir, 2008: 116; Çataloluk, 2008: 221).

1.7.7.2.1.1.2 Cinsiyet

Genel olarak yapılan çalışmalarda kadınların kanunlara daha uyumlu, etik kurallara da fazla önem veren ve risk almaya meyilli olmamalarından dolayı erkeklere oranla vergi bilinci belirgin bir şekilde fazla olduğu saptanmıştır (Yurdakul, 2013: 20-21; Gökbunar, 2010: 28).

1.7.7.2.1.1.3 Medeni Durum

Evlilerin gelecek planlarının ve maddi sorumluluklarının fazla olması dolayısıyla bekârların vergi bilinci daha yüksektir. Ayrıca bekâr mükelleflerin ihtiyaçları evlilere oranla daha az olduğundan dolayı üzerlerine düşen vergi yükünü evlilere nazaran fazla hissetmezler (Durmuş, 2015: 3; Çoban, 2004: 48-49). Bunun yanı sıra evli olan çiftlerden her ikisinin de çalışması durumunda daha fazla vergi ödemeleri söz konusu olması evlilerin vergi bilincinin düşük olmasında önemli bir etkidir.

1.7.7.2.1.1.4 Eğitim

Eğitim düzeyi vergiler üzerinde, bireylerin vergiyi daha çabuk kabul etmelerine ve vergi uygulamalarının daha kolay işlemesi bakımından etkilidir. Kişilere sağlanacak eğitimle birlikte vergiye ilişkin davranışları olumlu yönde şekillendirerek, vergi bilincinin geliştirilmesi bakımından etkili olacaktır. Ayrıca eğitim düzeyinin düşük olması vergiye karşı olumsuz tepkilerin ortaya çıkmasına neden olacaktır (Akbulut, 2014: 10; Chuenjit, 2014: 26). Burada söz konusu olan eğitim ise vergi konusunda verilen eğitimidir. Vergi ile ilgili olarak verilen eğitimler mükelleflerin, vergi mevzuatı hakkında doğru bilgi edinmeleri ve bu sayede yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmelerinde yardımcı olacaktır.

1.7.7.2.1.2 Kültürel Faktörler

Bireylerin demografik özellikleri hangi konumda olursa olsun belirli bir noktadan sonra kişinin kendini geliştirip geliştiremediği ortaya çıkar. Şöyle ki, kişisel özelliklerle ilişkili aynı zamanda üzerinde bir kavram olan kültür kavramı vergiye karşı bilincin ve ahlakın gelişmesinde önemli bir etkidir (Biberlioğlu, 2006: 52).

Vergi ödeme kültürü ve vergilendirme kültürünün toplamından oluşan vergi kültürü kavramı, vergi bilincini etkileyen temel etmenlerden birisidir. Ülkelerin geçmişten gelen tarihi izleri, kendisine has olan ekonomik ve siyasi kültürleri vergileme kültürünü oluşturur (Çetin, 2010: 65). Etkili ve olumlu vergileme kültürüne sahip bir devlet, mükelleflerin vergiyi ödeme konusunda yaptırım gücü kullanmadan gönüllülük temelinde alması, vergi idaresine karşı güven duygusunu geliştirmesi, vergi bilinci ve ahlakının gelişmesinde rol oynayacaktır (Çetin, 2010: 68). Nitekim McGee, vd., (2016: 1-13) tarafından 502 Türk ve Avustralyalı ekonomi öğrencisi üzerinde yapılan anket çalışmasına göre kültürel faktörlerin vergi bilincini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Öğrencilerin anket sorularına vermiş olduğu cevaplar analiz edildiğinde iki kültür arasında anlamlı farklılıklara rastlanmıştır.

1.7.7.2.2 Psikolojik Faktörler

Mükelleflerin vergi bilincini etkileyen faktörlerden bir diğeri psikolojik faktörlerdir. Psikolojik faktörler, vergi algılaması ve vergi afları şeklinde iki başlık altında incelenebilir.

1.7.7.2.2.1 Vergi Algılaması

Mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıkları oldukça önemlidir. Çünkü vergi algılaması; mükellefleri, vergiyi ödemeye veya ödememeye yönelten etkenlerden biridir (Teyyare ve Kumbaşılı, 2016: 6). Şöyle ki, vergi ile kamu hizmeti arasındaki bağlantıyı kurarak, vergiyi kamu hizmetlerinin bedeli olarak gören mükelleflerin vergiye bakışı olumlu yönde etkilemektedir. Aynı zamanda eğer mükellefler vergiyi; bir külfet, bir yük, bir ceza şeklinde algılıyorsa vergiye bakış olumsuz yönde etkilenecektir (Gür, 2017: 86). Bu sebeple kişilerde vergi bilinci geliştirildiği zaman vergi algılaması, vergiler ile kamu hizmeti arasında bağlantı kurulması yönünde olacaktır. Aksi halde vergi kayıp kaçakları ve kayıt dışı ekonomi artacaktır.

1.7.7.2.2 Vergi Afları

Bir mükellefin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesinden dolayı devletin, ortaya çıkan asli ve fer'i alacaklarından tamamen veya kısmen vazgeçmesi "vergi affını" oluşturur (Atçeken, 2018: 5). Ayrıca vergi affı, mükellef ile vergi idaresi arasında vergiden doğan uyuşmazlığın son bulması ve yargının yükünü azaltması gibi önemli etkileri vardır (Ağcakaya ve Hoşnut, 2016: 141). Ancak vergi afları ülkelerin, vergi bilinci ve ahlakının gelişmişlik düzeyine göre farklılık arz eder. Şöyle ki aflar, bilinç açısından gelişmiş ülkelerdeki mükellefler üzerinde herhangi bir etki yaratmayacaktır. Buna karşın gelişmemiş ülkelerde negatif olarak etki edecektir (Oktay, 2018: 175; Jayawardane, 2015: 134). Çünkü mükellefler vergi affını; vergisini düzenli ödeyenlerin cezalandırıldığı, ödemeyenlerin ise ödüllendirildiği, adaletten yoksun olan bir uygulama olarak görecektir.

Vergi aflarının bütçede yarattığı ani yükselişler bütçe açıklarının kapanması ve kamu ihtiyaçlarının karşılanması açısından önem arz eder. Hazineye ek gelir sağladığı için özellikle ülke ekonomilerinin mali krizlerden çıktıktan sonra vergi affı uygulamaları devlet bütçesinin rahatlaması açısından büyük katkı sağlamaktadır (Hoşnut, 2015: 31). Devletlerin vergi affını sık çıkarması, mükelleflerdeki cesaret duygusunu tetikleyerek vergi ödemelerinin önüne geçebilmektedir (Öz ve Buyrukoğlu, 2011: 93-103). Bunun yanı sıra vergi bilinci yüksek olan mükelleflerde, vergisini ödemeyenlerin yanında vergiden kaçınma ve kaçırma eğilimine girebilmektedir. Ayrıca vergi aflarının sürekli uygulandığı algısına kapılan toplumlarda bilinç düzeyi zayıflamaktadır.

Tablo 1.26 Türkiye'nin Cumhuriyet Tarihinde Yıllara Göre Vergi Afları

Sıra	Tarih	İsim
1	17.05.1924	İlk Vergi Affı
2	05.08.1928	ElviyelSelsed Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa
3	15.03.1934	4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa
4	04.07.1934	2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa
5	29.06.1938	3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa
6	13.06.1946	Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa
7	21.01.1947	5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa
8	26.10.1960	113 Sayılı Af Yasası
9	28.12.1961	281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa
10	23.02.1963	218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
11	13.06.1963	252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa
12	05.09.1963	325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa
13	16.07.1965	691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa
14	03.08.1966	780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
15	28.02.1970	1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
16	15.05.1974	1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
17	20.03.1981	2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa
18	02.03.1982	2431 Sayılı Yasaya Ek
19	22.02.1983	2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Yasa
20	04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
21	03.12.1988	3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
22	28.12.1988	3512 Sayılı Yasa
23	15.12.1990	3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
24	21.02.1992	3787 Sayılı Yasa
25	05.09.1997	400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği
26	22.07.1998	4369 Sayılı Yasa
27	06.02.2001	414 Sayılı Tahsilât Genel Tebliği
28	07.03.2002	4746 Sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21)
29	27.02.2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
30	22.11.2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
31	13.02.2011	6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
32	10.09.2014	6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
33	23.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
34	18.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Ve Bir Kanun Hükmünde Kararnemde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
35	18.05.2018	7143 sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Kaynak: www.gib.gov.tr ve <http://www.alomaliye.com/2016/08/19/cumhuriyet-tarihimizde-cikartilan-vergi-aflari/> (erişim tarihi: 30.05.2019) adreslerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1.26'da görüldüğü üzere ülkemizde Cumhuriyet'in ilanıyla birlikte bugüne kadar toplamda 35 adet vergi affı söz konusu olmuştur. 17.05.1924 tarihinde çıkarılan ilk vergi affından 18.05.2018 tarihinde yürürlüğe konulan 7143 sayılı vergi affına kadar geçen 95 yıllık dönemde yaklaşık olarak 32,5 ayda bir vergi affı çıkarıldığı anlamına gelmektedir. Söz konusu 35 vergi affı tarihleri ve isimleri ile birlikte yukarıdaki tabloda görülmektedir.

1.7.7.2.3 Yapısal Faktörler

Mükelleflerin vergi bilinci etkileyen faktörlerin son ayrımı yapısal faktörlerdir. Yapısal faktörleri ise vergi sisteminin mevcut yapısından kaynaklanan karmaşıklık ve vergi sistemini ülkemizde uygulayan idarenin etkinliği şeklinde iki başlık altında incelememiz mümkündür.

1.7.7.2.3.1 Vergi İdaresinin Etkinliği

Mükellefler vergi mevzuatından doğan yükümlülüklerini yerine getirirken vergi idaresi ile karşılaşır. Bu sebeple mükellef-idare ilişkisi en az ödenen vergi kadar önemlidir (Karatoy, 2009: 76). Çünkü idarenin mükellef psikolojisi açısından göstereceği başarılı tavırlar vergi bilincini geliştirerek vergiye karşı direnmeyi azaltacaktır. Ayrıca vergi idaresinin hesap verebilir olması ve şeffaf olması mükelleflerde vergi bilincinin gelişmesi ile doğrudan ilgilidir (Chuenjit, 2014: 28). Bu konuda idarenin gerek faaliyet raporları gerekse de performans raporları ile mükellefleri bilgilendirmesi toplumda vergi bilincinin gelişimine katkı sağlayacaktır.

1.7.7.2.3.2 Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Vergi sistemi; vergi, resim ve harçların kanunlarla yürürlüğe konulmuş olan düzenini ifade etmektedir. Bu sistem oluşturulurken mali amaçlarının yanında ekonomik ve sosyal amaçlar da dikkate alınmaktadır (Ayyıldız, vd., 2014: 33). Vergi karmaşıklığı ise; mükelleflerin vergi kanunlarını tam olarak anlamaları ve yapılan düzenlemelere uyum sağlama kapasitesi şeklinde tanımlanabilir (Üyümez, 2016: 77).

Vergi sisteminin karmaşık yapısı, vergi bilincini olumsuz yönde etkileyen ayrıca vergiye uyum maliyetlerini arttıran bir faktördür. Vergi sisteminin karmaşıklığı; teknik olarak vergi kanunu yazma zorluğu, vergiye yüklenen işlevlerin sürekli olarak artması ve kapsamının sürekli genişlemesi, vergi kayıp ve kaçaklarını önleme çabaları, uluslararası kurumlardan yansımalar vb. gibi birçok faktörden etkilenmektedir (Karabacak, 2013: 15-27). Vergi sisteminin karmaşık olmasından dolayı mükellefler istemeden de olsa vergi mevzuatını idrak edemediklerinden dolayı zayıf bilgilere sahip oldukları için yanlış beyan verebilmektedir (Hofmann, vd., 2008: 209-211). Buna engel olmak için uzmana başvuran mükellefin vergi maliyeti arttığından ötürü vergiye bakışı olumsuz etkilenmektedir (Cibo, 2019: 41-42). Ayrıca vergi sisteminin karmaşıklığı sadece mükellefi değil aynı zamanda denetim elemanları, yargı organları ve vergi idaresi için de güçlükler ortaya çıkarır.

Günümüzde vergi sisteminin karmaşıklığını ölçmeye yarayan ve genel kabul görmüş herhangi bir endeks yoktur. Ancak vergi karmaşıklığı ile ilgili yapılan çalışmalarda doğrudan

veya dolaylı olarak da olsa ölçmek için çeşitli göstergelerden yararlanılmıştır. Bunlar; vergi mevzuatı ile ilgili kanunların sayısı ve uzunluğu, vergiye uyum sağlamak için harcanan süre, vergi idaresinin vergi kanunlarını uygulamak için harcadığı süre, mükelleflerin vergi uzmanlarına başvuru oranı ve çeşitli metin analiz teknikleri ile yapılan metnin kolaylıkla okunup anlaşılma düzeyi gibi göstergelerdir (Karabacak, 2013: 40-45).

Ülkemizde yapılmış olan çeşitli çalışmalar sonucu büyük oranda vergilerin karmaşık olduğu tespit edilmiştir. Yapılan bu çalışmalarda vergi karmaşıklığı oranının %58,1 ile %84,2 arası değişiklik gösterdiği görülmüştür⁸.

⁸ %58,1 (Akbulut, 2014: 53); %58,4 (Cansız, 2006: 121); 68,6 (Alp ve Töngür, 2018: 6); %78 (Savaşan ve Odabaş, 2005: 78); %79,8 (Özgün, 2017: 108); %84,2 (İpek ve Kaynar, 2009: 182).

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİYE KARŞI GÖSTERİLEN DAVRANIŞ BİÇİMLERİ VE ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN GELİR İDARESİ KURUMLARININ VERGİ BİLİNCİNE YÖNELİK ÇALIŞMALARI

Devletlerin artan gelir ihtiyacından dolayı devletler vergi mevzuatında çeşitli düzenlemeler yapmaktadır. Yapılan yeni düzenlemeler sonucunda bireylerin üzerinde vergi yükü zamanla artmaktadır. Vergiyi ödeme yükümlülüğü bulunan mükelleflerin elde ettikleri gelirleri kendi elleriyle devlete vermek istememelerinden dolayı artan vergi yükü karşısında vergi koyan iktidarı etkilemek için çeşitli tepkiler göstermektedir.

Toplumun vergilere karşı göstermiş olduğu çeşitli tepkiler sonucu devletler ihtiyaç duyduğu vergi gelirlerini elde etmek ve toplumda vergiye karşı oluşan olumsuz düşünceleri ortadan kaldırmak için çeşitli çalışmalar yapmaktadırlar. Bu çalışmalar gerek verginin önemini anlatmak gerekse vergi idaresinin etkinliğini arttırmak şeklinde olmaktadır.

2.1 Vergiye Karşı Gösterilen Davranış Biçimleri

Devletin temel yapıtaşlarından biri olan vergilere karşı tepkiler, zamana ve topluma göre farklılık arz etmektedir. Vergiler aslında, demokratik hukuk devletlerinde mükellef-idare arasındaki uzlaşma sonucu toplanan bir gelirdir. Bundan ötürü eğer ki uzlaşma sağlanamazsa mükellefler vergilere karşı çeşitli tepkiler gösterir. Mükelleflerin; vergi yükünün fazla ve adaletsiz yapıda olması, vergi bilincini zayıf olması gibi nedenlerle göstermiş olduğu tepkiler oldukça çeşitlidir (Kızıлтаş, 1996: 6). Bu tepkileri iki ana başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar vergiye karşı pasif ve aktif tepkilerdir.

2.1.1 Vergiye Karşı Pasif Tepkiler

Vergilerde yapılan değişiklik vergi yükünü arttırdığından dolayı kişilerin kullanabilir geliri azalmakta ve buna bağlı olarak geliri kullanım tercihi etkilenmektedir (Keskin, 2018: 9). Bundan dolayı bireyler vergilemeye karşı yasal sınırlar çerçevesinde karar ve tercihlerini değiştirmeleri vergiye karşı pasif tepki olarak karşımıza çıkmaktadır.

Pasif tepki türlerini 7 alt başlık altında incelemek mümkündür. Bunlar; ikame etkisi, vergiden kaçınma, tüketimi-tasarrufu azaltma, üretimi azaltma-yatırımdan vazgeçme, vergi cennetlerine göç, vergiyi geç ödeme ve verginin yansıtılması şeklindedir.

2.1.1.1 İkame Etkisi

Vergilendirmeden dolayı işgücü arzında iki önemli etki meydana gelir. Bunlar gelir ve ikame etkileridir.

Gelir etkisi: Vergi oranlarının değişmesi ya da yeni vergilerin getirilmesi dolayısıyla mükelleflerin kullanılabilir geliri azalmaktadır. Buna bağlı olarak eski fayda düzeyine geri dönmek isteyen kişiler daha fazla çalışmayı tercih etmesi durumudur (Gencel, 2015: 19; Elçin ve Saraçöz, 2012: 21).

İkame etkisi: Bireylerin elde etmiş olduğu gelirlerine karşı talepleri esnek olmasından dolayı vergileme sonrası çalışma ve üretme arzusu kaybolan kişilerin çalışmamayı tercih etmesi yani aylaklığı tercih etmesi durumudur (Topkan, 2016: 106-107; Elçin ve Saraçöz, 2012: 22). Bu etki vergilemenin amaçlarından olan sosyal amacın gerçekleşmesini ve kişilerde vergi bilincinin oluşmasını olumsuz etkileyecektir.

Birbirine zıt olan bu etkilerden hangisinin daha baskın olacağını mükelleflerin kişisel yani subjektif durumları belirlemektedir. Mükelleflerin kişisel durumları kesin olarak saptanamayacağından dolayı buradaki önemli olan husus verginin ikame etkisine neden olmayacak şekilde alınmasıdır (Kaynar, 2007: 74). Çünkü üretimde çalışarak üretime katkıda bulunduğu zaman çalışmasının karşılığını alamazsa çalışmaktan vazgeçerek aylaklığı tercih edecektir. Bu durumda oluşturulmaya çalışılan vergi bilinci ise olumsuz şekilde etkilenecektir.

2.1.1.2 Vergiden Kaçınma

Vergi borcu, vergiyi doğuran olayın meydana gelmesiyle birlikte ortaya çıkmaktadır. Bundan dolayı vergiden kaçınma, vergi yükünden kurtulmak için vergiyi doğuran olaya sebep olunmaması şeklinde ortaya çıkar. Kişilerin verginin konusuna girenlerin dışındaki kaynaklardan kazanç elde etmeye çalışması veya verginin kapsamına girmeyen servet unsurlarını edinmeleri vergiden kaçınmaya girer (Akdoğan, 2011: 171). Türk vergi sisteminde, vergiden kaçınmaya çalışmak suç değildir. Çünkü herkes kanunlar çerçevesinde vergisini ödemekle yükümlüdür. Vergiyi ödemekten kurtulan kişi bunu kanundaki boşluklardan yararlanarak yapmaktadır (Nadaroğlu, 1998: 279). Mesela gayrimenkul sermaye iradı elde eden bir kişi evini kiraya verirken kanunda belirtilen istisnanın altında bir fiyatla kiraya vermesi vergiden kaçınmaya örnektir.

Mükellefler vergiyi doğuran olaya engel olarak vergiden kaçınabilirler. Bunu verginin olmadığı ya da daha düşük vergi yükünün olduğu alana kaydırarak yaparlar (Bilici, 2017: 246). Genel olarak mükellefler vergiyi doğuran olaya üç şekilde engel olurlar. Bunlardan

birincisi vergilendirilen maldan satın almamak suretiyle gerçekleştirirler ki bu “Maddi Anlamda İntibak” şeklinde adlandırılır. Bir diğeri “Zaman Anlamında İntibak” ise ilerde vergilendirilmesi öngörülen maldan o günkü ihtiyaçlarını karşılayacak kadar almasıdır. Örneğin kişilerin yıllarında düşen ÖTV ve KDV oranlarından faydalanarak ihtiyaçlarını karşılamasıdır. Üçüncüsü ise vergiyi doğuran olayı verginin bulunmadığı alanlara kaydırarak yapılan ve “Yerel Anlamda İntibak” olarak adlandırılan vergiden kaçınma yöntemidir (Taşkın, 2010: 12).

2.1.1.3 Tüketimi ve Tasarrufu Azaltma

Mükellefler kullanılabilir gelirlerini tüketim ve tasarruf şeklinde değerlendirirler. Gelirlerini ne oranda tüketime ayıracakları “marjinal tüketim oranını”⁹ göstermektedir (Keskin, 2018: 10). Vergiler artması sonucu kullanılabilir gelirleri azalan kişiler hissettikleri baskıdan dolayı mevcut durumlarındaki refahlarını koruyabilmek için ilk olarak faydası az olan tüketim ve tasarruflarını kısarak tepki vermektedirler. Buradaki amaç ödenen vergiler sonucu elde kalan gelir ile yapılmak zorunda olan giderler arasında yeniden bir denge oluşturmaktır. Ancak kişilerin artan vergilere tepkisi farklı düzeyde olmaktadır (Aktan, vd., 2002: 128; Zorlu, 2012: 22). Yani kişiler gelirlerine göre değerlendirildiğinde yüksek gelir grupları lüks tüketim ve tasarruflardan, düşük gelirli ise zorunlu tüketimlerden oluşmaktadır. Buradan anlaşılacağı üzere düşük gelire sahip kişilerde vergi yükü daha fazla hissedileceğinden dolayı vergiye karşı tepki daha sert olmaktadır.

2.1.1.4 Üretimi Azaltma Yatırımdan Vazgeçme

Vergiler, esasında özel kesimden kamu kesimine aktarılan kaynaktır. Bu yüzden vergilerdeki artış sonucu kullanılabilir geliri azalan kişiler tüketimlerini azaltmasıyla birlikte piyasanın genel görünümünde talep düşüşü meydana gelecektir. Bu talep düşüşüne bağlı olarak dolaylı yoldan da olsa piyasadaki arz, yani üretim azalacaktır (Topkan, 2016: 108-109). Buna bağlı olarak ise yine doğrudan olmasa da piyasadaki yatırımcılar vergi sonucu fiyatı artan mallar üzerindeki karlılık oranlarını düşürerek ve daha sonra yatırım kararlarını değiştirerek yatırımdan vazgeçeceklerdir.

2.1.1.5 Vergi Cennetlerine Göç

Herhangi bir vatandaş, yerleşik bulunduğu ülkedeki vergi sisteminden kaçarak başka bir ülkede kendisine vergisel yönden avantaj yaratıyorsa, gittiği ülke o vatandaş için vergi cennetidir (Sağbaş, 2008: 76). OECD'nin 1998 yılında yayınlamış olduğu “Zararlı Vergi

⁹ Gelir değişikliğine bağlı olarak tüketim miktarında meydana gelen değişikliği gösteren orandır.

Rekabeti: Yükselen Global Bir Konu” adlı raporunda bir ülkenin vergi cenneti sayılabilmesi için 4 farklı ögeyi bünyesinde bulundurması gerekmektedir. Bunlar; hiç vergilendirmeme ya da düşük vergilendirme, etkin bilgi değişiminin olmaması, rejimin saydam olmaması ve son olarak ekonomik faaliyetin olmaması şeklindedir (Darık, erişim tarihi: 15.03.2019). Bu bilgiler ışığında vergi cennetinden bahsedildiğinde akla ilk olarak düşük oranlı ya da hiç vergi oranının olmadığı, böylelikle şirketlere vergi yükünü hafifletme olanağı sağlayan ülkeler gelmektedir (Birinci, 2018: 4). Bu tarz çoğu vergi cenneti ülke sermaye ihracat eden ülkelere komşu, ekonomik açıklığı olan ve bürokratik yozlaşmadan uzak ada ülkeleridir.

OECD 2009 yılında ülkelerin işbirliği yapmasına ve uluslar arası vergi standartlarına uygun düzenleme yapıp yapmamasına göre ülkeleri üç listeye ayırmıştır. Bu listede beyaz grupta içlerinde Türkiye'nin de yer aldığı ülkeler OECD ile işbirliği yapan ve ayrıca uluslar arası vergi standartlarına uyan veya uymayı taahhüt eden ülkeler yer alır. Gri liste de ise işbirliği yapmayı kabul eden ancak henüz vergi standartlarını uygulamayan ülkeler yer almaktadır. Son liste olan kara listede ki ülkeler ise OECD ile işbirliği yapmayan ülkeler yer almaktadır (Öztürk ve Ülger, 2016: 241-242; Gravelle, 2015: 6). Birçok kişi ve kurumun vergi kaçırdığından yola çıkarak, AB 2017 yılında vergi cenneti ülkelerin listesini belirlemek için çalışmalara başlamıştır. Bu çalışmalar kapsamında ülkelerin vergi sistemleri incelemeye alınmıştır. Bu kapsamda sık sık listesini güncelleyen AB, son listesini 17 Ekim 2019 tarihinde yayınlamıştır. Yayınlamış olduğu yeni listeye göre kara listede bulunan ve vergi cenneti sayılan ülkeler tablodaki gibidir.

Tablo 2.1 Vergi Cenneti Ülkeler

Amerikan Samoası	Belize	Fiji
Guam	Umman	Samoa
Trinidad ve Tobago	ABD Virgin Adaları	Vanuatu

(<https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>, erişim tarihi: 05.11.2019) yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2.1’de görüldüğü üzere Avrupa Birliği Resmi Gazetesinde yayınlanan karara göre 9 ülke kara listede yer almakta ve vergi cenneti ülke sayılmaktadır. Bu ülkelerin, AB ile finansal işlemleri detaylı bir şekilde denetlenmektedir.

2.1.1.6 Geç Ödeme

Mükelleflerin vergiye karşı gösterdiği tepkilerden biri olan verginin geç ödenmesi özellikle yüksek enflasyonun olduğu ülkelerde mükellef için elinde nakit bulundurduğundan dolayı fayda sağlayabilir. Şöyle ki ödenmeyen vergi borcu yüksek gelir getiren finansal araçlarla değerlendirildiği takdirde kazanç elde edilerek ileride vergi borcu ödenirken

mükellefe avantaj sağlamaktadır (Kaynar, 2007: 78). Ancak vergi borcu zamanında ödenmediği için gecikme zammı söz konusudur. Bu gecikme zammı ülkemizde 6183 sayılı “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK)” ile düzenlenmiştir. Burada önemli olan husus enflasyon nedeniyle vergi anaparasının aşınmasını engellemektir (Tüfekçi, 2010: 53). Ancak bu oranın fazla yüksek olması borcun ödenmesini olanaksız kılar ve fazla düşük olması ise borcun zamanında ödenmesini daha fazla aksatır. Bu yüzden dengeli ayarlanması gerekmektedir.

Kamu alacaklarının vadesinde ödenmemesinden dolayı hesaplanan gecikme zammı mükelleflere ek mali yükümlülük getirmektedir. Gecikme zammı günümüzde ceza niteliğinde olup olmadığı tartışma konusudur. Ancak, 6183 sayılı AATUHK uyarınca mükellef öldükten sonra mirasçılar tarafından ödenme zorunluluğu olmadığı için bu tartışma yersizdir (Nas, 2012: 14). Çünkü VUK 372. Maddede “ölüm halinde vergi cezası düşer” hükmü yer almaktadır.

Verginin geç ödenmesi ile ilgili olarak bir diğer önemli husus ise daha az vergi ödemeye neden olmadığı için vergiden kaçınmadan farklı olmasıdır (Kaynar, 2007: 78). Ayrıca yasalara aykırı olmadığı için de vergi kaçakçılığından ayrılmaktadır.

2.1.1.7 Verginin Yansıtılması

Vergi ödeyen mükellefin piyasa koşullarından faydalanarak ödemiş olduğu vergiyi başka kişiler üzerine aktarmasıdır. Bu olayın gerçekleşebilmesi için ise piyasada değişim mekanizmasının işlemesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra verginin fiyat içine gizlenmesi yansımaya olayını kolaylaştırmaktadır (Durmuş, 2015: 5). Verginin yansıtılması vergiye karşı gösterilen diğer tepkilerden farklı olarak, devletin vergi gelirlerinde herhangi bir değişikliğe neden olmamaktadır (Tunca, 2011: 43-44). Burada önemli olan husus ise verginin yansıtılması sonucu toplumda dengeli bir şekilde dağılmadığı için vergi yükünün adaletsiz bir şekilde dağılmasına neden olmasıdır.

2.1.2 Vergiye Karşı Aktif Tepkiler

Kişilerin vergiye karşı pasif olarak göstermiş olduğu tepkilerin bulunduğu bir ortamda vergi oranları artmaya devam ederse mükelleflerin göstermiş olduğu tepkiler de artarak devam edecektir. Bunun sonucu olarak pasif olan tepkiler artık bir noktadan sonra aktif hale dönüşecektir (Aktan, vd., 2002: 130). Aktif hale gelen bu tepkiler kanunlara karşı olmakta ve bundan dolayı suç niteliği sayılmaktadır. Bundan dolayı vergi kanunlarımızda aktif tepkiler hedef alınarak vergi cezaları düzenlenmiştir.

Mükelleflerin vergiye karşı göstermiş olduğu tepkiler ilk başta bireysel şekilde kanunların hile kullanılarak uygulanarak vergi yüklerini hafifletmeye çalışmaları şeklindedir. Ancak daha sonra bireysellikten çıkarak kolektif hale dönüşebilmektedir.

Vergiye karşı aktif tepki türleri iki başlık halinde incelenebilir. Bunlar; vergi kaçakçılığı, vergi reddi ve isyanları şeklindedir.

2.1.2.1 Vergi Kaçakçılığı

Vergi kaçakçılığında mükellefler, tüm riskleri göze alarak vergi otoritesinin bilgisi olmadan hile yaparak beklenen gelirlerini maksimum seviyeye çıkarmaya çalışmaktadırlar (Konukcu Önal, 2011: 25). Vergi kaçırma; mükelleflerin vergiyi doğuran olay meydana geldikten sonra hile ve aldatmaca ile vergiyi kısmen ödemesi veya hiç ödememesi durumudur (Bilici, 2017: 247). Kısa bir tanım yapacak olursak vergi kaçakçılığı, mükelleflerin kanunlara aykırı olarak vergi yükünden kısmen veya tamamen kurtularak verginin ödenmemesidir.

Lewis 1982 yılında yayımladığı kitabında, vergi kaçakçılığını iki grupta incelemiştir. Birinci grupta bir faaliyet göstererek vergi kaçırma ve ihmal sonucu vergi kaçırma. İkisi arasındaki fark mükellefin herhangi bir davranışta bulunup bulunmamasıdır. Örneğin; mükellef vergi yükünü hafifletmek için belli davranışlarda bulunuyorsa faaliyet göstererek, ancak hiçbir davranışta bulunmadan vergi kaybına neden oluyorsa ihmal sonucu vergi kaçırma söz konusudur. Lewis'in ayrımındaki ikinci grup ise kasti olarak ve bilmeden vergi kaçırma. Aradaki fark ise mükellefin vergi kaçırma amaçlayıp amaçlamadığıdır (Bayraklı, vd., 2004: 3-4). Bilmeden vergi kaçırma örnek olarak mükellefin, basit hesaplama hatası ile vergi kaybına neden olması verilebilir. Ancak sonuç olarak vergi kaçırma olayı hangi gruba girerse girsin vergi kaybına neden olmaktadır.

Vergi kaçakçılığı ile ilgili yapılan çalışmalarda kaçakçılıktan bahsederken mükellefin bilerek ve isteyerek hareket ettiği, yani kasten vergi kaçırdığı konusu üzerinde durulmuştur. Bizde bu çalışmamızda kasten vergi kaçırma konusu üzerinden devam edeceğiz.

Mükelleflerin vergi kaçırırken izlemiş olduğu yöntemler çok çeşitlidir. Bu yöntemlerin tespit edilmesi ve iyi analiz edilmesi önlem alınması açısından oldukça önemlidir. Vergi kaçırma şekilleri genellikle; mükellefiyetin gizlenmesi, sahte belge kullanımı ve muhasebe hileleri şeklinde üç grupta incelenebilir (Çiçek, 2006: 102).

- Mükellefiyetin gizlenmesi: mükelleflerin faaliyetleri vergiye tabi olması ve bunu vergi idaresine bildirmemesi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bunun yanı sıra sahte mükellefiyet tesisi kurulması, götürü usulden faydalanmak için gerçek dışı beyanda

bulunulması gibi bildirimler de mükellefiyetin gizlenmesi anlamına gelmektedir (Topkan, 2016: 121).

- Sahte belge kullanımı: Yapılan faaliyet sonucu düzenlenmesi gereken belgelerin hiç düzenlenmemesi, maliyetleri arttırmak için gerçeğe aykırı fatura düzenlenmesi ya da gelirleri olduğundan düşük göstermek adına faturanın eksik düzenlenmesi gibi hususları içermektedir (Edizdoğan, vd., 2012: 205).
- Muhasebe hileleri: Kasıtlı hesap hatalarının yapılması, amortisman hileleri, hesapların bilançoya aktarılırken eksik veya yanlış aktarılması gibi hususları içermektedir (Çiçek, 2006: 102).

Vergi Usul Kanunumuz madde 359'da kaçakçılık suçlarını tanımlamış ve bu suçları işleyenler hakkında hapis cezası ile cezalandırılmasını öngörmüştür. Ayrıca kaçakçılık suçu sonucu ortaya vergi ziyai cezası çıkarsa hapis cezasına ek olarak vergi ziyai cezası uygulanır. Kesilecek olan vergi ziyai cezası, normal cezanın 3 katı tutarındadır. Ayrıca vergi kaçakçılığını ihbar edenlere 1905 sayılı "Menkul ve Gayrimenkul Enval İle Bunların İntifa Hakları ve Daimi Vergilerin Mektumatı Muhbirlerine Verilecek İkramiye Hakkında Kanun" ile ödül getirilmiştir. Bu kanuna göre tahakkuk edecek vergi ve ceza tutarları toplamının %10 oranında ödül verilmektedir (Bilici, 2010: 93-94). Ancak muhbirin bunu alabilmesi için kimliğini gizlememesi, ikramiye talebinde bulunması ve ihbarla ilgili olarak somut deliller kullanması gerekmektedir.

2.1.2.2 Vergi Reddi ve İsyanları

Mükelleflerin, vergiden doğan yükümlülüklerini yerine getirmemek adına toplu olarak hareket ederek vergiye karşı direniş göstermelerine "vergi grevi" ya da "vergi isyanı" adı verilir. Vergi grevi, vergiye karşı tepkilerin dışa vurulmuş şeklidir (Gülgün, 2015: 26). Ayrıca bu tür tepkiler gelişmemiş toplumlarda sınıf bilinci belirtilerinin dışa yansımaları kabul edilir (Çiçek, 2006: 116). Öyle ki, bu tepkilerin ana sebebi, vergi politikalarında hâkim sınıfın başarısız olmasıdır.

Vergi isyanlarına bakıldığı zaman nedenleri genellikle, vergileme yetkisinin kötüye kullanılmasındır (İpek, 2010: 7). Bu kötüye kullanım vergiye karşı tepkileri arttırarak verginin meşruluğuna gölge düşürmektedir.

2.1.2.2.1 Avrupa'da Vergi İsyanı

1215 yılında Magna Carta Bildirisi ile başlayan hak ve özgürlükler alanındaki gelişim, vergi isyanlarını da beraberinde getirmiştir. Hak ve özgürlükler alanında meydana gelen

gelişimle birlikte toplum daha duyarlı hale gelmiş ve devlet yönetimi sorgulanarak haksız uygulamalar karşısında tepki gösterilmeye başlanmıştır (Gök, 2007: 151).

2.1.2.2.1.1 Wat Tyler İsyanı

1381 yılında İngiltere’de meydana gelen ve ilk vergi isyanı olan Wat Tyler isyanı aynı zamanda ‘köylüler isyanı’ olarak da bilinmektedir. Fransa ile yapılan savaş sonunda artan kamu harcamaları nedeniyle baş vergisi adında yeni bir vergi yürürlüğe girmiştir. Ayrıca buna ek olarak köylülerin kiliseye ait olan arazide en az iki gün çalışma zorunluluğu gibi nedenlerden dolayı patlak veren isyandır. Çıkan olaylar sonucu halk hazine veznedarını katletmiştir. Kral isyanı bastırdıktan sonra olaylar tekrarlanmasın diye baş vergisini yürürlükten kaldırmıştır (Vergi İsyamları, erişim tarihi: 24.05.2019).

2.1.2.2.1.2 Agen İsyanı

1514 yılında Fransa’nın Agen bölgesinde tüketim malları üzerine vergi konulması sonucu halkın çıkardığı ayaklanmadır. Vergiye olan tepkilerini, çan çalarak meydana toplandıktan sonra belediye binasına saldırarak göstermişlerdir. İki hafta süren isyana farklı bölgedeki halkta katılmış ancak isyan yerel meclis tarafından bastırılmıştır (Ağdemir, 2017: 148).

2.1.2.2.1.3 Hampden Harekâtı

1629 yılında İngiltere kralı meclisi dağıtarak istibdat dönemi başlatmış ve bu dönemde yeni vergiler yürürlüğe koymuştur. Ayrıca çıkardığı borçlanma kararnamesi ile halk tarafından katılımı zorunlu tutmuştur. Bunlara karşı pasif direnişe geçen halk, donanma vergisinin yürürlüğe girmesiyle birlikte Hampden isimli mükellef öncülüğünde aktif direnişe geçerek vergi isyanı başlatmıştır. Aradan 11 yıl geçtikten sonra Kral, meclisi tekrar toplayarak milletin onayı olmadan vergi almayacağı sözünü verse de sözünde durmamıştır. Kral kendini güvende hissetmemesi üzerine 1642 yılında Londra’yı terk etmiştir. (Aktan, vd., 2002: 160-161).

2.1.2.2.1.4 Poujade Harekâtı

1950’li yıllar Fransa’ında deflasyonist ekonominin hâkim olduğu bir ortamda, en fakir bölge olan Lot bölgesinde ortaya çıkmış bir harekettir. Bu dönemde küçük işletmelere, devlet adına dolaylı vergi tahsil etme yetkisi verilince esnafın üzerindeki vergi baskısı iyice artmıştır. Maliye müfettişlerinin esnafı kontrole geldikleri bir gün esnafın direniş göstermesi sonucu ortaya çıkan olaydır (Bulutoğlu, 1958: 173-178).

2.1.2.2.1.5 Baş Vergisi İsyanı

1990 yılında İngiltere’de konut vergisinin kaldırılarak yerine vergi yükünü daha fazla arttıran baş vergisi getirilmiştir. Gelirden bağımsız olarak herkesten eşit şekilde alınan bu vergiye karşı halk protesto gösterileri düzenleyerek tepki göstermiştir. İngiltere başbakanını isyana kadar götüren olaylar sonucu 1993 yılında baş vergisi kaldırılmıştır (Gök, 2007: 153-154).

2.1.2.2.2 Amerika’da Vergi İsyanı

İngilizlerin sömürgesinde bulunan Amerika’da ki kolonilerin birleşerek, İngiltere tarafından alınan vergilere karşı direniş göstermiştir. Bu ayaklanmalarda İngilizlere karşı silahlı olarak mücadele eden koloniler ABD’nin bağımsızlığını sağlamışlardır ancak bağımsızlıklarından sonra da isyanlar devam etmiştir (Aktan, vd., 2002 : 8-9).

2.1.2.2.2.1 Pul Yasası

Amerika’daki kolonilerin İngiltere’ye karşı bağımsızlık mücadelesinin başlangıcı sayılabilecek olan bu isyan; kolonilerde ticaretin gelişmeye başlaması ve İngiltere’nin kolonileri kendisine rakip olarak görmesi üzerine gazete ve dergi gibi süreli yayın, yasal belgeler gibi ürünler üzerine pul vergisi getirmesiyle başlamıştır (Karaca, 2015: 16; Aktan, vd., 2002: 169). Koloniler örgütlenerek “Haklar Beyannamesi” yayınlamış ve verginin adil olmadığını savunmuşlardır. Bunun üzerine İngiltere aldığı kararla koloniler üzerinde tam yetkili olduğunu açıklasa da pul vergisini kaldırmıştır (Birecikli, 2011: 86).

2.1.2.2.2.2 Boston Çay Partisi

İngiltere ve Fransa arasında 1756-1763 yılları arasında sömürgecilik için yapılan ve tarihe “7 yıl savaşları” diye geçen savaştan sonra savaşın maliyetini Amerika’daki kolonilere ödetmek isteyen İngiltere Parlamentosu başta çay olmak üzere birçok ürüne ağır vergiler getirmiştir. Hindistan’dan yola çıkan çay yüklü İngiliz gemileri Boston limanına yanaştıktan sonra Samuel Adams önderliğinde bir grup kılık değiştirerek “Temsil olmadan vergi de yok” sloganı ile gemilerdeki çayı denize dökmeleri sonucu tarihe geçen olaydır. Ayrıca bu olay Amerika kolonilerinin bağımsızlık savaşının fitilini ateşlemiştir (Altınkaş ve Arman, 2011: 52-53; Boston Çay Partisi, erişim tarihi: 25.05.2019; Yedi Yıl Savaşları, erişim tarihi: 25.05.2019).

2.1.2.2.2.3 Shays İsyanı

Amerika'nın bağımsızlığını kazandıktan sonra yaşanan ilk isyan olmasından dolayı önemlidir. Daniel Shays'ın liderliğini yaptığı bu isyan, tarım üzerine konulan vergiler sonucu çiftçilerin ağır vergi yükü ile karşılaşması ayrıca borcunu ödemeyen çiftçilerin hapis cezası almalarından dolayı çıkmıştır (Daniel Shays Neden Bir İsyan Kurdu?, erişim tarihi: 25.05.2019).

2.1.2.2.2.4 Viski İsyanı

Amerika bağımsızlığını kazandıktan sonra devam eden borç yükünü hafifletmek için tekrar vergilere yönelmiştir. O dönemde viskinin vergi kapsamına alınmasıyla birlikte viski üreticileri ayaklanmaya başlamıştır. Vergiyi ödeyenleri öldüren Tom Tinker bu ayaklanmanın liderliğini üstlenmiştir. Olayların daha da büyümesi üzerine, ilk başta isyancıları vatan haini ilan eden Amerikan hükümeti geri adım atarak af çıkarmış ve isyancıları affederek vergiyi yürürlükten kaldırmıştır (Aktan, vd., 2002: 179-181).

2.1.2.2.2.5 Fries İsyanı

Bağımsızlığını kazanan Amerika hükümeti orduyu güçlendirmek adına duyduğu kaynak ihtiyacı, servet vergisi ile giderilmeye çalışılmıştır. Yürürlüğe konulan servet vergisinde, servet unsurlarının belirlenmesi hususunda ortaya çıkan sorunlar nedeniyle adaletsiz olduğunu düşünen halk, John Fries önderliğinde vergiye karşı aktif direniş göstermiştir (Tüfekçi, 2010: 99).

2.1.2.2.3 Osmanlı'da Vergi İsyanı

600 yıllık Osmanlı Devleti'nde birçok isyan meydana gelmiştir. Ortaya çıkan bu isyanlar dini, siyasi ve ekonomik gibi çeşitli nedenlerle ortaya çıkmıştır. Bunun yanı sıra vergiler nedeniyle çok fazla isyan ortaya çıkmamış, ancak halkın yaşadığı mali zorluk dönemlerinde başka nedenlerle çıkmış isyanlara halk katılım göstermiştir (Aktan, vd., 2002: 6).

2.1.2.2.3.1 Celali İsyancıları

Celali isyanları; Baba Zünun, Şeyh Celal, Kalender Çelebi gibi isyanların genel adıdır. Celali isyanlarını diğer isyanlardan ayıran en önemli özelliği, en geniş alana yaygın olması ve diğerlerine göre daha uzun sürmesidir. Ağır vergi yükü altında ezilmiş olan topraksız köylüler ve tımarlı sipahilerin tımarlarının elinden alınması sonucu çıkan isyandır. Ayrıca isyanı çıkaranlarda halka zulmetmişlerdir (İpek, 2010: 53-54).

2.1.2.2.3.2 Patrona Halil İsyanı

Esnaf üzerindeki vergiler nedeniyle Lale Devri Döneminde İstanbul'da çıkmış olan bir isyandır. Enflasyon nedeniyle yaşanan ekonomik krize ek olarak İran'la yapılan savaşın finansmanı için yeni bir verginin (bid'at) konulması nedeniyle çıkmıştır. Taht değişikliğine ve bazı vezirlerin ölümüne neden olan isyan, esnafın isteklerinin kabulü ve lale devrinin kapanmasıyla sonuçlanmıştır (Aktan, vd., 2002: 15-17).

2.1.2.2.3.3 Atçalı Kel Mehmet Ayaklanması

Atçalı Kel Mehmet, Aydın ve çevresinde yerel yöneticilerin uyguladığı keyfi vergiler sonucu etrafına topladığı adamlarla başlatmış ancak topladığı birliklerine karşı çok fazla direniş gösterilmemiştir. Bunun üzerine Aydın yöresindeki yerel yönetimleri kontrole alan Atçalı Kel Mehmet, yerel yönetimin aldığı vergileri kaldırmış, ancak hükümet tarafından alınan vergileri usulüne uygun olarak toplayıp İstanbul'a göndermiştir. Ancak padişahın görevlendirdiği birlikler tarafından öldürülmesiyle isyan sona ermiştir (Gökbunar, 2004: 31-32).

2.1.2.2.3.4 Niş İsyanı

Tanzimat Fermanı intikal edildikten sonra iltizam usulü ve angarya kaldırılarak yerine herkesin gelirin belirlenmiş bir oranı şeklinde yeni vergi getirilmiştir. Bu vergi ile istisna ve muafiyetler kaldırılmış, sadece Niş kalesindeki Müslüman halk muaf tutulmuştur. Ancak Müslümanların bazıları verginin kriterlerinden olan servetin fazla belirlenmesinden dolayı Hıristiyanlar ise, verginin arttırılmasından dolayı memnun kalmamıştır. Memnun olmayan kesim tarafından Niş kalesi kuşatılarak çıkarılan bu isyan kısa sürede bastırılmıştır (Aktan, vd., 2003: 1-2).

2.1.2.2.3.5 Anadolu İsyanları

Anadolu'nun çeşitli yerlerinde (Burdur, Denizli, Tokat, Adapazarı vb.) Tanzimat Fermanının ilanından sonra yeni getirilen vergilerden sonra ayaklanmalar başlamıştır. Bunun nedeni ise Tanzimat Fermanının ilanıyla birlikte iltizam usulü kaldırılmış yerine devletin mali işlerini yürüten ve 'Muhassıl' adı verilen kişiler vergi toplamakla görevlendirilmişlerdir. Bu kişilerin, kendi akrabalarını işe almaları, halka zulüm etmeleri gibi nedenlerle halk vergiye ve muhassıllara karşı aktif direniş göstermişlerdir. Bunun üzerine 'Muhassıl' uygulaması iki yıl uygulandıktan sonra kaldırılmış ve çıkan ayaklanmalar bastırılmıştır. Yakalanan isyancılara sürgün, hapis cezası ve kürek cezası gibi çeşitli cezalar verilmiştir (Küçük, 2013: 98-99).

2.1.2.2.4 Güncel Vergi İsyamları

Günümüzde ise hükümetlerin uygulamakta olduğu vergi politikalarında değişikliğe gitmeleri sonucu halk yeni politikaya karşı zaman zaman tepki göstermektedir. Bu tepkilerden önemlileri anlatmakta fayda vardır.

2.1.2.2.4.1 Kırmızı Boneliler İsyamı

Fransa gündemi geçmişten günümüze kadar ara sıra köylü hareketleri ile meşgul olmuştur. Kırmızı bone takarak eylem düzenleyen göstericiler, geçmişte haksız olduğu düşünülen vergilere karşı çıkan ayaklanmalardan ilham aldıklarını söylemişlerdir (Fransa'da Kırmızı Boneli İsyam?, erişim tarihi: 30.05.2019).

Ekim 2013 yılı sonlarına doğru Fransa hükümeti Bretagne bölgesinde bulunan işletmelere “ecotaxe” yani “çevre vergisi” uygulamak istemektedir. Ancak bölgedeki halk bu yeni vergiye karşı aktif tepki alarak protestolara başlamıştır. Çıkan olaylar sonucu Fransız hükümeti geri adım atarak bu vergiyi uygulamaktan vazgeçmiştir (Fransa'da Bretagne Bölgesinin Vergi İsyamı Sürüyor, erişim tarihi: 30.05.2019).

2.1.2.2.4.2 Ürdün Vergi İsyamı

Ürdün'de 1 yıl içinde temel gıda maddelerinin sürekli artış yaşamasına ek olarak Bakanlar Kurulu tarafından Mayıs 2018'de kabul edilen “yeni vergi yasasına” halk tarafından 1 hafta boyunca protesto yapılmıştır. Halkın aktif tepkisi karşısında hükümet geri adım atarak vergi yasasını yürürlükten kaldırmıştır. Ayrıca çıkan olaylar sonucu mevcut başbakan istifa etmiştir (Ürdün'de Vergi İsyamı Sonrası Başbakan İstifa Etti, erişim tarihi: 30.05.2019).

2.1.2.2.4.3 Sarı Yelekliler Hareketi

OECD ülkeleri arasında en fazla vergi yüküne sahip ülkelere biri olan Fransa¹⁰, da vergi oranlarının her geçen gün artmasıyla birlikte Avrupa Birliği'nin de en çok vergi alan ülkesi konumundadır.

Vergiye karşı aktif direniş olan ve görünen nedeni akaryakıtta gelen zam olan “Sarı Yelekliler Hareketi” 17 Kasım tarihinde Fransa da ortaya çıkmıştır. Sarı fosforlu yelek giyerek direniş gösteren grup, akaryakıtta son 12 ayda gelen %23 zamdan duydukları rahatsızlığı dile getirmek için protestolara başlamıştır (Çelik, erişim tarihi: 01.06.2019). Ancak akaryakıtta gelen zam bardağı taşıran damladır. Öncesinde; bir çeşit servet vergisi olan “dayanışma vergisi” kaldırılmış onun yerine toplumun tümünden alınan “sosyal dayanışma

¹⁰ %46,2 ile Oecd ülkeleri arasında zirvededir

(<https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/HTML/VI/OECD13.htm>, erişim tarihi: 01.05.2019)

vergisi” getirilmiştir. Ayrıca herkesin maaşından sosyal yardım fonu için kesintiye gidilmesi gibi nedenler bu protestoların görünmeyen nedenleridir (1968’in 50. Yılında Sarı Yelekliler, erişim tarihi: 01.06.2019).

2.2 Çeşitli Ülkelerin Gelir İdaresi Kurumlarının Vergi Bilincine Yönelik Çalışmaları

Bir toplumda vergi bilincini arttırarak vergiye karşı meydana gelecek tepkileri önlemek için sadece mevcut yasal düzenlemeler yeterli olmayacak, yasal düzenlemelerin yanı sıra ülkede bulunan vergi idaresi veya gelir idaresinin vergideki etkinliği de önemli rol oynamaktadır.

Son yıllarda önemini gittikçe arttıran mükellef odaklı yaklaşımlar vergi bilinci ve ahlakını geliştirmede önemli bir role sahiptir. Bundan dolayıdır ki ülkeler işlem odaklı olma ve vergiyi az maliyetle toplama anlayışına sahip gelir idarelerini yeni bir yapılandırmaya başlamıştır. Bu yapılandırmayla birlikte çeşitli mükellef hakları düzenlemiş ve bu hakları kamuoyuyla paylaşmışlardır (Gerçek, 2006: 125-126, Güner, 2008: 77). Bu çerçevede çeşitli dünya ülkeleri gelir idarelerini yapılandırma çalışmaları düzenlemişlerdir.

Bu bölümde gelir idaresini yeniden yapılandırma çalışması yapan ülkeler ve vergi bilincine yönelik yaptığı çalışmalar hakkında bilgiler verilecektir. Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Fransa ve Avustralya ve ülkemizin yaptığı çalışmalar bu kapsamda incelenmiştir.

2.2.1 Amerika Birleşik Devletleri’nde

İngiltere yönetiminde bulunan Amerika halkı vergilere karşı isyan etmesi sonucu “Bağımsızlık Bildirgesini” yayınlamakla bağımsızlığına kavuşmuştur. Bu bildirinin yayınlanmasındaki en önemli etken ise şüphesiz İngiltere’nin koyduğu aşırı vergilerdir (<https://www.irs.gov>, erişim tarihi: 19.06.2019).

ABD’nin iç savaş yıllarında dönemin başkanı Lincoln tarafından savaş masraflarını karşılaması için gelir vergisi kabul edildi. Aynı zamanda başkan Lincoln o dönemdeki kongreden İç Gelir Komiseri pozisyonunun oluşturulmasını istemiş ve bu pozisyon savaş dolayısıyla yürürlüğe konulan vergilerin ihdası amacıyla 1862 yılında kurulmuştur (History of the IRS, erişim tarihi: 19.06.2019). İç savaşın sona ermesinden sonra konulan gelir vergisi yürürlükten kalksa da o dönemde İç Gelir Komiseri, İç Gelir Bürosu gibi çeşitli şekilde adlandırılan İç Gelir İdaresi’nin (Internal Revenue Service - IRS) temelleri atılmış oldu.

IRS, iç savaş döneminde yürürlüğe konulmuş olan gelir vergisinin yönetiminde gerekli olan hâsılatı sağlayarak oldukça başarılı olmuştur. O dönemde çeşitli tartışmalara yol açan gelir vergisi kaldırıldıktan sonra harcama vergisi dâhil olmak üzere çeşitli vergilerin

yönetimine devam etmekteydi. ABD, Birinci Dünya Savaşı'na girmeden önce vergileme alanında köklü değişiklikler yaparak vergi gelirlerini arttırmaya çalışmış ve kongrenin talebiyle personel sayısı arttırılmıştır. Bunun yanı sıra İstihbarat Birimi kurularak vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmeye çalışılmıştır. Ayrıca yine bu dönemde personel eğitimine önem vererek halkla ilişkiler programları düzenlemiştir. Bu kapsamda IRS vergi gelirlerinin savaş dolayısıyla yapılan harcamaların karşılanması adına ne kadar önemli olduğunu anlatan ve halkın vergi yükünü anlamaları için halkla ilişkiler kampanyaları başlatarak kişilerde farkındalık yaratmayı başarmış ve kişilerin vergi ödemeyi vatandaşlık görevi olarak görmelerini sağlamıştır. Bunun nihai sonucu olarak kamu bilinci gelişerek ABD halkı kazançlarını aşağıdaki resimde görülen 1040 formu doldurarak ödeyecekleri vergileri İç Gelir Bürosu'na beyan etmişler ve bu kapsamda vergide gönüllülük sistemini başlatmışlardır (Karyağdı, 2006: 26-28; <https://www.irs.gov>, erişim tarihi: 19.06.2019).

Fotoğraf 2.1 1040 Beyan Formu

Kaynak: www.irs.gov, (erişim tarihi: 19.06.2019)

1950 yılına kadar Amerika'da yürürlükte bulunan vergileri İç Gelir Bürosu idare etmiştir. O yıllarda ekonominin hızlı bir şekilde büyümesi ve nüfusun hızlı bir şekilde artması

vergi gelirlerini arttırmıştır. Vergi gelirlerindeki artış nedeniyle yetersiz kalan İç Gelir Bürosunun yeniden örgütlenmesi gereği duyulmuştur. Örgütlenmenin ilk adımı olarak İç Gelir Bürosunun adı İç Gelir Servisi (IRS) olarak değiştirilmiştir. İsim değişikliği ile birlikte IRS'nin görevinin vergi toplamanın yanı sıra halka hizmet etmek olduğu vurgusu yapılmıştır. Bu kapsamda mükelleflerle iletişime geçmek için ABD posta hizmeti kullanılmış Vergi Yardım Merkezleri (TAC) kurulmuştur. Ayrıca IRS personellerinin kanunlara aykırı iş yapmasını önlemek ve idareye olan güveni arttırmak için IRS bünyesinde Teftiş Dairesi kurulmuştur. Teftiş Dairesinin görevi ise personellerin yasalara uyup uymadığını araştırmak, uymayanları ise cezalandırmaktır (Öner, 2005: 138; www.irs.gov, erişim tarihi: 19.06.2019; History of the IRS, erişim tarihi: 19.06.2019).

1955 yılında bilgisayar kullanmaya başlayan ilk kuruluş olan IRS, kısa süre içerisinde vergi beyannamesi dolduran her mükellefe ait bilgisayar dosyası oluşturmuştur. Bunun yanı sıra 1961 yılında Martinsburg Ulusal Bilgi İşlem Merkezi kurulmuş ve bu merkeze bağlı olan 10 hizmet birimi elektronik olarak bilgi aktarımı yapmıştır. Örneğin 1963 yılında kurulan “Cincinnati Hizmet Merkezi” mükellefle doğrudan ilişkisi bulunmamakta sadece mükelleflere ait topladığı beyannameleri toplayarak işleme tabi tuttukten sonra istatistikleri Bilgi İşlem Merkezine göndermektedir. Bu sayede Cincinnati Hizmet Merkezi yapmış olduğu çalışmalarla 1990 yılında Kalite İyileştirme ödülüne, 1994 yılında ise Toplam Kalite Ödülüne layık görülmüştür. Yeniliklerini her geçen gün arttıran IRS 1963 yılında vergi sistemlerini yapılandırmak isteyen farklı ülkelere yardım etmiş, 1965 yılında ise ilk ücretsiz telefon hattını kurmuştur (Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, 2001: 11; Öner, 2005:138-139).

Vergi bilinci kapsamında IRS; toplam kalite, müşteri odaklılığı ve ilişkileri gibi konularda öncü kuruluş olmuştur. Bunun yanı sıra mükellef ihtiyaçları göz önünde tutularak daha iyi hizmet sunmak amacıyla gelir idaresine ilişkin uygulamaları; mükelleflere ait sorunları anlama, önleme ve çözme yoluna yönelerek IRS'yi yeniden yapılandırma yoluna giderek ABD kongresi tarafından 1998 yılında IRS'nin Yeniden Yapılanması ve Reform Kanunu kabul edilmiş ve IRS'nin modernizasyon çalışmaları başlamıştır. Bu kapsamda 1998 yılından günümüze kadar IRS'nin vergi bilincini arttırmak adına yaptığı yapılmış olan çalışmaları; toplam kalite yönetimi, mükellef hakları bildirgesi, mükellef avukatı hizmeti, elektronik vergi yönetimi ile mükellef asistanı ve eğitimi şeklinde 5 başlık altında toplamak mümkündür.

2.2.1.1 Toplam Kalite Yönetimi

1960'lı yıllarla birlikte yoğun olarak bilgisayar teknolojisini kullanmaya başlayan IRS, bu sayede bilgiye ulaşma maliyetleri ve zamanı azalmıştır. Bunun yanı sıra beyannamelerin kontrolü gibi işlemler bilgisayar ortamında yapılmış ve inceleme ve denetimler daha objektif esaslara dayanmıştır. Bundan dolayıdır ki bilgisayar kullanımı mükelleflere güvence sağlanması ile birlikte vergiye uyumu arttırmıştır.

Toplam Kalite Yönetimi ile ilgili çalışmalara 1990'lı yıllarda başlayan IRS, hedef olarak kalite ve verimliliğin artırılması, mükellefin yükünü azaltmayı, son olarak mükellefin gönüllü uyumunu belirlemiştir (Sawyers ve Chen, 2001: 95-97). Bu kapsamda “Uyum 2000” projesini geliştirerek mükellefin ihtiyaçlarını ve beklentilerini belirlemiş ayrıca mükellefin beyanname verme ve vergi ödeme yükünü hafifletmeye çalışmıştır (Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019). Bu sayede müşteri odaklı anlayışı benimseyerek Toplam Kalite Yönetimi'ni sağlamaya çalışmıştır.

2.2.1.2 Mükellef Hakları Bildirgesi

ABD kongresi tarafından ilk olarak 1988 yılında kabul edilen “Mükellef Hakları Yasası” daha sonra 1996 yılında içeriği genişletilerek “Mükellef Hakları Yasası 2”ye geçilmiştir. Bu yasaya göre IRS personellerinin mükelleflerle ilgili olarak yapmakta olduğu veya yaptığı işlemler sırasında uyması gereken ilkeleri açıklamaktadır (Taxpayer Bill of Rights, erişim tarihi: 04.09.2019; IRS, 1996: 2). Bu yasaya göre mükelleflerin sahip olduğu haklar aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- **Bilgi Edinme Hakkı:** Mükelleflerin vergi yasalarının gereklerini eksiksiz olarak yerine getirebilmeleri için IRS prosedürlerinin, talimatların, bildirimler gibi şeyler hakkında yazılı olarak bilgi isteme hakkına sahiptirler (www.irs.gov, erişim tarihi: 04.09.2019).
- **Mükellef Haklarının Korunması:** IRS personellerinin mükelleflerle ilişkisi boyunca mükelleflerin sahip olduğu hakları açıklarlar ve bu haklara bağlı kalırlar (Öner, 2005: 227).
- **Mahremiyet ve Gizlilik:** Bu ilkeye göre mükelleflere ilişkin bilgilerin kanunun öngördüğü durumlar dışında hiçbir şekilde açıklanamamaktadır (Güner, 2008: 80).
- **Kaliteli Hizmet Hakkı:** Mükelleflerin idare ile olan ilişkileri esnasında net ve kolay bir şekilde anlayabilecekleri, hızlı nazik ve profesyonel bir şekilde bilgi alma hakkına sahip olmalarıdır (www.irs.gov, erişim tarihi: 04.09.2019).

- **Temsil Hakkı:** Mükellefler idare ile doğrudan iletişime geçebileceği gibi yetki verdiği kişilerde mükellef adına idare ile iletişime geçebilmektedir (www.irs.gov, erişim tarihi: 04.09.2019).
- **İtiraz ve Yargıya Başvurma Hakkı:** Mükellef, idare tarafından hesaplanmış olan vergi veya ceza tutarında mutabık değilse idareye hesabın gözden geçirilmesi için başvurabileceği gibi mahkemeden hesabın incelenmesini de isteme hakkına sahiptir (Öner, 2005: 227).
- **Doğru Vergi Tutarından Fazla Ödememe Hakkı:** Mükelleflerin, ceza ve faizler dâhil olmak üzere kanunda öngörülen tutarı ne az ne de çok olacak şekilde ödeme hakkına sahiptir. Ayrıca ödeme güçlüğü çeken mükelleflerin vergi borcunu taksitler halinde ödeme hakkı da bulunmaktadır (www.irs.gov, erişim tarihi: 04.09.2019).
- **Çözülmemiş Vergi Problemleri İçin Yardım Hakkı:** İdare ile mükellef bir problemi çözemediği durumlarda Mükellef Avukatlığı kendisine yardım edebilir (Öner, 2005: 227).
- **Bazı Faiz ve Cezaların Kaldırılması:** İdare personelinin hatasından veya gecikmesinden kaynaklanan faizler ile mükellefin iyiniyet ve uygun hareket ettiği takdirde ise cezalar kaldırılır (Öner, 2005: 227).

2.2.1.3 Mükellef Avukatı Hizmeti

İç Gelir İdaresi bünyesinde “Mükellef Ombudsmanlığı Ofisi” 1979 yılında kurulmuştur. Kurulduktan sonra köklü değişiklikler geçiren ve geniş yetkilerle donatılan bu kurumun ismi 1996 yılında “Mükellef Avukatlığı Ofisi” olarak değiştirilmiştir (Kılıç, 2014: 7).

1998 yeniden yapılandırma reformu ile birlikte idare dışında bağımsız bir idare olarak örgütlenen Mükellef Avukatı İdaresi'nin temelde iki görevi vardır. Bunlardan birincisi olan koruma fonksiyonuna göre Avukat İdaresi mükelleflerin sorunlarını çözmekle yükümlüdürler. İkinci fonksiyon olan sistem analizi ve savunma fonksiyonu ise problemleri belirleyip kökleşmiş sorunları analiz ederek sistem ve uygulamaların sorunlarını bulup bunlara karşı çözüm geliştirir. Buna göre mükellefle idare arasındaki uyuşmazlıklarda mükellefi sıkıntıya sokacak durumlar söz konusu olduğunda Avukat İdaresine 30 gün içinde başvurabilir. Böyle bir durumda Avukat İdaresinin vermiş olduğu kararları uygulamak zorunlu değildir, ancak dikkate alınır (IRS, 1996: 3-4; Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019). Bu sayede olay mahkemeye gitmeden çözümlenmiş ve mahkemelerin iş yükü azaltılmış olur.

2.2.1.4 Elektronik Vergi Yönetimi

Elektronik Vergi Yönetimi IRS'nin internet ortamının faydalarından yararlanılarak ve teknolojiye uyum sağlayarak büyümeyi hedeflemiş olduğu bir stratejidir. Oluşturulan yeni yönetim sayesinde vergi mükellefleri her türlü beyannameleri elektronik ortamda hazırlayabilmeleri, borçlarını ödeyebilmeleri, her türlü form, beyanname gibi evraklara ulaşabilmeleri gibi imkânlarla sahiptir (Öner, 2005: 230-231). Bu kapsamda 2004 yılında vergi mükelleflerinin büyük bir kısmı beyannamelerini elektronik ortamda göndermiştir.

2.2.1.5 Mükellef Asistanı ve Mükellef Eğitimi

IRS tarafından vergi mükelleflerinin beyannamelerini eksiksiz ve sorunsuz bir şekilde düzenleyebilmeleri için telefon hizmeti ve vergi ofislerinde ki personelleriyle verdiği danışmanlık hizmetidir (Güner, 2008: 82). Bu kapsamda her yıl Kasım ve Aralık aylarında gönüllü gelir vergisi yardımcısı ile vergi beyannamelerinin düzenlenmesine yardımcı olunmakta ve mevzuatta meydana gelen değişiklikler düzenlenen seminerlerle mükellefe açıklanmaktadır. Ayrıca işe yeni başlayan mükellefler için çeşitli yerlerde dönemsel olarak seminer düzenlenir ve yeni işyeri açanların talepleri halinde içerisinde vergi form ve yayınlarının yer aldığı "Your Business Tax Kit" paketleri temin edilir. Son olarak beyanname verme zamanında medyada yoğun bir şekilde duyuru yapılmaktadır (Öner, 2005: 230).

2.2.2 İngiltere'de

İngiltere Gelir İdaresi'nin tarihine bakıldığı zaman 1890 yılında çıkarılmış olan İç Gelirler Kanununa göre İç Gelir Kurulu kurulmuştur. Bu kurul saray tarafından görev verilen gelirlerin yönetimi ile görevleri kişilerdir. Bu kurul bir başkan ile iki yardımcısı ve beş üyesi olmak üzere toplam sekiz kişiden oluşmaktadır. Bu kurulun görevleri farklı hükümlerle belirlenmiş olsa da ana hükümler 1980 yılında çıkarılan İç Gelir Kanununda bulunmaktadır. Bu kanuna göre verilen yetkiler Hazinesin¹¹ kontrol ve talimatı dâhilindedir (Cireli, 1977: 23).

İngiliz Gelir İdaresinin yeniden yapılanma çalışmaları 1993 yılında başlamıştır. Bu çalışmalar kapsamında idarenin çalışma prensiplerini; mükellefleri anlayarak onların sorunlarını çözme, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu arttırmak, idare mükellef ilişkilerini olabildiğince etkili ve hızlı kurmak şeklinde değiştirilerek mükellef odaklı yönetim anlayışı benimsenmiştir (Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019). Bu yeniden yapılanma çerçevesinde kurul olarak örgütlenmiş ve kurul üyelerine de Vergi Komisyon Üyesi adı

¹¹ Buradaki Hazine kurumundan kasıt Hazine Lordlar Komiserleri veya Maliye Bakanı olduğu anlaşılmaktadır.

verilmiştir (Cesur, 2013: 32). 1999 yılında çalışanlarla birlikte mükelleflerinde fikrine başvurarak hazırladığı ve mükellef haklarını düzenleyen “Charter For Taxpayers” isimli metni ilan edilmiştir. Bu metne göre idare; mükelleflerine adil, etkin, verimli ve kaliteli hizmet sunmayı amaçladığını belirtmiş, ayrıca mükelleflerin hangi durumlarda idarenin yardım ve desteğini alabileceği belirlenerek dilek ve şikâyetlerini nasıl yapacakları hakkında bilgiler verilmiştir (Güner, 2008: 84).

İngiliz Gelir İdaresi tarafından vergilendirme hizmetinin kalitesini artırma amaçlı ve idarenin modernizasyonu için 2002 yılında “Beş Yıllık Kaliteli Hizmet Programı” yürürlüğe konulmuştur. Bunun yanı sıra idare personelinin eğitimine önem verilmiştir. Ayrıca bu programla birlikte teknolojiye ayak uydurarak kaliteyi arttırmak hedeflenmiştir (Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019). Mevcut düzende vergi yönetiminden ise İç Gelirler İdaresi ile Gümrük ve Gider Vergileri İdaresi görevlidir. Buna göre gelir üzerinden alınan vergilerin yönetiminde İç Gelirler İdaresi sorumlu iken, gümrük vergisi ve resimlerinin yönetimi ile KDV'nin uygulanmasından Gümrük İdaresi sorumludur.

İngiliz Gelir İdaresi sunduğu hizmetlerin kalitesini arttırmak için mükelleflerden gelen tavsiyelere önem vermektedir. Bundan dolayı çeşitli anketler düzenleyerek anket sonuçlarını dikkatlice incelenmektedir. İngiliz Gelir idaresi tarafından vergi bilinci ve ahlakını geliştirmek adına yapılan buna benzer uygulamaları; Vergi Ombudsmanı'nın kurulması, vergi kanunlarının yeniden yazılması, yeni teknolojilerin kullanılması şeklinde 3 başlık halinde toplamak mümkündür.

2.2.2.1 Vergi Ombudsmanı'nın Kurulması

1967 yılında çıkarılan Parlamento Komisyonu Üyeleri Kanunu ile yetki ve görevleri belirlenmiş olan ombudsman, mükelleflerin düzeltme talebi veya şikayeti kanunda belirlenmiş olan süreler içinde çözüme kavuşmaması halinde başvurabileceği bir kurumdur. Verdiği kararlara uyulması yönünde zorlama yetkisi bulunmayan, ancak vermiş olduğu kararların hemen hemen hepsine uyulduğu için bu kuruma başvurmadan önce idareye başvurulması zorunludur. Diğer bir adı “Parlamento Vergi İdaresi Komisyonu Üyesi” olan bu kurumun yetkileri 1994 yılında kamu idarelerinden bilgi edinme ile ilgili şikâyetleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir (Arı, 2017: 139; Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019). Son olarak ombudsman Kraliçe tarafından atanmakta ve parlamentoya hazırlamış olduğu raporları sunmaktadır (Çelik, 2006: 47). Yani devlet memuru olamayan ombudsman, hükümetten bağımsız olarak çalışmaktadır.

2.2.2.2 Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesi

Bu proje kapsamında 1996 yılında başta Gelir Vergisi Kanunu, Sermaye Kazançları Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu gibi ana kanunlar olmak üzere birçok kanunun baştan yazılması planlanmıştır. Çünkü son yıllarda vergi sistemi karmaşık hale gelmesinden dolayı eleştiriler almaya başlamış bu nedenle vergi sisteminin basitleştirilmesi çalışmalarına başlanmıştır. Bu kapsamda konuşma dilinde basit ve kısa cümlelerle yeniden yazılan kanunların teknik açıdan hatasız ve doğru olarak yazılmasına da özen gösterilmiştir (Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019).

2.2.2.3 Yeni Teknolojilerin Kullanılması

İngiliz Gelir İdaresi teknolojiye ayak uydurarak mükelleflere her türlü teknik bilgi ve desteği internet ve telefon aracılığı ile sağlamış ve bu sayede mükellef ile idarenin arasında hızlı ve etkin bir iletişim sağlamıştır (Cesur, 2013: 35). Bu sayede mükellefler vergi beyannamelerini internet üzerinden doldurarak idareye iletmisler ve bu şekilde idarenin yapmış olduğu uygulamaların etkinliği artmıştır.

2.2.3 Fransa'da

Misyonunu “Ekonomiyi, Fransız halkına sürekli gelişmeyi garanti edecek şekilde yönetmek, Fransız şirketlerinin gelişme potansiyellerini desteklemek ve ekonomik güvenliği sağlamak” şeklinde belirleyen Fransız Gelir İdaresi, bu misyonu yerine getirmek için reform çalışmalarına ihtiyaç duymuştur. Bu çerçevede gerekli olan reform çalışmaları 2000 yılında dönemin Maliye Bakanı tarafından açıklanmıştır (Turgay, 2004: 113; Şevik, 2006: 45).

Reform çalışmaları kapsamında Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak farklı birimler kurulmuş ve çeşitli projeler uygulanmıştır. Bu çerçevede Ekonomi, Maliye ve Sanayi Bakanlığı bünyesinde bulunan bütçeden sorumlu müsteşara bağlı olarak Gelirler Genel Müdürlüğü kurulmuştur. Ayrıca Fransa'da uygulanan projeler kapsamında; mükellef tipine göre organizasyon yapısı oluşturularak büyük mükellefler birimi kurulması, beyannameye ait formların açık ve anlaşılır şekilde hazırlanmış ve dosyaların işlem görme hızı arttırılmış, mükellef temsilcisi sisteminin geliştirilerek mükellefin sorunları teknolojik araçlar ve telefon yardımıyla çözülmeye çalışılmıştır. Bu süreçte uygulanan politikaları oluşturan 5 temel unsur vardır (Gerçek, 2002: 68-69; Çelik, 2006: 47-48). Bunlar; basitleştirme, şeffaflık, yeni teknolojilerin kullanımı diyalog ve deneyimdir.

2.2.4 Yeni Zelanda'da

Yeni Zelanda kamu yönetimi alanında kapsamlı ve köklü reformlar gerçekleştirmiştir. Bu reform süreci iki bölümde incelenebilir. Bunlardan ilki en köklü ve hızlı değişimin yaşandığı 1984 yılında yapılan seçimlerden sonra ortaya çıkan ekonomik kriz ile başlayıp 1994 yılında sona eren dönemdir. İkinci dönemde ise reform hareketleri yavaşlatılarak yapılan değişimlerin yerleşmesini amaçlayan dönemdir (Yılmaz, 2001: 57). Yapılan bu reform çalışmaları kapsamında vergi sistemi de gözden geçirilerek vergi reformu yapılmış ve vergi idaresi revize edilmiştir (Güner, 2008: 90).

Yeni Zelanda vergi idaresini revize ederken kendisine çağdaş anlamda bir misyon açıklamış ve bu misyonu gerçekleştirebilmek için yapılması gerekenleri tespit ederek açıklamıştır. Bu kapsamda “hükümete ve topluma yüksek kaliteli vergi ve sosyal politika sunmayı” kendisine misyon olarak belirlemiştir. Ayrıca bu misyonu gerçekleştirebilmek için; yasalara uyum gösteren, mükelleflerin idareye inancını sağlamlaştıran, mükelleflerin bilgi ihtiyacını ve maliyetini en aza indiren basit bir sistemi ve müşteri odaklı bir sistemle mükelleflerin uyumunu güçlendiren bir sistemi hayata geçirmeye çalışmıştır (Eyüpgiller, 2001: 123-128; Güner, 2008: 90-91). Bunun yanı sıra açıklamasında amacını belirlemiş ve bu amaca ulaşmak için neler yapılması gerektiğinden bahsetmiştir (Turgay, 2004: 111). Amaç olarak ise kaliteli hizmet ve adil, uygulamadan ödün vermeyerek mükelleflerin kanunlara uymasını maksimum hale getirmeyi belirlemiştir.

2.2.5 Avustralya'da

Avustralya son 20 yıl içinde köklü değişimler yaşadığı kamu yönetimi alanını İngiltere-Yeni Zelanda gibi ülkeleri örnek alarak revize etmiştir. Kamu yönetimindeki değişim sürecinde bir yenilikte Avustralya Vergilendirme Ofisi'nde (Australian Taxation Office-ATO) meydana gelmiştir. Bu kapsamda bir yandan personel performansını artırma çalışmaları yürüten Avustralya bir yandan da mükellefe tanınan çeşitli haklar ve teknolojiye uyum gibi çeşitli alanlarda da çalışmalarını sürdürmüştür (Yılmaz, 2001: 81-85; Güner, 2008: 87).

2000 yılından önce yürürlükte bulunan mevcut vergiler ihtiyaçları karşılamada yetersiz kalınca Avustralya hükümeti yeni vergiler getirmek yerine vergi sistemini değiştirerek vergi gelirlerini artırma yoluna gitmiştir. Bu kapsamda mükelleflere yeni vergi kimlik numaraları verilmiş ve birçok verginin yapısı değiştirilmiştir. Mevcut vergi sistemini ‘Vergi reformu: yeni vergi değil, yeni vergi sistemi’ sloganıyla değiştiren Avustralya Hükümeti sistemin işlerliğini arttırmak için vergi idaresini de yapılandırmaya yönelik

çalışmalar başlatmıştır (Turgay, 2004: 105; Cesur, 2013: 38). Bu çalışmalar kapsamında ATO; bütçe gelirlerini tahsil etmek, vergi reformlarını gerçekleştirmek, topluma güven aşıl原因cı davranışları yönetmek, globalleşme ve yerleşmiş davranışlar çerçevesinde kayıtdışı ekonomi ve vergi rekabetini zorlayacak saldırgan vergi planlaması tarafından sergilenen vergi itiraz sorunlarını çözmeyi kendisine öncelik olarak belirlemiştir. Ayrıca yine ATO; toplumla işbirliğini geliştirmeyi, uyum sağlamayı, vergi reform ve politikalarını desteklemeyi ve yeni teknolojilere uyum sağlama ile kullanmayı kendisine strateji olarak belirlemiştir (Şevik, 2006: 47). Tüm bunların yanı sıra ATO değişim sürecinde kendisine yol gösterici olması için temel prensip olarak kabul ettiği hususlar vardır. Bunlardan bazıları; yapılan değişiklikler hakkında mükelleflere en kısa zamanda hızlı ve açık bilgi vermek, çeşitli nedenler ile işi terk etmek veya değiştirmek zorunda kalan mükelleflerin yeni iş becerileri kazanmasına veya yeni iş bulmasına aktif destek sağlamak şeklinde sıralanabilir (Güner, 2008: 87).

2.2.6 Türkiye’de

Ülkemizde 2000’li yıllarda döneme uyum sağlayan etkin bir vergi politikasının olmaması ve bundan dolayı vergiden beklenen hedeflere tam olarak ulaşılmamasından dolayı gelir idaresinin revizyona tabi tutulması düşüncesi ortaya çıkmıştır. Ayrıca bu düşüncede çeşitli ülkelerdeki vergi idaresi yapılandırma çalışmaları da etkili olmuştur. Bu kapsamda gelir idaresinin yeniden yapılandırılması için çeşitli görüşler ortaya atılmış ve yerli ve yabancı kişiler ile kurumlar tarafından çalışmalar yapılmıştır. Yapılan bu çalışmalar sonucunda 16.05.2005 tarihinde Resmi Gazete’de (RG) yayınlanmış olan 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile GİB kurulmuştur (Çelik, 2006: 4; Topkan, 2016: 133).

Konuyu daha detaylı incelemek daha doğrudur. Bunun için Osmanlı Devleti Dönemi ve Cumhuriyet Dönemi şeklinde inceleyebiliriz.

2.2.6.1 Osmanlı Devleti Dönemi

Osmanlı Devletinin ilk dönemlerinde padişah giderleri ve devlet harcamaları aynı hazineden yapılmaktaydı. Yani ayrı bir devlet hazinesi bulunmamaktadır. Ancak sınırların gün geçtikçe genişlemesi buna bağlı olarak gelirlerin ve harcamaların artması dolayısıyla 1. Murat’ın emriyle ilk mali teşkilat Çandarlı Kara Halil ve Karamanlı Rüstem Paşa tarafından kurulmuştur (Topkan, 2016: 133; Çelik, 2006: 5; Yurtseven, 2002: 46). Ayrıca Fatih Sultan Mehmet ve Kanuni Sultan Süleyman dönemlerinde gelir ve giderlerin daha fazla artması nedeniyle bu yapı daha da geliştirilmiştir (Cesur, 2013: 46).

Günümüzdeki GİB'in temeli kabul edilen Maliye Nezareti, 2. Mahmut döneminde yayınlanan bir "Hatt-ı Hümayun" ile 1838 yılında kurulmuştur. Maliye Nezaretinin teşkilat yapısı "Avarız" ve "Bedeli Nuzil" adı verilen dairelerden oluşmaktadır. "Reis" adı verilen kişilerin başkanlığını yürüttüğü bu daireler bugünkü anlamda GİB'in faaliyetlerini üstlenmiştir (www.gib.gov.tr, erişim tarihi: 28.08.2019; Ulukaya, 2007: 25).

1881 yılında yapılan düzenleme ile Maliye Nezareti, "Heyeti Merkeziye" ve "Heyet-i Mülhaka" olarak iki farklı kuruluş haline getirilmiştir. Merkezi teşkilat olan Heyet-i Merkezi ile Gelirler Genel Müdürlüğü'nün temeli oluşturulmuştur (GİB Faaliyet Raporu, 2018: 17). Heyet-i Mülhaka ile ise taşra teşkilatları oluşturulmuştur (www.muhasabat.hmb.gov.tr, erişim tarihi: 28.08.2019).

1908 yılında Meşuriyet döneminde mevcut yapı olan Maliye Nezareti'nin görevleri ve teşkilat yapısı üzerinde değişikliğe gidilmiştir. Yapılan bu değişiklikte Maliye Nezareti'nin 1880 yılında 10 müdürlük olarak teşkilatlanması 8'e düşürülmüştür (Çelik, 2006: 7). Ayrıca yine bu dönemde etkisini Cumhuriyet Dönemi'nde sürdürecektir olan yapısal reformlar yapılmıştır (Sara, 2012: 5).

2.2.6.2 Cumhuriyet Dönemi

Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte mali anlamda değişiklikler devam etmiştir. Örneğin Meclis'in açılmasıyla birlikte kabul edilen ilk kanun vergi kanunudur. Kabul edilen bu kanun ise bir çeşit hayvan vergisidir (Kızılot, erişim tarihi: 02.09.2019).

1923 yılında Meclis açıldıktan sonra Maliye, Rüşumat ve Defter-i Hakani Vekâleti adı altında Maliye, Gümrük ve Tapu Bakanlığı kurulmuş ve faaliyete geçmiştir. Ancak 1932 yılında çıkarılan 1909 sayılı kanunla birlikte gümrük ve tekelleşleri Maliye Bakanlığı'ndan ayrılmıştır. Ayrıca 1927 yılına ait Bütçe Kanunu ekinde Maliye Bakanlığı'nın hizmet birimleri yayınlanmıştır. Bunun yanı sıra Bakanlığa ait merkez ve taşra birimleri ise 1929 yılında yürürlüğe giren 1452 sayılı kanunla kurulmuştur (Yaraşlı, 2005: 33; Çelik, 2006: 7-8).

Kurulmuş olan Maliye Bakanlığı'nın bağımsız bir teşkilat kanunu ise 1936 yılında yürürlüğe giren 2996 sayılı kanun ile düzenlenmiştir. Bu kanunla birlikte Bakanlık bünyesinde Varidat Umum Müdürlüğü şeklinde kurulan merkez teşkilatı 1942 yılında kaldırılarak yerine 4286 sayılı kanunla Vasıtalı ve Vasıtasız Umum Müdürlükleri kurulmuştur. Ancak çok geçmeden yerini 1946 yılında çıkan 4910 sayılı kanun ile Gelirler Genel Müdürlüğüne bırakmıştır (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 17).

Gelirler Genel Müdürlüğü kurulduktan sonra çeşitli değişiklikler yapılmış, ancak Gelir İdaresi ile Maliye Bakanlığı'nın teşkilatlanmasına yönelik en köklü değişiklik 1983 yılında

çıkarılan 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile yapılmıştır. Yapılan bu değişiklikle Maliye Bakanlığı bünyesinde Gümrükler Genel Müdürlüğü ile Kontrol Genel Müdürlüğü kurularak Gümrük ve Tekel Bakanlığı kapatılmıştır (Ulukaya, 2007: 27-28; Sara 2012: 6). Ayrıca çıkarılan 178 sayılı KHK ile Hazine Genel Müdürlüğü ile Milletlerarası İktisadi İşbirliği Teşkilatı bakanlık bünyesinden ayrılmıştır. Bunun yanı sıra yine 178 sayılı KHK ile bakanlık bünyesine alınan ve genel müdürlük olarak teşkilatlanan Gümrük İdaresi 1993 yılında çıkarılan 485 sayılı “Gümrük Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında” KHK ile bakanlıktan ayrılmıştır. Ayrıca yine bu yılda çıkarılan 516 sayılı KHK ile gelir idaresinin taşra teşkilatlanması içerisinde Gelirler Bölge Müdürlükleri ve Vergi Dairesi Başkanlıkları kurulmak istenmiş, ancak bu KHK, Anayasa Mahkemesi (AYM) tarafından iptal edilse de aynı konuyu içeren düzenleme 1994 yılında 543 sayılı KHK ile çıkarılmıştır (Yonar, 2012: 51-52).

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılması çalışmaları 1950’li yıllara kadar dayanmaktadır. Bu çalışmalar IMF ile Türkiye arasındaki ilişkilerin şartları, ayrıca AB’ye girme şartları arasında yer almaktadır. Bu kapsamda gelir idaresi yapılandırma çalışmaları IMF’ye gönderilen niyet mektuplarında “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması” taahhüdünde bulunulmuş, ancak buna rağmen yapılandırma çalışmalarında herhangi bir ilerleme kaydedilememiş ve uzunca bir süre sonuçsuz kalmıştır. 2004 yılında gönderilen son niyet mektubunda uyulması zorunlu yapısal kriter olmuştur. Bunun üzerine 2005 yılında yürürlüğe giren 5345 sayılı kanun ile çalışmalar başlamış ve gelir idaresi yeni bir döneme girmiştir (Topkan, 2016: 136; Sara, 2012: 8). Çıkarılan kanunla birlikte merkez teşkilatı olan Gelirler Genel Müdürlüğü kaldırılarak, bunun yerine bakanlığa bağlı kuruluş olarak Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) kurulmuştur.

Yeni kurulmuş olan GİB misyonunu “Mükellef haklarını gözeterek vergide gönüllü uyumu arttırmak ve kaliteli hizmet sunarak vergi ve diğer gelirleri toplamak” şeklinde belirlemiştir. Ayrıca “Ekonomi aktiviteleri kavrayarak kayıtlı ekonomiyi teşvik eden; mükellef haklarını gözeterek gönüllü uyumu sağlayan ve kaliteli hizmet sunarak vergi ve diğer gelirleri toplayan örnek bir idare olmayı” kendisine vizyon olarak belirlemiştir (GİB 2016 Faaliyet Raporu, 2017: 16-17).

Tablo 2.2 Gelir İdaresinin Değişimi

Yıllar	Gelir İdaresinin Adı
1838	Bedel-i Nüzul Dairesi ve Avarız Dairesi
1936	Varidat Umum Müdürlüğü
1942	Vasıtalı ve Vasıtasız Vergiler Müdürlüğü
1946	Gelirler Genel Müdürlüğü
2005	Gelir İdaresi Başkanlığı

Kaynak: www.gib.gov.tr (erişim tarihi: 28.08.2019) adresinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2.2’de gelir idaresinin geçirmiş olduğu değişim gözükmemektedir. Yukarıda detaylı olarak açıklandığı üzere Osmanlı Devleti döneminde 1838 yılında Bedel-i Nüzul Dairesi ve Avarız Dairesi olarak kurulan gelir idaresi zamana ayak uydurmak için değişimler göstermiştir. 2006 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı olarak yapılandırıldıktan sonra günümüzde de varlığını korumaktadır.

2.2.6.3 Ülkemizde Vergi Bilincini Geliştirmek Adına Yapılan Çalışmalar

Bir ülkede bulunan gelir idaresinin etkinliği, yani mükellefe ve mükellef hizmetlerine gereken önemin verilmesi vergi bilincinin geliştirilmesinde önemli rol oynamaktadır. Anlatılmış olan ülke örneklerinde ve ülkemizde görüldüğü üzere gelir idaresi yapılandırılırken ülkeler mükelleflere kaliteli bir hizmet sunmayı kendisine hedef koymuş ve mükellef odaklı hizmet anlayışı ve yapılanmayı kendisine esas almıştır.

Bu kapsamda ülkemizde de vergi bilinci ve ahlakını geliştirme adına; Mükellef Hizmetleri Birimi kurulmuş ve teknolojiye ayak uydurarak çok çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Yapılmış olan bu çalışmalarını başlıklar halinde incelemekte fayda vardır. Ayrıca yapılmış olan çalışmalar incelenirken aktarılmış olan bazı tablolardaki yılların diğer tablolara göre az veya çok olmasının nedeni, uygulamaya konmuş olan çalışmanın yürürlüğe girdiği tarihin farklı olmasından kaynaklıdır.

2.2.6.3.1 Toplam Kalite Yönetimi (TKY)

Toplam Kalite Yönetimini “bir kurum ya da kuruluşta yapılan bütün faaliyetlerin sürekli olarak iyileştirilmesi ve personellerin, yöneticilerin ve müşterilerin memnun edilmesi” şeklinde tanımlamak mümkündür (Karyağdı, 2001: 64-65). Bu sebeple modern yönetim anlayışı olan TKY’nin felsefesi müşteri odaklılık çalışanların eğitimi, hatayı önleme, sürekli gelişim gibi esaslara dayanmaktadır. Bu kapsamda ülkemizde 7 pilot il seçilerek TKY anlayışına geçilmesi çalışmaları 2001 yılında başlamıştır. Sonrasında ise Maliye Bakanlığı tarafından 2007 yılında “Toplam Kalite Yönetimi ve Ödül Yönergesi” yürürlüğe konarak

TKY anlayışının bakanlık içerisinde iyice yerleşmesi amaçlanmıştır (Gerçek, erişim tarihi: 04.09.2019; Güner, 2008: 118).

2.2.6.3.2 Mükellef Hizmetleri Birimi

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yeniden yapılanması ile birlikte kamu hizmetinin kalitesini arttırmak ve vergi bilinci ile ahlakını geliştirmek için mükellef odaklı bir anlayışa geçilmiştir. Bu kapsamda GİB bünyesinde ana hizmet birimi olarak "Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı" kurulmuştur. Bu sayede öncesinde dağınık ve koordine olmayan mükellef hizmetleri örgütlü hale gelmiştir (GİB 2005 faaliyet raporu, 2006: 169). Örgütlü hale gelen bu birimin görevleri 5345 sayılı Kanununun 10. maddesinde sıralanmıştır. Sıralanmış olan bu görevleri; vergi bilincini geliştirmek, mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak için gerekli tedbirleri almak, vergi mevzuatının adaletli uygulanmasını sağlamak ve Başkanlıkça verilen diğer görevleri yapmak şeklinde özetlenebilir.

2.2.6.3.3 Mükellef Hakları Bildirgesi

Mükellef odaklı bir anlayış çerçevesinde Gelir İdarelerini yapılandırmış olan ABD ve İngiltere gibi çeşitli ülkeler, çeşitli yasalarında mevcut olan mükelleflerin hak ve yükümlülüklerini ve uymayı taahhüt ettiği durumları iyi niyet göstergesi ve mükellefleri bilgilendirme amaçlı "Mükellef Hakları Bildirisi" olarak açıklamışlardır. Bu kapsamda Ülkemizde de vergi mahremiyeti, mükellefi temsil hakkı, mükellefin idareye itiraz ve yargıya başvurma gibi çeşitli hakları kanun ve yönetmeliklerde bulunsa da GİB iyi niyet göstergesi için 2006 yılında 'Mükellef Hakları Bildirgesini' açıklamıştır (GİB 2006 faaliyet raporu, 2007: 12; Güner, 2008: 133).

2.2.6.3.4 Gelir İdaresi Başkanlığı WEB Sayfası

Gelir İdaresi Başkanlığı internet sayfası www.gib.gov.tr adresinden hizmet vermektedir. Bu internet sayfasında mükelleflerin işlemlerini kolay ve kısa yoldan yerine getirmek için gerekli olan bilgiler ile uygulamalar yer almaktadır (GİB 2018 faaliyet raporu, 2019: 25). Bu kapsamda internet sayfasında; bilgilendirme rehberleri, vergi mevzuatı ile uygulamaları, güncel mevzuat değişiklikleri, internet vergi dairesi hizmetleri, borç sorgulama ve ödeme, e-hizmetler gibi çeşitli hizmetler bulunmaktadır.

Tablo 2.3 Gelir İdaresi Başkanlığı WEB Sayfasına Yıllara Göre Erişim Sayıları¹²

Yıllar	Erişim Sayıları
2015	7.946.829
2016	16.686.450
2017	18.939.732
2018	20.295.494

Kaynak: 2018-2017-2016-2015 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

2015 yılında idare tarafından mükelleflere daha kaliteli hizmet sunmak için ve mükelleflerin üzerine düşen yükümlülüklerini daha kolay ve daha kısa sürede yerine getirebilmeleri adına yenilenen WEB sayfasına erişim yıl geçtikçe artmıştır. 2016 yılında 2 kattan daha fazla artmasının nedeni o yılda çıkarılmış olan “6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun” olduğu düşünülmektedir. Ayrıca yine bu artışta idare tarafından yapılan memur alımları da etkili olmaktadır. 2018 yılına gelindiğinde ise yenilediği günden itibaren yaklaşık 2,5 kat artış olmuştur.

2.2.6.3.5 İnternet Vergi Dairesi

intvd.gib.gov.tr adresinden hizmet verilen ve 1999 yılında uygulamaya konulan internet vergi dairesi; kamu idarelerinin saydamlığı ve e-devlet uygulamaları açısından atılan önemli adımlardan biridir. Bu uygulama ile mükelleflere ve idareye zaman tasarrufu ile kaynak tasarrufu sağlanarak mükelleflerin vergi dairelerine gitmeden işlerini hızlı ve kolay yapma imkânı sağlanmıştır (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 25). Bu kapsamda mükellefler bağlı oldukları vergi dairelerinde kullanıcı kodu ile şifre olarak işlem yapabilmektedirler.

Tablo 2.4 İnternet Vergi Dairesi Yıllara Göre Kullanıcı Sayıları

Yıllar	Kullanıcı Sayıları
2014	2.085.039
2015	2.728.494
2016	3.118.056
2017	3.705.566
2018	4.232.226

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yukarıda Tablo 2.4’te görüldüğü üzere internet vergi dairesi uygulaması 2014 yılından 2018 yılına kadar yaklaşık olarak 2 kat artış göstermiştir. Bu artışta teknolojinin hızla

¹² Tablonun 2015 yılından itibaren alınmasının nedeni, Gelir İdaresi Başkanlığı faaliyet raporlarında 2015 yılı öncesine ait erişim sayısı bulunmamasından dolayıdır.

gelişmesi, akıllı telefonların daha yaygın kullanılması etkili olduğu gibi mükelleflerin zaman açısından tasarruf sağlama isteği de etkili olmaktadır.

2.2.6.3.6 Vergi İletişim Merkezi (VİMER)

Aralık 2007’de uygulamaya giren VİMER, mükelleflerin 189 hattından telefon aracılığıyla vergisel konular ile ilgili olarak güncel ve doğru bilgiye ulaşmalarını sağlamaktadır. Ayrıca danışmanlık hizmetinin yanı sıra ihbar bildirimlerinin alınması, borç sorgulama, mükellef geri bildirim sistemi gibi çeşitli hizmetlerde sunulmaktadır (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 83).

Tablo 2.5 Yıllara Göre VİMER’ Gelen Çağrı Sayıları

Yıllar	Gelen Çağrı Sayıları
2014	767.944
2015	3.458.901
2016	4.364.416
2017	5.234.802
2018	6.167.460

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

VİMER’e yapılan çağrılarının büyük çoğunluğu beyanname verme zamanlarında teknik hizmet almak amaçlı yapılan çağrılardır. Bunun yanı sıra mükelleflerin vergi kayıp kaçacağını önlemek için yaptığı ihbarlar ve bu ihbarların doğru çıkması durumunda idare tarafından ödüllendirilmesi çağrı sayısının artmasında önemli bir etkenidir. Bu gibi etkenler sebebiyle her yıl çağrı sayısının daha da artmıştır. Ayrıca 2018 yılında 2014 yılına kıyasla yapılan çağrı sayısının yaklaşık olarak 8 kat artmasına neden olmuştur.

2.2.6.3.7 Mükellef Geri Bildirim Sistemi

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından sunulan hizmetlerle ilgili olarak mükellefler tarafından sorun, öneri, talep ve memnuniyetlerini bildirebilmektedirler. Bu bildirimler idarede ilgili birimlere aktarılarak sonuçlar takip edilmektedir. Bu kapsamda mükellefler tarafından 2018 yılında idareye 14.658 işlem talebi ve 6.615 adet bildirim olmak üzere toplam 21.273 adet talep ve bildirim olmuştur (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 87).

2.2.6.3.8 E-Defter

Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Türk Ticaret Kanununa (TTK) göre tutulması zorunlu olan defterlerin elektronik ortamda tutulması, muhafaza edilmesi ve idare tarafından istendiği zaman ibraz edilmesidir. Bu sayede elektronik ortamda tutulan defterlerinde tasdik işlemleri elektronik ortamda olduğu için defterlerin bütünlüğü, değişmezliği ve kaynağı garanti altında alınmış olur (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 93-94).

Tablo 2.6 Yıllara Göre E-defterden Yararlanan Mükellef Sayıları

Yıllar	E-defterden Yararlanan Mükellef Sayıları
2014	18.500
2015	45.321
2016	59.451
2017	70.495
2018	86.901

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Bu uygulama sayesinde sağlanan kolaylık ve tasarruf ile birlikte mükellefler her geçen gün E-defter hizmetinden yararlanmaktadır. Tabloda görüldüğü üzere 2018 yılında yaklaşık olarak 4,5 kat artmıştır.

2.2.6.3.9 E-fatura

2010 yılında yürürlüğe girmiş olan E-fatura mükelleflerin elektronik ortamda düzenlemiş olduğu faturalardır. Bu sayede mükellefler verimlilik ve maliyet avantajı sağlamaktadırlar. Ayrıca E-defter tutan mükellefler E-fatura düzenlemek zorundadırlar (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 92).

Tablo 2.7 Yıllara Göre E-faturadan Yararlanan Mükellef Sayıları

Yıllar	E-faturadan Yararlanan Mükellef Sayıları
2014	19.375
2015	46.800
2016	61.013
2017	72.036
2018	88.837

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Sağladığı avantajlar sayesinde mükellefler tarafından tercih edilen E-fatura hizmeti günden güne artış sağlamaktadır. Tabi bu artışın en büyük etkeni E-defter tutan mükelleflerin düzenlemek zorunda olmasından kaynaklanmaktadır. Tablo 2.7’den de anlaşılacağı üzere E-fatura kullanan mükellef sayıları tablo paralel olarak artış göstermektedir.

2.2.6.3.10 E-tebliğ

Mükelleflerin adreslerine tebliğ edilecek olan belgelerin Nisan 2016 tarihi itibari ile elektronik adreslerine tebliğ edilmesidir. Elektronik ortamlarda yapılan bu tebliğ ile fiziki ortamda yapılan tebliğ arasında bir fark yoktur. Bu uygulama sayesinde; hizmet kalitesi artmış olur, bilgi güvenliği ve kişisel verilerin korunmasına yardımcı olur ve idare açısından önemli derecede tasarrufa yardımcı olur (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 96-97).

Tablo 2.8 Yıllara Göre Yapılan Tebliğ Sayıları

Yıllar	Yapılan Tebliğ Sayıları	Sağlanan Tasarruf
2016	4.429.001	48.719.011
2017	14.498.246	181.228.075
2018	18.059.125	252.827.450
Toplam	36.986.372	482.774.836

Kaynak: 2018-2017-2016 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Mükelleflerin elektronik adreslerine tebliğ edilen belgelerin büyük bir kısmını ödeme emirleri oluşturmaktadır. İdareye son derece önemli tasarruf sağlamasından dolayı idare tarafından her yıl daha fazla tercih edilmektedir. Tablo 2.8’de de görüldüğü üzere 2018 yılında 252.827.450 TL tasarruf sağlanmasına yardımcı olan E-tebliğ uygulaması sayesinde 3 yıl içinde toplamda 482.774.836 TL tasarruf sağlanmıştır.

2.2.6.3.11 İnteraktif Vergi Dairesi

Mükelleflerin GİB tarafından sunulan hizmetlere daha kolay ulaşabilmesi, vergisel yükümlülüklerini daha kolay ve hızlı yerine getirebilmesi ve sonuçlarının takibi için Şubat 2018 “İnteraktif Vergi Dairesi” oluşturulmuştur. Bu sayede İnteraktif Vergi Dairesi ile mükelleflere yer ve zaman fark etmeden hızlı ve aracısız bir şekilde vergisel işlemlerini yapabileme imkânı verilmiştir. Ayrıca kişilere tarh dosyasını görebilme olanağı getirilmiştir. Bunun yanı sıra tüm işlemler elektronik ortamda olduğu için mükellefler daha kaliteli bir hizmet almaya başlamıştır. Mükellefler, açıldığı günden itibaren 2019 yılı başına kadar işe başlama\bırakma, harç ödeme, borç ödeme, özelge talebi gibi toplamda 88 adet hizmet alabilmektedir (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 101-102).

2.2.6.3.12 Etkinlikler

Ülkemizde vergi farkındalığı oluşturmak, vergi bilincinin tüm topluma benimsetilmesi ve verginin gönüllü bir şekilde ödeme alışkanlığı kazandırılması için her yıl şubat ayının son haftası çeşitli etkinlikler düzenlenmektedir. Bu kapsamda 81 ilde olmak üzere çeşitli afişler basılarak mükelleflerin ziyaret ettiği yerlere asılmış, vergisini düzenli olarak ödeyen mükellefler ziyaret edilmesi, öğrencilere vergi bilinci eğitimi verilmesi, bazı alışveriş merkezlerinde bilgilendirme stantları açılması gibi daha birçok etkinlik düzenlenmektedir. Vergi haftalarında 81 ilde düzenlenen etkinliklere ilişkin internet adresi www.vergihaftasi.gov.tr adıyla 2017 yılında açılmıştır (GİB 2018 Faaliyet Raporu, 2019: 82). Bu kapsamda açılan internet sayfasında düzenlenen etkinliklere ilişkin bilgiler ve görseller kamuoyuyla paylaşılmaktadır.

2.2.6.3.13 Kamu Denetçiliği Kurumu

2010 yılında yapılmış olan referandumdan sonra Resmi Gazetede yayınlanan kanunla birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisine Başkanlığına bağlı olarak resmen kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu, 2013 yılında başvuru almasıyla birlikte resmen işlevsellik kazanmıştır.

Vergi mevzuatının sık değişmesi nedeniyle, mükellef ve vergi idaresi arasında uyumsuzluk söz konusu olabilmektedir. Ortaya çıkan uyumsuzluk neticesinde haklarının idare tarafından ihlal edildiğini düşünen mükellefler, Kamu Denetçiliği Kurumu'na başvurabilmektedir. Böylece Kamu Denetçiliği Kurumu mükellef haklarının korunması ile görevli bir merci olarak faaliyet gösterecektir (Müftüoğlu Hoş, 2014: 301). Bu durumda mükelleflerde, haklarının devlet tarafından korunduğu düşüncesi gelişerek devlete olan güveni artacaktır.

2.2.6.3.14 Vergi Bilincini Geliştirmek Adına Verilen Eğitimler

Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) ve Milli Eğitim Bakanlığı (MEB) arasında vergi bilinci ve ahlakının, geleceğin mükellefleri olan çocuklardan itibaren gelişmesi için 2007 yılında imzalanan protokol kapsamında “VerGİBilir” projesi hayata geçirilmiştir. İmzalanan protokol dâhilinde başta pilot il olmak üzere tüm ilköğretim okullarında vergi konusunda eğitimler verilmesi, vergi kitabı hazırlanması, çocuklar için içerisinde çeşitli aktivitelerin bulunduğu internet sayfasının kurulması kararlaştırılmıştır (GİB 2007 Faaliyet Raporu, 2008: 121). Bu kapsamda öğrenci ve öğretmenler için derste kullanılmak üzere el kitabı basılarak pilot il seçilen Ankara’da çalışmalar başlamıştır. Ayrıca içerisinde vergi ile ilgili şarkı ve kliplerin yer aldığı CD’ler hazırlanarak tüm ilköğretim okullarına gönderildiği belirtilmiştir (GİB 2008 Faaliyet Raporu, 2009: 127).

2009 yılında VerGİBilir projesi kapsamında basılması planlanan vergi kitapları 1.000 adet öğretmen 15.000 adet öğrenci el kitabı halinde basılarak pilot ilde dağıtılmış ve 4.420 öğrenciye eğitim verilmiştir. Ayrıca Türkiye genelinde eğitim vermesi için 89 öğretmen eğitilerek görevlendirilmiştir (GİB 2009 Faaliyet Raporu, 2010: 103). 2010 yılında ise VerGİBilir projesi eğitimi genişletilerek 120.000 öğrenciye eğitim verilmiş ve öğretmen olan öğretmen sayısı 182'ye çıkarılmıştır (GİB 2010 Faaliyet Raporu, 2011: 66). Bunun yanı sıra çalışma protokolü kapsamında içerisinde vergi ile ilgili eğitici ve öğretici oyunların olduğu www.vergibilir.gov.tr internet sitesi 2011 yılında kurulmuştur (GİB 2011 Faaliyet Raporu, 2012: 45).

Tablo 2.9 Yıllara Göre www.vergibilir.gov.tr İnternet Adresini Ziyaret Sayıları

Yıllar	Ziyaret Sayıları
2011	118.414
2012	73.340
2013	215.698
2014	127.138
2015	201.869
2016	67.446
2017	28.658
2018	32.922

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014-2013-2012-2011 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yukarıdaki Tablo 2.9'da siteyi ziyaret sayıları görülmektedir. İstikrarsız bir görüntü çizen bu tablo öğrenciler tarafından bazı yıllarda daha az ziyaret edildiğini göstermektedir. 2014 ve 2015 yıllarındaki artışın nedeni ise MEB tarafından uygulamaya konulan Eğitim Bilişim Ağı (EBA) olduğu düşünülmektedir.

Çalışma protokolü kapsamında 2011-2013 yıllarını kapsayan “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (KDEMSEP)” ile birlikte GİB ve MEB’in koordineli bir şekilde çalışarak eğitim vermesi kararlaştırılmıştır (GİB KDEMSEP, 2011: 19). Bu kapsamda GİB tarafından vergi bilinci eğitimlerinde kullanılmak üzere hazırlanan ve MEB Eğitim Bilişim Ağına (EBA) yer alan CD’lerin içeriklerinin hazırlanması 2013 yılında tamamlanmış ve derslerde öğrencilere izletilerek eğitim verilmiştir (GİB 2013 Faaliyet Raporu, 2014: 74).

Tablo 2.10 Yıllara Göre Eğitim Verilen Öğrenci Sayıları

Yıllar	Eğitim Verilen Öğrenci Sayıları
2014	1.297.065
2015	5.643.292
2016	8.357.526
2017	5.329.011
2018	5.528.158

Kaynak: 2018-2017-2016-2015-2014 GİB Faaliyet raporlarından yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2.10 yıllar itibariyle öğrencilere verilen eğitimi göstermektedir. Yıllık ortalama 5 milyon öğrenciye eğitim verilmiş olup 2016 yılında 8 milyonu bulmasının nedeni EBA olduğu düşünülmektedir. Çünkü EBA ile birlikte öğrencilere ve öğretmenlere dağıtılan tabletler sayesinde eğitim vermek daha kolay hale gelmiştir.

VerGİBilir çalışma protokolü ile birlikte Türkiye genelinde başlatılan 3, 4 ve 5. Sınıf öğrencilerine yönelik vergi bilinci ve ahlakı eğitimleri 2011-2013 KDEMSEP ile birlikte kapsamı genişletilerek 6, 7 ve 8. Sınıflarda dâhil edilmiş, ayrıca Milli Eğitim ders müfredatına vergi bilinci konusunun eklenmesi kararlaştırılmıştır. Bu kapsamda (Özkan, 2017: 473-486) yapmış olduğu çalışmasında 2016 yılında okullarda öğrencilere okutulan ders kitaplarında vergi kavramını içeren kitapların analizi yapılmıştır. Ayrıca 2018 yılı ders kitapları da taranarak aşağıda yer alan tablodaki bulgulara ulaşılmış ve karşılaştırmalı olarak anlatılmıştır.

Tablo 2.11 2016 ve 2018 Yılları Öğrenci Ders Kitaplarında Vergi Kavramının Geçtiği Kitaplar

Ders Kitapları	Taraması Yapılan Kitaplar	Vergi Kavramının Geçtiği Kitaplar	
		2016 Yılı	2018 Yılı
Hayat Bilgisi	1, 2 ve 3. Sınıflar	3. Sınıf	3.Sınıf
Türkçe	1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 ve 8. Sınıflar	5. Sınıf	6 ve 7. Sınıf
Matematik	1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 ve 8. Sınıflar	6 ve 7. Sınıf	5, 6 ve 7. Sınıf
Sosyal Bilgiler	4, 5, 6 ve 7. Sınıflar	4, 6 ve 7. Sınıf	4, 5, 6 ve 7. Sınıflar
Müzik	5, 6, 7 ve 8. Sınıflar	-	-
Yurttaşlık Demokrasi ve İnsan Hakları	4. Sınıf	4. Sınıf	4. Sınıf
İnkılâp Tarihi ve Atatürkçülük	8. Sınıf	8. Sınıf	8. Sınıf
Fen Bilimleri	3, 4, 5, 6, 7 ve 8. Sınıflar	-	8. Sınıf
Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi	4, 5, 6, 7 ve 8. Sınıflar	-	6. Sınıf

Kaynak: Özkan, 2017: 473-486 ve MEB müfredatı taranarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2.11’de görüldüğü üzere öğrenciler vergi kelimesi ile ilk olarak 3. Sınıfta tanışmaktadır. Hem 2016 yılı hem de 2018 yılındaki hayat bilgisi kitaplarında vergi kavramı bulunmaktadır. Ayrıca tablo incelendiği zaman 2018 yılında MEB müfredatında vergi kelimesinin 2016 yılına göre daha çok sınıfta geçtiği görülmektedir.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÖĞRENCİ VE ÖĞRETMELERDE VERGİ BİLİNCİ ÖLÇMEYE YÖNELİK ANKET UYGULAMASI

Devletler, ekonomik ve sosyal anlamda gelişebilmek için maliye politikasına ihtiyaç duymaktadırlar. Bu nedenle hedeflemiş olduğu amaçlara ulaşabilmek adına maliye politikası aracı olan vergileri kullanmaktadırlar.

Vergiler, bireylerin harcamalarını kısıtlayıcı ve tasarruf yapmalarını engelleyici bir unsur olması sebebiyle mükellefler tarafından hoş karşılanmamaktadır. Bu sebepten dolayı mükelleflerin bu görüşünü olumlu yönde etkileyebilmek için vergi bilinci ve ahlakını geliştirecek çalışmalar yapılması önemlidir. Bunun için her biri geleceğin potansiyel vergi mükellefi konumunda olan çocuklarda aile ile birlikte geçirdiği yaşamlarında oluşmaya başlayan vergi algıları, eğitim hayatlarının ilk evrelerinde vergi kavramı ile ilgili edinmiş oldukları bilgilerle birlikte toplumun vergi bilinç seviyesinin artmasında etkin rol oynayacaktır. Ayrıca burada önemlilik arz eden diğer bir husus ise öğrencilere vergi kavramı hakkında bilgilendirecek olan öğretmenlerin vergi bilinç ve ahlak düzeyidir.

Ülkemizde 2007 yılında imzalanan protokolle hayata geçirilen “VerGİBilir” projesi ile birlikte vergi bilincini arttırmaya yönelik çalışmalar ders müfredatlarına eklenmiştir. Bu kapsamda yapılan çalışmalar günümüzde de devam etmektedir.

Bu bölümde araştırmanın amacı, önemi ve yönteminden bahsedilecektir. Bunun yanı sıra literatür taraması sonucunda öğretmenlerin vergi bilincini ölçmeye yönelik yapılmış olan çalışmalara rastlanılmadığı için sadece öğrenciler üzerinde yapılan ülkemizde ki çalışmalardan örnekler verilecektir. Ayrıca Antalya ili Manavgat ilçesinde bulunan öğrenci ve öğretmenlerin vergi bilinç düzeyini ölçmek için yapılmış olan anket çalışmasının sonuçları incelenecektir.

3.1 Araştırmanın Amacı

Vergiye karşı mükellefler çeşitli davranış biçimleri geliştirebilir. Bu davranış biçimleri mükelleflerin; demografik ve kültürel özellikleri, vergi algıları, vergi mevzuatı ve vergi idaresinin etkinliği gibi birçok etmenden etkilenmektedir. Eğer mükellefler, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma gibi olumsuz davranışlarda bulunursa ortaya birçok sorun çıkacaktır. Bu sorunların başında ise devlet bütçesinin açık vermesi, devletin hedeflediği amaçlara ulaşamaması gelmektedir. Bu nedenle mükelleflerin vergiye karşı olumsuz davranış sergilememeleri için toplumdaki vergi bilinç düzeyi oldukça önemlidir.

Bu çalışmanın amacı halihazırda vergi mükellefi olan öğretmenler ve her biri geleceğin potansiyel vergi mükellefi olan öğrencilerin vergi bilinç düzeylerini ölçmektir. Ayrıca yapılan literatür taramaları sonucunda öğrencilerin vergi bilinç düzeyini ölçmek için çeşitli çalışmalar olduğu görülmüştür. Ancak öğretmenler özelinde herhangi bir alan araştırmasına pek rastlanılamamaktadır. Bunun yanı sıra çalışmanın, hem öğretmenlerin hem de öğrencilerin ortak ele alındığı alan çalışması olması nedeniyle boşluk olan bu alanı doldurmaya çalışmaktadır.

3.2 Araştırmanın Önemi

Bu çalışma 2018-2019 eğitim öğretim yılında öğrenim gören ilköğretim 5., 6., 7., ve 8. sınıf öğrencilerinin vergi kavramı hakkındaki bilgi düzeylerini tespit etmeye çalışmaktadır. Ayrıca okulda öğretmenler tarafından verilen eğitim ile öğrencilerde vergi bilincinin gelişmesine katkı sağlayıp-sağlamadığı, bunun yanı sıra vergiye karşı tutum ve tepkilerinin değişip-değişmediğine, fayda sağlayıp-sağlamadığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu nedenle yapılan çalışma sonucunda ortaya çıkan veriler ülkemizde vergi bilincini konu alan çalışmalara katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

3.3 Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada öğrenci ve öğretmenlerin vergi bilinç düzeyini ölçmek için onların vergi konusundaki düşüncelerine başvurulmaktadır. Bu nedenle öğrenci ve öğretmenlerin düşüncelerine anket uygulayarak ulaşılmaya çalışılmıştır.

Çalışmada uygulanan anket çalışması Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü aracılığıyla yazılan izin dilekçesi sonucu Antalya Valiliği'nin oluru ve Antalya İl Milli Eğitim Müdürlüğü'nün uygun görmesi üzerine yapılmıştır. Öğrencilere ve öğretmenlere ulaşılabilirlik derecesi göz önünde bulundurularak Antalya ili Manavgat İlçesinde bulunan Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarлак Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulu olmak üzere toplam 6 okul için izin alınmıştır.

Tablo 3.1 Anket Yapılan Okul İsimleri, Öğrenci ve Öğretmen Sayıları

Okul Adları	Öğrenci Sayıları	Öğretmen Sayıları
Çağlayan Ortaokulu	131	29
Atatürk Ortaokulu	25	20
75. Yıl Ortaokulu	93	26
Milli Egemenlik Ortaokulu	123	27
Şehit Ahmet Ozan Şarлак Ortaokulu	106	22
Yunus Emre Ortaokulu	-	-
Toplam	478	124

Anketler yukarıda ismi geçen okullarda öğrenci ve öğretmenlere yüz yüze görüşülerek uygulanmıştır. Anketler uygulanmadan önce öğrenci ve öğretmenlere bu anket çalışmasında verilen cevapların tamamen gizli tutulacağı ve sadece araştırma amaçlı kullanılacağı güvencesi verilmiştir. Bunun yanı sıra yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere anket çalışması toplam 478 öğrenci ve 124 öğretmene uygulanmıştır. Ancak 4 öğrencinin ve 1 öğretmenin sorulara eksik cevap vermesi nedeniyle analize 474 öğrenci ve 123 öğretmen dahil edilmiştir. Bunun yanı sıra Atatürk Ortaokulundaki öğrencilere sayıca az uygulanmasının nedeni anket için gidilen zamanda öğrencilerin sınavı olmasından dolayıdır. Bunun yanı sıra Yunus Emre Ortaokuluna uygulanamamasının nedeni ise okul müdürünün anket çalışmasını kabul etmemesidir.

3.4 Verilerin Analizi

Araştırmada gerekli olan bilgileri toplamak için anket yolu kullanılmıştır. Anket soruları hazırlanırken benzer çalışmaların incelenmesi şeklinde literatür çalışması yapılmış olup, çalışmanın teorik çerçevesine uygun olarak hazırlanmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda Sağbaş ve Başoğlu (2005), Taytak (2010), Karaot (2010), Zorlu (2012), Çelik (2013), Karaca (2015), Özen vd., (2015), Demir ve Cigerci (2016), Ömürbek, vd., (2007) çalışmalarından yararlanılarak yeni anket formu hazırlanmıştır.

Araştırma sonuçları SSPS 22.00 (Statistical Package for the Social Sciences - Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi) programında değerlendirilmiştir. Elde edilen verilerin değerlendirilmesinde ise; Frekans Analizi (Sayı-Yüzde), Güvenilirlik Analizi, T-Testi, Ki-Kare Analizi, Mann Whitney U Testi ve son olarak Kruskal-Wallis H Testleri kullanılmıştır. Frekans analizi ile öğrenci ve öğretmenlere yöneltilen tüm sorular ve bu sorulara verilmiş olan cevaplar sayısal ve yüzdesel olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca bu değerlendirmeler tablo olarak düzenlenmiştir.

Güvenilirlik “Bir test veya ölçeğin ölmek istediği bir şeyi tutarlı ve istikrarlı bir biçimde ölçme derecesidir” şeklinde tanımlanmaktadır. Bu kapsamda ankete katılan öğrenci ve öğretmenlere yöneltilen sorulara verilen cevapların tutarlılığı ölçülmeye çalışılmıştır. Güvenilirlik analizinde kullanılan temel yöntem Cronbach alfa yani alfa katsayısıdır. Bu analiz şeklinde bulunan alfa katsayısı anket sonucunun güvenilirliğini göstermekte ve 0 ile 1 arası bir değer almaktadır. Bulunan bu değer en az 0,7 olması arzulanır, ancak araştırma eğer inceleme türünde ise bu değer bazı araştırmacılar tarafından 0,5 değerini alması da makul kabul edilmektedir (Coşkun, vd., 2017: 133).

Verilenin incelenmesinde kullanılan bir diğer analiz T-Testi ise sosyal bilimler alanında yaygın bir şekilde kullanılmaktadır. Bu analiz ile değişken yönünden iki grup arasındaki istatistiksel açıdan anlamlı bir farkın olup-olmadığı tespit edilmeye çalışılmaktadır. Bu analiz yönteminde değişkenler en az aralık seviyesinde ölçülmüş olması gereklidir. Bu analizin parametrik olmayan eşdeğeri ise Mann Whitney U Testidir. Mann Whitney U Testinde ise herhangi bir şart aranmaksızın veriler tesadüfî olarak toplanmaktadır. Kruskal-Wallis H testi ise uygulama olarak Mann Whitney U testine benzemektedir (Coşkun, vd., 2017: 190-219). Farkı ise Kruskal-Wallis H testi üç ve daha fazla grubun karşılaştırılmasıdır.

Son olarak analizde kullanılmış olan Ki-Kare testi ise değişkenler arasında bağımsızlığı ölçmeye yarayan yöntemdir. Yani bu analiz ilişkilerin tespiti için değil, değişkenler arasında farklılığın belirlenmesinde kullanılır (Coşkun, vd., 2017: 225-226). Bu teste göre iki değişken birbirinden bağımsız ise değişkenler arasında herhangi bir ilişkinin olmadığı anlamına gelmektedir.

3.5 Vergi Bilinci Üzerine Yapılmış Çalışmalar

Öğrenci ve öğretmenlerin ortak ele alındığı bir alan araştırması olmaması, çalışmanın motive eden yönü olmuştur. Literatür taraması sonucunda elde edilen bulgularda öğretmen üzerinde yapılmış çalışmalara rastlanılmamış, ancak öğrenciler üzerinde yapılmış olan ülkemizde çeşitli çalışmalar mevcuttur.

Yapılan araştırmalar neticesinde ilköğretim öğrencileri üzerinde yapılan çalışmaların oldukça sınırlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi bilinci üzerine yapılmış çalışmalar incelendiği zaman çoğunlukla üniversite öğrencileri veya mükellefler üzerine yoğunlaşıldığı görülmüştür. Ancak toplumun refah seviyesinin yükseltilebilmesi için gerekli olan vergi bilinç ve ahlak seviyesinin arttırılabilmesinin yolu küçük yaşlarda verilen eğitimden geçtiği düşünülmektedir.

Yapılan bu çalışmalardan ilki Sağbaşı ve Başoğlu'nun (2005: 123-144) Afyonkarahisar'da yapmış olduğu ve ilköğretim öğrencilerinin vergi algılamasını incelediği çalışmadır. 2005 yılında yapılmış olan bu anket çalışması 3 okulda yapılmış olup 3., 4., 5., 6., 7., ve 8. sınıf öğrencileri olmak üzere toplamda 180 öğrenciye uygulanmıştır. Ancak 10 öğrencinin bazı sorulara cevap vermemesi nedeniyle 170 öğrencinin verdiği cevaplar değerlendirmeye alınmıştır. Yapılan değerlendirmeler sonucu öğrencilerin; kamu hizmetleri ile vergiler arasında herhangi bir ilişki kuramadığı, vergiyi algılamalarında yanılıya düştükleri, öğrencilerin yaşlarının ilerlemesi ve ailelerin eğitim ve gelir düzeyi seviyelerinin vergiyi algılamalarını kolaylaştırdığını ancak cinsiyet ve eğitim seviyesinin vergi algılaması üzerinde herhangi bir etkisi olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bir diğer çalışma ise Taytak'ın (2010: 496-512) Uşak'ta yaptığı ve öğrencilerin vergi bilincinin tespitine yönelik çalışmadır. Bu çalışma 2010 yılında 5 okulda yapılmış olup toplam 410 öğrenciye uygulanmıştır. Uygulanan anket sonucu yapılan değerlendirmede öğrencilerin; vergi kavramı ile ilk olarak ailede tanıştıkları, kamu hizmetleri ile vergiler arasındaki ilişkiyi doğru bir şekilde kurabildikleri ve eğitim düzeylerinin vergi uyumunun sağlanması açısından önemli bir faktör olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Karaot (2010) tarafından İzmir'in Aliağa ilçesinde ki 8. sınıf öğrencilerine uygulanan bu anket sonucunda vergi ile kamu harcamaları arasında bağlantı kurdukları ve vergi bilinç düzeylerinin yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ancak bu bilincin birçoğu ailede ve televizyon gibi diğer kaynaklardan elde edildiği için olumsuz yöne evrilebileceği bu yüzden vergi bilinci eğitiminin oldukça önemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Zorlu (2012) tarafından yapılan çalışma ise Ankara'da bulunan 3 okulda uygulanmıştır. Bu çalışmaya 3 okuldan toplam 500 öğrenci katılmış olup 27 tanesi anket sorularını yanıtlamadığı için 473 öğrencinin anketi değerlendirmeye alınmıştır. Elde edilen veriler sonucunda ise öğrencilerin; vergiler ile kamu harcamaları arasında ki bağı doğru bir şekilde algıladığı, vergi bilincinin cinsiyete göre değişmediği ancak öğrencinin yaşı ve sınıfı arttıkça bilinç düzeyinin azaldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Çelik (2013) tarafından yapılan başka bir araştırma ise Zonguldak ilinde bulunan ilköğretim okullarındaki 766 öğrenci üzerinde yapılmıştır. Yapılan anket uygulaması sonucunda elde edilen veriler ışığında öğrencilerin vergiyi algılamalarında henüz yeterli seviyeye gelinmediği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca yaş, cinsiyet, anne ve baba mesleğinin vergi algılamasında etkili olmadığı ancak öğrencilerin eğitim seviyesi ile gelir düzeyinin etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bir diğ er ç alışma ise Karaca (2015) tarafından Kütahya'da bulunan 12 okulda toplam 339 öğrenci üzerinde yapılmıştır. Ankete katılan öğrencilerin hepsi 7. sınıf öğrencisi olup bu öğrenciler 2011 yılında Maliye Bakanlığı ve Milli Eğitim Bakanlığı işbirliği ile 2011 yılında vergi eğitimi almışlardır. Anket ç alışması sonucunda elde edilen bulgularda öğrencilerin; vergi ile kamu hizmeti arasında bağı sağlıklı olarak kurabildikleri, vergi bilincinin demografik özelliklere göre farklılık göstermediği ve vergi eğitiminin vergi idaresi personeli tarafından verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Özen vd. (2015: 279-289) tarafından yapılan ç alışmada İzmir ili Gaziemir ve Buca İlçelerinde özel ve kamu okullarında öğrenim gören 5., 6., 7., ve 8. sınıf olmak üzere toplam 930 öğrenciye anket uygulanmıştır. Yapılan ç alışma sonucunda elde edilen veriler ışığında öğrencilerin; vergi ile kamu hizmeti arasındaki bağı algılayabildikleri, belirli bir bilinç seviyesine ulaştıkları görölmüştür. Ayrıca babaların eğitim seviyesinin vergi bilincinde bir farklılık oluşturmadığı ancak annelerin eğitim seviyesinin vergi bilincini olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Başka bir ç alışma ise Demir ve Ciğerci (2016: 127-143) tarafından Afyonkarahisar'da 3. ve 4. sınıf öğrencisi olmak üzere toplamda 200 öğrenci üzerinde yapılmıştır. Yapılan bu ç alışma 3 aşamalı olarak hazırlanmıştır. Aşamalar arasında 1 hafta süre olmak üzere ilk aşamada öğrencilere anket uygulanmıştır. İkinci aşamada ise kamu spotu şeklinde vergi ile ilgili video izletilerek bir hafta sonra üçüncü aşama olarak başlangıçtaki anketler tekrar uygulanmıştır. Bu ç alışma sonucunda elde edilen bulgular ışığında yapılan değerlendirmede eğitimin vergiye karşı tutum ve tepkileri olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Vergi bilinci konusunda ölkemizde yapılmış ç alışmaların yanı sıra uluslar arası alanda yapılmış olan çeşitli ç alışmalarda mevcuttur. Bu ç alışmalardan birkaçı şu şekildedir;

Hite (1997: 155-180) tarafından yapılmış olan araştırmada eğitim ile vergi bilinci arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca eğitimi olmayan bayanların erkeklere oranla daha bilinçli olduğu sonucuna da ulaşılmıştır.

Kasipilliai, vd., (2003: 134-146) tarafından Malezya'da bulunan muhasebe ile ilgili lisans programlarında eğitim gören 560 öğrenci üzerinde yapılmış ve 553 öğrencinin verdiği cevaplar değerlendirmeye alınmıştır. Anket sorularına öğrencilerin vermiş olduğu cevaplar analiz edildiğinde ise eğitim ile vergi bilinci arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmıştır.

Devos (2005: 222-273) tarafından 420 lisans 50 yüksek lisans öğrencisi olmak üzere toplamda 470 öğrenci üzerinde anket uygulanmak suretiyle vergi bilinci ile eğitim arasında ki ilişki ölçölmeye ç alışılmıştır. Elde edilen veriler ışığında eğitimin, vergi bilincini geliştirerek vergi kaçakçılığını azalttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Torgler ve Schaffner (2007: 1-25) tarafından vergi bilinci ile ilgili olarak 'Taxpayer Opinion Survey' yani 'Mükellef Görüş Anketi' yapılmıştır. Anket sonuçlarına göre ise eğitilmiş mükelleflerin vergi yükümlülüklerini, herhangi bir kural olmadan yerine getirdikleri sonucuna varılmıştır. Yani eğitim ile vergi bilinci arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Benzer şekilde Ho ve Wong (2008: 369-382) tarafından yapılan araştırmada eğitim ile vergi bilinci arasında anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Mahat ve Ling (2011: 1-13) tarafından yapılan anket çalışması Malezya'da öğrenim görmüş muhasebe ve muhasebe dışı öğrencilerden oluşan toplam 575 öğrenciye uygulanmıştır. Anket sorularına verilen cevapların değerlendirilmesinde, eğitim ile vergi bilinci arasında anlamlı ilişkiye rastlanmış ve muhasebe eğitimi almış öğrencilerin diğer öğrencilere oranla daha bilinçli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Engida ve Baisa (2014: 433-452) mükelleflerin vergi bilincini etkileyen faktörleri analiz etmek için Etiyopya'nın Mekelle kentinde anket çalışması yapmışlardır. Yapılan anketin değerlendirilmesinde eğitim ile vergi bilinci arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yine Lobont, vd., (2013: 172-179) tarafından yapılan araştırmada eğitim ile vergi bilinci arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmıştır.

Çalışmamızın bu kısmında yapılan anket sonuçları değerlendirilecektir. Bu kapsamda önce öğretmenler ile yapılmış olan anket sonuçları, daha sonra ise öğrenciler ile yapılmış olan anket sonuçları incelenecektir.

3.6 Öğretmenler İle Yapılmış Olan Anket Sonuçları

Anket Antalya ili Manavgat ilçesinde bulunan 6 okulda yapılmış olup, ankete toplam 124 öğretmen katılmıştır. Ancak 1 öğretmenin anket sorularına eksik cevap vermesinden dolayı 123 öğretmenin anket sorularına verdiği cevaplar değerlendirmeye alınmıştır. Buna göre yapılan anketin sonuçları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3.2 Ankete Katılan Öğretmenlerin Demografik Bilgileri

		Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	67	54,5
	Erkek	56	45,5
Yaş	25-35	58	47,2
	36-40	26	21,1
	41-45	24	19,5
	46-50	9	7,3
	51 ve üzeri	6	4,9
Medeni durum	Evli	103	83,7
	Bekâr	20	16,3
Çocuk olup olmama	Evet	87	70,7
	Hayır	36	29,3

Tablo 3.2'ye göre ankete katılan öğretmenlerin %54,5'i kadın ve %45,5'i erkektir. Ayrıca %47,2 ile ankete en fazla katılım 25-35 yaş arası öğretmenler tarafından olmuştur. Ankete katılan öğretmenlerin %83,7'si evli ve %16,3'ü bekârdır. Evlilerin %70,7'sinin çocuğu vardır, %29,3'ünün ise çocuğu yoktur.

Tablo 3.3 Vergi Bilinci İçin Hipotez Testi (Tek Örnek T Testi)

	Ortalama	Standart sapma	T değeri	P	Sonuç
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkındayım	2,504**	,6575	8,502	0,000	Kabul
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcandığını bilmeniz vergi ödemeyi kolaylaştırır	2,715**	,6076	13,059	0,000	Kabul
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyorum	1,697*	,6762	-4,974	0,000	Kabul
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse isterim	2,602**	,6744	9,894	0,000	Kabul
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini incelerim	1,557*	,7019	-6,994	0,000	Kabul
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyorum	2,569**	,6663	9,473	0,000	Kabul
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak	2,276**	,7389	4,149	0,000	Kabul

algılanmasını doğru buluyorum					
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyorum	2,634**	,6176	11,387	0,000	Kabul
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyorum	2,577**	,6896	9,283	0,000	Kabul
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyorum	1,508*	,6369	-8,565	0,000	Kabul
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyorum	1,463*	,6278	-9,490	0,000	Kabul
S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyorum	1,270*	,5285	-15,309	0,000	Kabul
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır	2,852**	,4374	21,613	0,000	Kabul
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyorum	1,298*	,5064	-15,384	0,000	Kabul
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyorum	2,516**	,7707	7,431	0,000	Kabul
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyorum	2,385**	,7180	5,951	0,000	Kabul
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri)herhangi bir etkinlik yapıyor	1,479*	,6087	-9,500	0,000	Kabul
S.18: Şubat 2018’de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz -İnteraktif Vergi Dairesinin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyorum	2,385**	,6200	6,892	0,000	Kabul
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildim	1,303*	,6258	-12,347	0,000	Kabul
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildim	1,248*	,5474	-15,236	0,000	Kabul
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur	2,355**	,6511	6,053	0,000	Kabul
S.22: MEB’in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılmanız hakkında bilgilendirildim	1,508*	,7383	-7,388	0,000	Kabul

* ve ** sırasıyla ortalamanın altındaki ve üstündeki değerleri ifade etmektedir.

Vergi bilincine ait test edilen hipotezlerin tamamı kabul edilmiştir.(orta değer 2 ve $\alpha = 0,05$). Test sonuçlarına göre elde edilen sonuçların tamamı ortalamadan farklıdır.

Vergi bilinciyle ilgili 22 adet 3'lü Likert ölçeğine göre hazırlanan sorulara hipotez testi yapılmıştır. Sorulan sorular 1 hayır, 2 kısmen, 3 evet diye puanlamaya tabi tutulmuş ortalama değer 2 puan olarak alınmıştır. Sorulara verilen cevapların ortalamadan farklı olup olmadığı tek örnek t testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre ölçeğe ait oluşan ortalama puanlar;

- Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyorum 1,697,
- Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini incelerim 1,557,
- Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyorum 1,508,
- Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyorum 1,463,
- Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyorum 1,270,
- Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyorum 1,298,
- Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri) herhangi bir etkinlik yapıyor 1,479,
- 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildim 1,303,
- 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan www.vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildim 1,248,
- MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılamanız hakkında bilgilendirildim 1,508 puan olarak;

ortalama değerinin altında kalmıştır.

- Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkındayım 2,504,
- Ödediğiniz verginin neye harcandığını bilmeniz vergi ödemeyi kolaylaştırır 2,715,
- Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse isterim 2,602,
- Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyorum 2,569,
- Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyorum 2,276,
- Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyorum 2,634,
- Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyorum 2,577,
- Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır 2,852,

- Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyorum 2,516,
- Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyorum 2,385,
- Şubat 2008’de açılan, vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz İnteraktif Vergi Dairesinin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı placağını düşünüyorum 2,385,
- 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dahil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur 2,355 puan olarak;

ortalama puanın üstünde yer almıştır.



Tablo 3.4 Vergi Bilinci İçin Güvenilirlik Analizi (Cronbach Alfa Katsayıları)

	Soru- bütün korelasyonları	Soru silindiğinde alfa katsayısı
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?	,211	,715
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcandığını bilmeniz vergi ödemenizi kolaylaştırır mı?	,356	,704
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	,447	,695
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?	,127	,722
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?	,144	,722
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?	,248	,712
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?	,232	,714
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?	,403	,700
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	-,004	,734
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz?	,031	,729
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?	,232	,713
S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?	,223	,714
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır mı?	,117	,720
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?	,264	,711
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	,329	,705
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	,442	,694
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri)herhangi bir etkinlik yapıyor mu?	,210	,715
S.18: Şubat 2018’de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz -İnteraktif Vergi Dairesinin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?	,405	,700
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında	,438	,697

imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildiniz mi?		
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildiniz mi?	,379	,703
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur mu?	,413	,698
S.22: MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılamanız hakkında bilgilendirildiniz mi?	,404	,698
Güvenilirlik alfa katsayısı: 0,720		

Öğretmenlerin anket sonuçlarına verdiği cevaplar güvenilirlik analizine tabi tutulmuştur. Yapılan analiz sonucu Tablo 3.4'te görüldüğü üzere güvenilirlik katsayısı 0,72 olarak belirlenmiştir. Buna göre ölçeğin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca “Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz”, “Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz”, “Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz” ve “Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz” sorularından herhangi birisi ölçekten çıkarılırsa çok az da olsa ölçeğin güvenilirliği artacaktır. Diğer sorulardan herhangi birinin ölçekten çıkarılması durumunda ölçeğin güvenilirliği azalacaktır.

Tablo 3.5 Vergi Bilinci ve Cinsiyet İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Sıralamaların ortalaması		Mann Whitney U testi	Z	Olasılık p
	Kadın	Erkek			
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?	57,36	67,55	1565,000	-1,814	0,070**
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcadığını bilmeniz vergi ödemenizi kolaylaştırır mı?	57,17	67,78	1552,500	-2,343	0,019*
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	59,15	65,41	1685,000	-1,063	0,288
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?	62,79	61,05	1823,000	-0,337	0,736
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?	56,90	68,11	1534,000	-1,951	0,051**
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?	60,78	63,46	1794,500	-0,498	0,618
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?	57,18	67,77	1553,000	-1,779	0,075**
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?	58,82	65,80	1663,000	-1,357	0,175
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	55,92	69,28	1468,500	-2,545	0,011*
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz?	62,78	61,07	1824,000	-0,300	0,764
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?	65,57	57,72	1636,500	-1,402	0,161
S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?	65,00	58,41	1675,000	-1,380	0,168
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır mı?	58,34	66,38	1630,500	-2,196	0,028*
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?	58,90	65,71	1668,000	-1,342	0,179
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	62,16	61,81	1865,500	-0,065	0,948
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	60,02	64,37	1743,500	-0,743	0,457
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri) herhangi bir etkinlik yapıyor mu?	58,52	66,16	1643,000	-1,332	0,183

S.18: Şubat 2018’de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz -İnteraktif Vergi Dairesinin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?	59,93	64,47	1737,500	-0,784	0,433
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildiniz mi?	57,06	67,91	1545,000	-2,327	0,020*
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildiniz mi?	58,51	66,17	1642,500	-1,691	0,091**
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur mu?	59,94	64,46	1738,000	-0,772	0,440
S.22: MEB’in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşlamanız hakkında bilgilendirildiniz mi?	55,90	69,29	1467,500	-2,424	0,015*

* ve ** sırasıyla %5 ve %10 önem düzeyinde anlamlılığı ifade etmektedir. Cinsiyete göre ölçekteki sorulara verilen cevaplar da * ile gösterilen sorular %5 önem düzeyine göre ** ile gösterilen sorular %10 önem düzeyine göre farklıdır.

Ölçekteki sorulara verilen cevapların cinsiyete göre değişiklik gösterip göstermediği Mann Whitney U Testi ile belirlenmiştir. Yapılan Mann Whitney U Testi sonucunda öğretmenlerin ankette verdiği cevaplara göre; S.2, S.9, S.13, S.19 ve S.22 sorularında $p < 0,05$ çıkmıştır. Buna göre bu sorulara verilen cevaplar cinsiyete göre farklılık göstermiştir.

Yapılan analizde anlamlı farklılığın ortaya çıktığı S.2’de verilen cevaplara göre kadınların sıra ortalaması 57,17 erkeklerin sıra ortalaması ise 67,78 çıkmıştır. Bu sonuçlara göre erkekler kadınlara oranla verginin nereye harcandığının bilinmesinin vergi bilincini arttıracığı düşüncesine sahiptir. Ayrıca S.9’a göre kadınların sıra ortalaması 55,92 erkeklerin ise 69,92 çıkmıştır. Bu bağlamda erkekler kadınlara göre yapılan vergi aflarının vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünmektedirler. Aynı kapsamda erkeklerin sıra ortalamasının yüksek çıktığı S.13’te erkekler kadınlara oranla şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini arttıracığını düşünmektedirler.

Tablo 3.6 Vergi Bilinci ve Medeni Durum İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Sıralamaların ortalaması		Mann Whitney U testi	Z	Olasılık p
	Evli	Bekâr			
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?	61,19	66,15	947,000	-0,653	0,514
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcadığını bilmeniz vergi ödemenizi kolaylaştırır mı?	62,13	61,33	1016,500	-0,132	0,895
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	60,47	69,90	872,000	-1,186	0,235
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?	63,13	56,20	914,000	-0,995	0,320
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?	61,71	63,50	1000,000	-0,231	0,817
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?	63,27	55,48	899,500	-1,077	0,281
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?	63,65	53,50	860,000	-1,264	0,206
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?	62,38	60,05	991,000	-0,335	0,737
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	64,87	47,23	734,500	-2,491	0,013*
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz?	61,97	62,15	1027,000	-0,023	0,981
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?	57,73	83,98	590,500	-3,473	0,001***
S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?	60,64	69,03	889,500	-1,302	0,193
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır mı?	63,52	54,15	873,000	-1,895	0,058**
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?	61,68	63,63	997,500	-0,283	0,777
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	61,77	63,20	1006,000	-0,200	0,841
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	62,27	60,63	1002,500	-0,208	0,835
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri)herhangi bir etkinlik yapıyor mu?	62,08	61,60	1022,000	-0,062	0,951

S.18: Şubat 2018'de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz -İnteraktif Vergi Dairesi'nin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?	64,19	50,73	804,500	-1,722	0,085**
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildiniz mi?	60,28	70,88	852,500	-1,684	0,092**
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildiniz mi?	60,88	67,78	914,500	-1,129	0,259
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur mu?	61,75	63,28	1004,500	-0,192	0,847
S.22: MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılmanız hakkında bilgilendirildiniz mi?	62,13	61,35	1017,000	-0,104	0,917

, **, sırasıyla %5 ve %10 ve %1 önem düzeyinde anlamlılığı ifade etmektedir. Medeni duruma göre ölçekteki sorulara verilen cevaplar da * ile gösterilen sorular %5 önem düzeyine göre ** ile gösterilen sorular %10 önem düzeyine göre ve *** ile gösterilen sorular %1 önem düzeyine göre farklıdır.**

Ölçekteki sorulara verilen cevapların medeni duruma göre değişiklik gösterip göstermediği Mann Whitney U Testi ile belirlenmiştir. Yapılan Mann Whitney U Testi sonucunda öğretmenlerin ankette verdiği cevaplara göre; S.9 ve S.11 sorularında $p < 0,05$ sonucuna ulaşılmıştır. Bu sorulara verilen cevaplar evli ve bekâra göre farklılık göstermiştir.

Yapılan Mann Whitney U Testi sonucunda anlamlı farklılığın ortaya çıktığı S.9'a verilen cevaplarda evlilerin sıra ortalaması 64,87 ve erkeklerin sıra ortalaması ise 47,83 çıkmıştır. Çıkan bu sıra ortalamalarına göre evliler bekârlara nazaran afların vergi bilincini olumsuz etkileyeceği düşüncesine sahiptir. Farklılığın ortaya çıktığı S.11'de ise evlilerin ortalaması 57,73 bekârların ise 83,98 sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre ise bekârlar evlilere nazaran vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünmektedirler.

Tablo 3.7 Vergi Bilinci ve Çocuk Olup Olmama Durumu İçin Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Sıralamaların ortalaması		Mann Whitney U Testi	Z	Olasılık p
	Evet	Hayır			
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?	62,46	60,89	1526,000	-0,255	0,798
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcadığını bilmeniz vergi ödemenizi kolaylaştırır mı?	64,55	55,85	1344,500	-1,756	0,079**
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	60,27	66,18	1415,500	-0,916	0,359
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?	63,17	59,17	1464,000	-0,710	0,478
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?	61,95	62,13	1561,500	-0,028	0,978
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?	65,54	53,44	1258,000	-2,062	0,039*
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?	64,93	54,92	860,000	-1,264	0,206
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?	62,62	60,50	1311,000	-1,538	0,124
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	64,00	57,17	1392,000	-1,190	0,234
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz?	61,70	62,72	1540,000	-0,164	0,869
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?	57,29	73,39	1156,000	-2,627	0,009***
S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?	61,82	62,43	1550,500	-0,116	0,907
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır mı?	63,74	57,79	1414,500	-1,483	0,138
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?	61,52	63,15	1524,500	-0,293	0,769
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	61,43	63,38	1516,500	-0,335	0,737
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	61,67	62,79	1537,500	-0,175	0,861
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (61,33	63,63	1507,500	-0,366	0,714

vergi daireleri)herhangi bir etkinlik yapıyor mu?					
S.18: Şubat 2018'de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz - İnteraktif Vergi Dairesi'nin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?	64,14	56,82	1379,500	-1,155	0,248
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildiniz mi?	61,39	63,49	1512,500	-0,412	0,681
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildiniz mi?	61,04	64,32	1482,500	-0,662	0,508
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur mu?	61,30	63,68	1505,500	-0,370	0,711
S.22: MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılmanız hakkında bilgilendirildiniz mi?	61,52	63,15	1524,500	-0,270	0,788

, **, sırasıyla %5 ve %10 ve %1 önem düzeyinde anlamlılığı ifade etmektedir. Medeni duruma göre ölçekteki sorulara verilen cevaplar da * ile gösterilen sorular %5 önem düzeyine göre ** ile gösterilen sorular %10 önem düzeyine göre ve *** ile gösterilen sorular %1 önem düzeyine göre farklıdır.**

Mann Whitney U Testi ile ölçekteki sorulara verilen cevapların çocuk olup olmama durumuna göre değişiklik gösterip göstermediği analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucuna göre öğretmenlerin ankette verdiği cevaplarda S.6 ve S.11'de sonucun $p < 0,05$ çıkması nedeniyle bu sorular çocuk olup olmama durumuna göre farklılık göstermiştir.

Yapılmış olan Mann Whitney U Testinin sonuçları incelenecek olursa anlamlı farklılığın ortaya çıktığı S.6'da çocuğu olanların sıra ortalaması 65,54 olmayanların sıra ortalaması ise 53,44 çıkmıştır. Ortaya çıkan bu sıra ortalamalarına göre çocuğu olanlar, olmayanlara nazaran bugün alınmayan vergilerin gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü arttıracığını düşünmektedir. Bir diğer farklılığın ortaya çıktığı S.11'de ise çocuğu olanların sıra ortalaması 57,29 olmayanların ise 73,39 çıkmıştır. Buna göre ise çocuğu olmayanlar, olanlara göre vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünmektedirler.

Tablo 3.8 Vergi Bilinci İfadelerinin Yaş Guruplarına Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

	Mean Rank(Sıralamaların ortalaması)					Ki-kare	Olasılık(p)
	25-35	36-40	41-45	46-50	51+		
S.1: Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?	58,34	60,19	62,88	80,78	73,50	5,026	0,285
S.2: Ödediğiniz verginin neye harcadığınızı bilmeniz vergi ödemenizi kolaylaştırır mı?	60,97	62,67	61,17	60,56	74,50	1,673	0,796
S.3: Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?	60,86	64,67	60,69	76,67	44,67	3,815	0,432
S.4: Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?	59,50	59,58	75,42	43,44	70,83	10,354	0,035*
S.5: Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?	59,84	58,96	69,29	53,17	80,17	4,439	0,350
S.6: Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?	58,97	63,85	62,29	61,72	82,50	3,586	0,465
S.7: Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?	56,72	67,23	68,38	77,11	42,17	7,144	0,128
S.8: Vergi kaçıranlara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?	68,21	61,08	48,50	65,33	55,00	8,701	0,069**
S.9: Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	65,59	57,12	56,60	62,83	68,75	2,795	0,593
S.10: Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz?	63,96	66,96	56,69	54,33	54,33	2,466	0,651
S.11: Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?	65,18	63,98	62,65	43,94	47,17	5,179	0,269

S.12: Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?	63,41	58,94	70,98	47,50	47,50	7,833	0,098**
S.13: Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini artırır mı?	59,92	60,00	67,00	69,50	59,50	3,655	0,455
S.14: Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?	55,03	63,90	77,56	51,28	75,00	13,691	0,008*
S.15: Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	65,72	51,37	65,46	52,28	72,92	6,531	0,163
S.16: Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini artıracığını düşünüyor musunuz?	60,61	55,06	72,46	64,50	59,92	3,910	0,418
S.17: Vergi haftalarında gelir idaresi başkanlığı (vergi daireleri)herhangi bir etkinlik yapıyor mu?	60,50	56,90	63,33	87,39	55,17	6,913	0,141
S.18: Şubat 2018’de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz - İnteraktif Vergi Dairesinin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?	62,00	59,79	64,00	66,28	57,17	0,516	0,972
S.19: 13.06.2007 tarihinde MEB ile maliye bakanlığı arasında imzalanan vergi bilir çalışma protokolü hakkında bilgilendirildiniz mi?	62,15	58,69	63,17	70,22	57,92	1,548	0,818
S.20: 2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan vergibilinci.gov.tr hakkında bilgilendirildiniz mi?	60,11	58,58	66,81	71,72	61,25	3,073	0,546
S.21: 2011-2013 yıllarını kapsayan kayıt dışı ekonomiyle	60,03	54,88	67,35	64,61	86,58	5,643	0,227

mücadele stratejisi eylem planında MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen vergi bilinci konusu faydalı olur mu?							
S.22: MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılamamız hakkında bilgilendirildiniz mi?	58,75	64,46	63,96	73,83	57,17	2,430	0,657

* ve ** sırasıyla %5 ve %10 önem düzeyinde anlamlılığı ifade etmektedir. Yaş gruplarına göre ölçekteki sorulara verilen cevaplar da * ile gösterilen sorular %5 önem düzeyine göre ** ile gösterilen sorular %10 önem düzeyine göre farklıdır.

Ölçekte bulunan vergi bilinci ifadelerinin yaş guruplarına göre verilen cevapların değişiklik gösterip göstermediği Kruskal Wallis-H Testi ile analiz edilmiştir. Analize göre Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz ve vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz sorularına verilen cevaplar $p < 0,05$ çıkmasından dolayı yaş guruplarına göre farklılık göstermektedir.

Sonuçlar incelenecek olursa 41-45 yaş arası öğretmenler alışveriş sırasında fiş/fatura alma konusunda diğer gurplara göre daha duyarlıdır. Diğerlerine oranla en duyarlı olan ise 45-50 yaş grubu öğretmenlerdir.

Yapılan analizde bir diğer farklılık 'Vergi bilincini artırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?' sorusuna verilen cevapta ortaya çıkmıştır. Verilmiş olan cevaplara göre 77,56 ile en yüksek oranın çıktığı 41-45 yaş arası öğretmenler vergi bilinci konusunda yeterli eğitimin verildiğini düşünmektedirler. En düşük oranın 51,28 olduğu 45-50 yaş arası öğretmenler ise bu konuda diğer yaş guruplarına oranla yeterli eğitimin verildiğini düşünmemektedir.

3.7 Öğrenciler İle Yapılmış Olan Anket Sonuçları

Anket Antalya ili Manavgat ilçesinde bulunan 6 okulda yapılmış olup, ankete toplam 478 öğrenci katılmıştır. Ancak 4 öğrencinin anket sorularına eksik cevap vermesinden dolayı 474 öğrencinin verdiği cevaplar değerlendirmeye alınmıştır. Buna göre yapılan anketin sonuçları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3.9 Öğrencilere Ait Demografik Bilgiler

		Frekans	Yüzde(%)
Cinsiyet	Kadın	248	52,3
	Erkek	226	47,7
Yaş	9	1	0,2
	10	21	4,4
	11	104	21,9
	12	121	25,5
	13	109	23,0
	14	97	20,5
	15	21	4,4
Sınıf	5	87	18,4
	6	127	26,8
	7	115	24,3
	8	145	30,6

Tablo 3.9’da yer aldığı üzere ankete katılan öğrencilerin %52,3’ü kadın ve %47,7’si erkektir. Yaş gruplarına göre ankete katılan öğrenci sayısı en fazla %25,5 ile 12 yaş grubudur. Ankete en az katılım ise %0,2 ile 9 yaş grubudur.

Tablo 3.10 Vergi Bilincine Ait Bazı Soruların Frekans Değerleri

		Frekans	Yüzde(%)
Veri kelimesini daha önce duyma durumu	Evet	446	94,1
	Hayır	28	5,9
Vergi kelimesini duyduysa ilk önce nerede duyduğu	Aile	229	48,3
	Okul	79	16,7
	Çevrede, sokakta	47	9,9
	TV, Gazete, Dergi	119	25,1
Derse giren öğretmenin maaşını kim öder	Okul	20	4,2
	Belediye	17	3,6
	Devlet	437	92,2
Ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır	Öğretmen	5	1,1
	Aile	13	2,7
	Belediye	36	7,6
	Devlet	420	88,6
Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar	Yardımlarla	73	15,4
	Topladığı vergilerle	345	72,8
	Bedava-herhangi bir para ödmeden	56	11,8
Sizce vergi vermek yararlıdır	Evet	298	62,9
	Hayır	29	6,1
	Fikrim yok	147	31,0
Hayalinizdeki mesleğe kavuştuğunuzda; sizin çocuklarınızın da vergi vermesini ister misiniz?	Evet	370	78,1
	Hayır	34	7,2
	Fikrim yok	70	14,8

Öğrencilerin %94,1'i vergi kelimesini daha önce duymuştur. Vergi kelimesini duyanların %48,3'ü bu kelimeyi ailede duymuştur. Öğrencilerin %92,2'si derse giren öğretmenin maaşını devletin ödediğini ve %88,6'sı ders kitaplarının devlet tarafından karşılandığını ifade etmiştir. Öğrencilerin %72,8'i devletin sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamının topladığı vergilerle sağlandığını söylemiştir. Öğrencilerin %62,9'u vergi vermenin yararlı olduğunu ve %78,1'i hayalindeki mesleğe kavuştuğunda çocuklarının da vergi vermesini istediğini belirtmiştir.

Tablo 3.11 Vergi Bilincine Ait Çoklu Yanıtlı Soruların Frekans Değerleri

		Frekans		Yüzde(%)	
Vergi size göre ne demek olabilir	Arkadaşımıza verdiğimiz para	8		1,1	
	Ailemizden aldığımız harçlık	15		2,2	
	Devletin zorla aldığı para	73		10,5	
	Vatandaşlık görevi	289		41,5	
	Devletin sunduğu hizmet karşılığı	312		44,8	
Devlet kimlerden vergi alır	Çalışanlardan	348		50,4	
	İşsizlerden	42		6,1	
	Yetişkinlerden	290		42,0	
	Çocuklardan	11		1,6	
Sizce vergi veren insanlar nasıl insanlardır?	İyi bir vatandaş	73		54,1	
	Ödeyecek durumu olan	43		31,9	
	Kurnaz	1		0,7	
	Kötü bir vatandaş	2		1,5	
	Bilmiyorum	16		11,9	

Tablo 3.11’de ki sorularda çoklu yanıt seçeneği olduğundan ankete katılan öğrenciler aynı soruya birden fazla cevap vermiştir. Öğrencilerin %44,8’i vergi sizce ne demek olabilir sorusuna devletin sunduğu hizmet karşılığıdır cevabını vermiştir. Devlet kimlerden vergi alır sorusuna öğrencilerin %50,4’ü çalışanlardan cevabını vermiştir. Sizce vergi veren insanlar nasıl insanlardır sorusuna öğrencilerin %54,1’i iyi bir vatandaştır demiştir.

Tablo 3.12 Vergiyi Duyma İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)

		Vergiyi duyma		Toplam			Sonuç
		Evet	Hayır		K ²	P	
Cinsiyet	Kadın	237	11	248	2,027	0,155	Red
	Erkek	209	17	226			
Toplam		446	28	474			

Tablo da öğrencilerin cinsiyetleri ile vergiyi duyma arasındaki ilişki Ki-Kare analizi ile test edilmiştir. Test sonuçları için oluşturulmuş hipotezler aşağıdaki gibidir.

H₀: Cinsiyet ile vergiyi duyma arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_1 : Cinsiyet ile vergiyi duyma arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Öğrencilerin anket sorularına verdiği cevaplara göre cinsiyet ile vergiyi duyma arasında Ki-Kare testi sonucu $p>0,05$ çıkması sebebi ile istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki yoktur. Buna göre H_1 reddedilerek H_0 kabul edilmiştir. Vergiyi duyan 237 kadın ve 209 erkek vardır. Vergiyi duymayan 11 kadın ve 17 erkek vardır.

Tablo 3.13 Öğrencilerin Vergiyi Nerede Duyduğu İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)

		Nerede duyduğu				Toplam	Ki-kare testi		Sonuç
		Aile	Okul	Çevrede	TV Gazete Dergi		K^2	P	
Cinsiyet	Kadın	112	57	19	60	248	16,361	0,001	Kabul
	Erkek	117	22	28	59	226			
Toplam		229	79	47	119	474			

Tablo 3.13'te cinsiyet ile vergiyi nerde duyduğu sorusu arasındaki ilişki test edilmiştir. Teste ait hipotezler aşağıdaki gibidir.

H_0 : Cinsiyet ile vergiyi nerde duyduğu sorusu arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_1 : Cinsiyet ile vergiyi nerde duyduğu sorusu arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan analiz sonucunda $p<0,05$ çıktığından dolayı H_0 reddedilerek H_1 kabul edilmiştir. Buna göre istatistiksel olarak Cinsiyet ile vergiyi nerde duyduğu sorusu arasında anlamlı bir ilişki vardır. Kadınların 57'si, erkeklerin ise 22'si vergi kelimesini okulda duymuştur. Kadınların 19'u erkeklerin ise erkeklerin 28'i vergiyi çevrede duyarken çevrede duymuştur. Çıkan bu sonuçlara göre erkekler kadınlara oranla çevreden daha fazla etkilenmektedir.

Tablo 3.14 Ders Kitaplarınız Kim Tarafından Karşılanır Sorusu İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)

		Ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır				Toplam	Ki- kare testi		Sonuç
		Öğretmen	Aile	Belediye	Devlet		K ²	P	
Cinsiyet	Kadın	0	4	17	227	248	8,784	0,032	Kabul
	Erkek	5	9	19	193	226			
Toplam		5	13	36	420	474			

Tablo da ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır sorusuna verilen cevaplara göre cinsiyet ile arasındaki ilişki test edilmiştir. Teste ait hipotezler aşağıdaki gibidir.

H₀: Cinsiyet ile ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır sorusu arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁: Cinsiyet ile ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır sorusu arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan Ki-Kare testinin sonucu $p < 0,05$ çıkmasından dolayı H₀ hipotezi reddedilerek H₁ hipotezi kabul edilmiştir. Buna göre cinsiyet ile ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır sorusu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki vardır. Yapılan analiz sonucunda 227 kadın ve 193 erkek ders kitaplarının devlet tarafından karşılanır olduğunu bilincindedir. Ayrıca bu kişiler vergi ile kamu harcamaları arasında sağlıklı bir bağ kurabilmektedir.

Tablo 3.15 Derse Giren Öğretmenin Maaşını Ödeme İle Cinsiyet Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)

		Derse giren öğretmen maaşını ödeme			Toplam	Ki- kare testi		Sonuç
		Okul	Belediye	Devlet		K ²	P	
Cinsiyet	Kadın	14	3	231	248	10,750	0,005	Kabul
	Erkek	6	14	206	226			
Toplam		20	17	437	474			

Öğrencilerin ‘Derse giren öğretmenin maaşını kim öder?’ sorusuna verdiği cevaplar test edilmiştir. Test ile ilgili hipotezler aşağıda verilmiştir.

H₀: Cinsiyet ile ‘Derse giren öğretmenin maaşını kim öder?’ sorusu arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁: Cinsiyet ile ‘Derse giren öğretmenin maaşını kim öder?’ sorusu arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan analiz sonucu $p < 0,05$ çıkmıştır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilerek H₁ hipotezi kabul edilmiş olup ‘Derse giren öğretmenin maaşını kim öder?’ sorusu ile cinsiyet arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır. Buna göre devlet cevabını veren 231 kadın ile 206 erkek öğrenci kamu harcamaları ile vergiler arasındaki ilişkinin bilincindedir.

Tablo 3.16 Vergiyi duyma ile devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar sorusu arasındaki ilişki (Ki-kare analizi)

		Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar			Toplam	Ki- kare testi		Sonuç
		Yardımlarla	Topladığı vergilerle	Bedava, para ödmeden		K ²	P	
Vergiyi duyma	Evet	62	332	52	446	14,017	0,01	Kabul
	Hayır	11	13	4	28			
Toplam		73	345	56	474			

Tablo da ankette yer alan ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ sorusu ile ‘Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar?’ sorusu arasındaki ilişki test edilmiştir. Teste ait hipotezler aşağıdaki gibidir.

H_0 : ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ sorusu ile ‘Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar?’ sorusu arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_1 : ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ sorusu ile ‘Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar?’ sorusu arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan Ki-Kare testinin sonucu $p < 0,05$ çıkmasından dolayı H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Buna göre vergiyi duyma ile devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar sorusu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki vardır. Vergi kelimesini duyan 332 kişi aynı zamanda devletin topladığı vergilerle huzurlu ve güvenli ders ortamını sağladığını söylemiştir.

Tablo 3.17 Vergiyi Duyma İle Vergi Vermek Yararlıdır Sorusu Arasındaki İlişki (Ki-Kare Analizi)

		Vergi vermek yararlıdır			Toplam	Ki- kare testi		Sonuç
		Evet	Hayır	Fikrim yok		K^2	P	
Vergiye duyma	Evet	286	29	131	446	10,268	0,006	Kabul
	Hayır	12	0	16	28			
Toplam		298	29	147	474			

Tablo da ‘Vergi Vermek Yararlıdır?’ sorusuna verilen cevaplar ile ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ soruları arasındaki ilişki test edilmiştir. Teste ait hipotezler aşağıdaki gibidir.

H_0 : ‘Vergi Vermek Yararlıdır?’ sorusuna verilen cevaplar ile ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ soruları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_1 : ‘Vergi Vermek Yararlıdır?’ sorusuna verilen cevaplar ile ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ soruları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan analiz sonucunda $p < 0,05$ çıktığından dolayı H_0 reddedilerek H_1 kabul edilmiştir. Buna göre ‘Vergi Vermek Yararlı mıdır?’ sorusuna verilen cevaplar ile ‘Vergiye daha önce duydunuz mu?’ soruları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki vardır ($p < 0,05$). Vergi kelimesini duyan 286 kişi aynı zamanda vergi vermek yararlıdır demiştir.

3.8 Bulgular

Bu bölümde, vergi bilincini geliştirme açısından Gelir İdaresi Başkanlığı ve eğitimin rolüne yönelik olarak yapılmış olan bu çalışmada elde edilen bulgulara yer verilmiştir. Çalışmada, öğretmenlere ve öğrencilere olmak üzere iki farklı anket yapılmıştır. Anket sonucunda elde edilen verilere ilişkin yapılmış olan değerlendirme aşağıdaki gibidir.

3.8.1 Öğretmen Anketi Sonucu Elde Edilen Bulgular

Öğretmen anketine katılımın; %54,5 bayanlardan, %45,5 erkeklerden oluştuğu, katılımcıların yaş guruplarına göre yoğunluğu ise en fazla %47,2 ile 25-35 yaş grubu olduğu görülmektedir. Bu kişilerin %83,7 gibi büyük bir çoğunlukla evli olduğu ve %70,7’sinin çocuğu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Öğretmenlere yapılmış olan anket güvenilirlik analizi ile test edilmiştir. Güvenilirlik analizinde, bazı araştırmacılar tarafından inceleme türü çalışmalarda Cronbach alfa katsayısının 0,5 üzeri olması güvenilir kabul edilse de genel olarak 0,7 değerinin üzeri güvenilir kabul edilmektedir (Coşkun, vd., 2017: 133). Buna göre yapılan analiz neticesinde Cronbach alfa katsayı 0,72 ile ölçek güvenilir sonucuna ulaşılmıştır. Ölçekteki bazı sorular alfa katsayısının altında değer olsa da soruların çoğunluğu katsayının üzerindedir.

Ankette vergi bilinci ile cinsiyet arasındaki ilişki Mann Whitney U testi ile analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucu soruların çoğunluğunda vergi bilinci ile cinsiyet arasında anlamlı bir farklılık bulunmamışsa da, bazı sorulara verilen cevaplara göre ise erkeklerin kadınlara nazaran daha bilinçli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Ankete katılanların vergi bilinci ile medeni durumları dikkate alınarak Mann Whitney U testi yapılmıştır. Yapılmış olan test sonucunda soruların çoğunluğuna verilen cevaplara göre, vergi bilinci ile medeni durum arasında anlamlı farklılık bulunamamıştır. Ayrıca vergi bilinci ile çocuğun olup olmama durumu yine Mann Whitney U testi ile değerlendirilmiştir. Yapılan değerlendirme sonucu yine soruların çoğunluğuna verilen cevaplara göre, vergi bilinci ile çocuğun olup olmama durumu arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Çalışmada, vergi bilinci ile yaş gurupları arasındaki ilişki ise Kruskal Wallis-H testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda elde edilen bulgulara göre 41-45 yaş arası öğretmenlerin daha bilinçli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

3.8.2 Öğrenci Anketi Sonucu Elde Edilen Bulgular

Öğrenci anketine katılımın; %52,3 bayanlardan, %47,7 erkeklerden oluştuğu görülmektedir. Sınıflara göre; en fazla katılım %30,6 ile 8. sınıf öğrencileri, en az katılım ise %18,4 ile de 5. sınıf öğrencilerinden olmuştur.

Öğrenciler sorulan sorular önce frekans analizi ile test edilmiştir. Bu analize göre öğrencilerin %94,1'i daha önce vergi kelimesini duymuştur ve bunlardan %48,3'ü ailesinden, %25,1 ise TV, gazete ve dergilerden duyduğunu belirtmiştir. Eğer bu öğrencilerdeki vergi algısı eğitim ile olumlu yönde geliştirilmezse, aileden ve TV, gazete ve dergiden edindikleri vergi algısı vergi bilincini olumsuz yönde etkileyebilir. Ancak öğrencilerin şu an ki durumda sorulara verdiği cevaplara göre vergi ile kamu hizmeti arasındaki bağı sağlıklı bir şekilde kurduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bunun yanı sıra öğrencilerin %62,9'u vergi vermenin yararlı olduğunu düşünürken %78,1'i ilerde vergi ödemek istediğini belirtmiştir.

Öğrencilere yapılan ankette, öğrencilerin sorulara vermiş olduğu yanıtlar Ki-kare analizi ile test edilmiştir. Test sonucuna göre cinsiyet ile daha önceden vergiyi duyma arasında herhangi bir anlamlı ilişki bulunamamıştır. Ancak öğrencilerin vergiyi ilk nerede duyduğu ile cinsiyet arasında yapılan Ki-kare analizi sonucunda ise anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Bunun yanı sıra kamu hizmeti ile vergi arasındaki bağı sağlıklı bir şekilde kurma ile cinsiyet arasında yapılan Ki-kare analizinde ise p değerinin $p < 0,05$ çıkması sonucu anlamlı ilişki vardır.

Ankette bulunan 'Vergiyi daha önce duydunuz mu?' sorusu ile 'Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar?' soruları karşılaştırılarak Ki-kare analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda iki soru arasında p değerinin $p < 0,05$ çıkmasından dolayı aralarında anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca yine ankette bulunan 'Vergiyi daha önce duydunuz mu?' sorusu ile 'Vergi vermek yararlı mıdır?' soruları karşılıklı olarak Ki-kare analizine tabi tutulmuştur. Yapılan bu karşılıklı analize göre 'Vergiyi daha önce duydunuz mu?' sorusu ile 'Vergi vermek yararlı mıdır?' arasında ise p değerinin $p < 0,05$ çıkmasından dolayı aralarında anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kamu harcamaların karşılanması için sürekli gelire ihtiyaç duyan devlet, bu geliri toplarken gelir kaynağını yok etmemeye de özen göstermelidir. Çünkü gelirin çoğunluğu vergilerle karşılandığı düşünülürse mükelleflerin vergiye olan bakışları gelir kaynağının sürekliliği açısından önemli bir husustur. Bu kapsamda mükelleflerin vergi bilinci düzeyi, üzerinde durulması gereken en önemli konudur. Çünkü yapmış olduğumuz çalışma ve literatürde bulunan çalışmalarda, vergi bilinci yüksek toplumlarda mükelleflerin vergiye bakışının olumlu yönde olduğu görülmüştür.

Toplumda vergi bilincinin gelişmesi, hem devletler hem de mükellefler açısından oldukça önemlidir. Devlet açısından bakıldığında zaman; vergi bilinci yüksek toplumlarda mükellefler yükümlülüklerini istekli bir şekilde yerine getireceği için vergi hâsılatı artacaktır. Ayrıca mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini eksiksiz ve zamanında yerine getirmesi nedeniyle devletin denetim yükü ve vergi toplamak için katlandığı maliyetler azalacaktır. Mükellef açısından ise; kişilerde vatandaşlık bilinci gelişecek ve vergilerin en etkin şekilde hizmet olarak dönmesini sağlayacaklardır.

Toplumda vergi bilincinin oluşumu ve gelişimi sosyolojik, psikolojik ve yapısal faktörler gibi birçok etmeden etkilenmektedir. Örneğin, kişiler çevresel faktörlerden etkilenerek vergiyi, üzerlerindeki külfet olarak görmektedir. Bu külfetten kurtulmak için çeşitli tepkiler göstererek vergi kaybına neden olabilirler. Vergiye karşı tepkileri önleyerek kayıp ve kaçakları azaltmaya çalışmak ülkelerin baş etmeye çalıştığı en büyük sorundur. Bu kapsamda ülkeler, gelir idarelerini yapılandırarak mükellef odaklı anlayışa geçmiş ve toplumda vergi bilincini geliştirmek için çalışmalar yürütmüşlerdir.

Ülkemizde ise 2005 yılında yeniden yapılandırılarak mükellef odaklı yaklaşımı benimseyen gelir idaresi, vergi bilincini geliştirmek adına çeşitli çalışmalar yürütmüştür. Yapılmış olan bu çalışmaların başında ikinci bölümde bahsettiğimiz üzere; Toplam Kalite Yönetimi, mükellef hizmetleri biriminin kurulması, mükellef hakları bildirisinin yayınlanması, yeni teknolojilerin kullanımı (WEB sayfası, internet vergi dairesi, e-uygulamalar gibi), çeşitli etkinliklerin düzenlenmesi ve çeşitli eğitim faaliyetleri gibi çalışmalar yer almaktadır.

Mükelleflerin vergiyi niçin ödeyecekleri ve ödedikleri verginin kendilerine ne şekilde geri döneceğini bilmesi önemli bir husustur. Bunun için Gelir İdaresi Başkanlığının vergi bilincini geliştirmek adına yaptığı çalışmalardan en önemlisinin eğitim faaliyetleri olduğu düşünülmektedir. Çünkü eğitim, mükelleflerin vergi hakkındaki düşüncelerini yönlendirmede

en etkin araçtır. Bu sayede verilen eğitimler ile vergi bilinci geliştirilip, verginin uygulanması daha da kolaylaştırılmış olacaktır.

Küçük yaşlarda alınan vergi eğitimi, ilerleyen yaşlarda alınan eğitime oranla daha etkilidir. Çünkü kişilerin küçük yaşlarda almış olduğu eğitimler geleceğine yön vereceği için ailesinden veya çevresinden vergi hakkında olumsuz düşünce edinmeleri önlenmiş olacaktır. Bu kapsamda vergi bilincini küçük yaşlarda oluşturmak için, GİB ile MEB ortaklığı ile ilköğretim seviyesindeki sınıflarda vergi konusu ele alınmaya başlanmıştır. Ancak burada önemli olan bir nokta ise her biri vergi mükellefi olan öğretmenlerin vergiye karşı bakışının ne yönde olduğudur. Nitekim vergiye karşı bakışı olumlu olan öğretmenlerin, eğitim hayatlarının başında olan öğrencilere vergiyi anlatmasının daha etkili olacağı düşünülmektedir.

Yapılmış olan araştırmalar ve uygulanmış olan anketler neticesinde oluşturulan bu çalışmadan hareketle elde edilen bulgular ve sonuçlar doğrultusunda birtakım öneriler hazırlanmıştır. Nitekim vergiye karşı olumsuzlukları önlemek ve toplumda vergi bilincini geliştirmek suretiyle mükelleflerin vergiye karşı görev ve sorumluluklarını eksiksiz yerine getirmelerini sağlamak için önerilerin dikkate alınmasının etkili olacağı düşünülmektedir. Bu kapsamda sunulan öneriler;

- 1- 2005 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın mükellef odaklı anlayışı benimseyerek yeniden yapılandırılması, şüphesiz ki vergi bilincini geliştirmek adına önemli bir adımdır. Ancak GİB'in vergi bilinci adına ortaya koyduğu çalışmaları başarılı bir şekilde uygulamak adına eğitimi, güler yüzlü, mevzuata hâkim çalışanlarının olması gerekmektedir. Bunun için kurum yapılandırıldıktan sonra her ne kadar özel sınavlardan geçerek uzman kişiler alınmış olsa da, önceki uygulamaların henüz tam olarak sonlanmamış olması mükelleflerin kuruma bakışını olumsuz etkilemektedir.
- 2- Mükellef Hizmetleri Biriminin kurulması ve Mükellef Hakları Bildirgesinin yayınlanması GİB'in vergi bilincini geliştirmek adına iyi niyet göstergesi olarak başarılı bir uygulamadır. Ancak Mükellef Hakları Bildirgesi incelendiği zaman bunun daha çok GİB'in uymayı taahhüt ettiği hizmetleri açıkladığı görülmektedir. Bunun için bu bildirinin mükellef haklarını içerecek şekilde yeniden revize edilmesi gerektiği düşünülmektedir.
- 3- İlköğretim düzeyindeki ders kitapları incelenmiş ve 2016 yılındaki ders kitapları ile karşılaştırmalı şekilde tablo 2.11'de detaylı olarak aktarılmıştır. 2019 yılında 2016 yılına kıyasla daha çok ders kitabında vergi kelimesinin geçtiği görülmektedir. Ancak ders kitapları incelendiği zaman bazı kitaplarda verginin sadece cümle aralarında

- geçtiği fark edilmiştir. Oysa vergi, sadece cümle aralarında geçecek bir konu değildir. Bunun için ilköğretim ders kitaplarında verginin kapsamı genişletilmelidir. Ayrıca okullardaki ders programlarına haftalık bir saat olsa dahi vergi dersi eklenmesinin faydalı olacağı düşünülmektedir.
- 4- Vergi eğitimi sadece ilköğretim düzeyinde ve üniversitede ilgili bölümle sınırlı kalmamalıdır. Çünkü çalışmamızda da bahsettiğimiz üzere her biri potansiyel vergi mükellefi konumunda olan öğrencilere verilen vergi eğitimi, vergi bilincinin gelişimi için oldukça etkilidir. Bunun için lise ve üniversitelerin diğer bölümlerinde de vergi eğitimi verilmesi gerektiği düşünülmektedir.
 - 5- VerGİBilir projesi kapsamında vergi eğitimi vermesi için belirli sayıda öğretmen eğitilerek görevlendirilmiştir. Ancak bu vergi eğitiminin, mevzuata hâkim GİB personeli tarafından verilmesinin daha yararlı olacağı düşünülmektedir.
 - 6- Mükelleflerde vergi farkındalığı oluşturmak adına vergi haftasında etkinlikler düzenlenmektedir. Bu etkinliklerin vergi bilincine katkısı oldukça önemlidir. Ancak etkinlikler 1 hafta gibi zaman kısıtının içerisinde yeterince mükellefe ulaşılamamakta ve yeterince okul ziyaret edilememektedir. Bunun için bu tür etkinlikler vergi haftalarında daha yoğun olmak üzere yıl geneline yayılmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.
 - 7- Etkin bir vergi sistemi açısından vergi sisteminin basitliği oldukça önemlidir. Çünkü mükellefler istemeyerek de olsa vergi mevzuatını idrak edememekten dolayı vergi kaybına yol açabilmekte ve bunun sonucu olarak cezai yaptırımlarla karşılaşabilmektedir. Bu durum mükelleflerin vergiye karşı bakışını değiştirerek vergi bilincini azaltmaktadır. Bunun için vergi sisteminin basit, sade ve kolay anlaşılabilir şekilde revize edilmesinin yararlı olacağı düşünülmektedir.
 - 8- Toplam vergi hâsılatı içerisindeki payı %70'leri bulan dolaylı vergiler nedeniyle mükellefler üzerindeki vergi yükü fazla hissedilmektedir. Vergide adaleti bozucu etkisi fazla olan dolaylı vergilerin payının bu kadar fazla olması mükelleflerin vergiye bakışını olumsuz yönde etkilemektedir. Onun için dolaylı ve dolaysız vergi ayırımındaki bu dengesizliğin düzenlenmesi vergi bilincini olumlu yönde etkileyecektir.
 - 9- Kuşkusuz ki vergi afları mükelleflerin vergiye bakışını olumsuz etkilemektedir. Çünkü çıkan af sonucu yükümlülüklerini yerine getirmeyerek vergi kaybına neden olan mükellefler eksiksiz ve zamanında yerine getiren mükelleflere göre avantajlı konuma geçmektedir. Böylece vergisel yükümlülüklerini eksiksiz yerine getiren mükelleflerde

de “nasıl olsa af çıkar” düşüncesi hâkim olmaya başlar ve sorumluluklarını yerine getirmemeye başlar. Bu nedenle vergi afları sık sık yapılmamalı ve vergi suçlarını azaltmak için vergi cezalarının yaptırım gücü arttırılmalıdır.

10- GİB tarafından hazırlanan mükellef bilgilendirme broşürleri vergi bilinci açısından oldukça önemlidir. Ancak bu broşürler yeterince mükellefe ulaşmamasından dolayı istenilen katkıyı sağlayamamaktadır. Onun için bu broşürlerin kamu spotu şeklinde hazırlanarak televizyon aracılığı ile mükelleflere duyurulması sağlanmalıdır.

Vergiler, modern bir toplumun oluşturulması ve dikkat edilmediği zaman toplumu yıpratıcı derecede tehlikeli olan bir maliye politikası aracıdır. Toplumsal yaşamın bir unsuru konumunda olan vergilerin, mükellefler üzerinde çeşitli sosyo-psikolojik etkileri bulunmaktadır. Bu etkilerin dikkate alınması ve oluşabilecek olumsuz algıların önüne geçilmesi gerekmektedir.

Vergi bilinci, ülkelerin ekonomik ve sosyal yapılarını etkilemektedir. Bunun yanı sıra vergi kayıp ve kaçığını önleyerek vergi gelirlerini arttırmak, kayıt dışı ekonominin önüne geçmek, vergilemede adaleti sağlamak gibi birçok faydayı da beraberinde getirmektedir. Bu nedenle toplumdaki vergi bilinç düzeyi üzerinde dikkatle durulması gereken hassas bir konudur.

Eğitimin vergi bilincini geliştirmede önemli bir katkısı olduğu aşikârdır. Ancak bu katkının payını ölçmek imkânsız denebilecek kadar zordur. Bu yüzden toplumda ki vergi bilinci düzeyi zamanla artacak bir olgudur. Bu nedenle vergi bilincini geliştirmek adına bugün yapılan uygulamaların ne derecede başarılı olduğu, şimdinin potansiyel mükellefi olan çocuklar, vergi mükellefi olduğu zaman belli olacaktır.

KAYNAKÇA

- Abdula, M. S. (2016). "Ortadoğu Uygarlıklarında Vergi". A. R. Gökbnar ve A. Uğur (ed.). *Sümerlerden Türkiye Cumhuriyeti'ne Maliye Tarihi*. Beta Basım, İstanbul, 1-14.
- Ağcakaya, S. (2008). *Kamu Maliyesi*. Dizgi Ofset, Konya.
- Ağcakaya, S. ve Hoşnut, M. (2016). "Türkiye'de Cumhuriyetten Günümüze Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri (Konya İli Örneği)". *Congress on International Economic and Administrative Perspectives (CIEP): New Regional Visions*. 28-30 Eylül 2016, Bakü, s. 141.
- Ağdemir, Z. (2017). "16. Yüzyıl Fransa'sında Vergiler Ve Vergi İsyanları". *Ömer Halis Demir Üniversitesi İİBF Dergisi*. 10 (2): 141-157.
- Akbulut, E. (2014). *Mükelleflerin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi; Erzincan Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Erzincan.
- Akdoğan, A. (2011). *Kamu Maliyesi*. Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akgül Yılmaz, G. (2009). "Türkiye'de 1923-1938 Dönemi Maliye Politikası Uygulamaları". *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (2): 297-328.
- Akıncı, A. ve Başol, O. (2015). "Vergi Algısı Üzerine Bir Alan Araştırması: Kırklareli İlinde Yaşayan İnsanların Vergi Algısı". *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (43): 170-179.
- Aksoy, Ş. (1994). *Kamu Maliyesi*. Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Aktan, C. C., Saraç, Ö. ve Dileyici, D. (2002). "Osmanlı Tarihinde Vergi İsyanları 1". *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7 (2): 1-20.
- Aktan, C. C., Saraç, Ö. ve Dileyici, D. (2002). *Vergi, Zulüm Ve İsyan*. Phoenix Yayınevi, Ankara.
- Aktan, C. C., Saraç, Ö. ve Dileyici, D. (2003). "Osmanlı Tarihinde Vergi İsyanları 2". *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8 (1): 1-25.
- Aktaş Öztürk, N. (2019). *Vergi Kültürünün Ekonomik Büyüme Üzerine Etkisi Türkiye Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük.
- Akyazan, A. E. (2009). "Vergilendirme Yetkisinin Türkiye'deki Gelişimi". *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 22 (81): 1-30.
- Alabede, J. O., Ariffin, Z. Z. ve Idris, K. (2011). "Individual taxpayers attitude and compliance behaviour in Nigeria: The moderating role of financial condition and risk preference". *Journal of Accounting and Taxation*, 3 (5): 91-104.
- Alkan, A. (2009). *Vergi Bilinci Ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükellef Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Zonguldak.

- Alp, B. ve Töngür, Ü. (2018). “Vergi Dairesi Başkanlığı Çalışanlarının Vergi Algıları: Antalya İli Örneği”. *Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, (38): 151-172.
- Altınkaş, E. ve Arman, M. N. (2011). “Amerika Birleşik Devletleri’nde Popülist Yeni Sağ: Çay Partisi Hareketi”. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10 (19): 36-49.
- Arı, S. (2017). “İsveç, İngiltere, Fransa Ve Türkiye Ombudsmanlık Kurumları: Karşılaştırmalı Bir Analiz”. *International Journal Of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies*, 3 (3): 135-151.
- Ankan, Z. (1988). *1980 Sonrası Vergi Politikasının Plan Hedefleri Açısından Değerlendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Armağan, R. (2007). “Türkiye’de Gelir Ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri”. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 12 (3): 227-252.
- Arslan, A. (2011). *Türk Vergi Sisteminde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Geçişin Ekonomik Yansımalarının Analizi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Arslan, G. (2015). “Varlık Vergisi Kanununun Çıkarılması, Uygulanması ve Sonuçları”. *Tarih Dergisi*, (61): 119-152.
- Ataşçi, A. (2018). *İlkokul Türkçe 2. Sınıf Ders Kitabı*. Koza Yayıncılık, Ankara.
- Atçeken, F. D. (2018). *Vergi Aflarının Mükellef Açısından Vergi Uyumuna Etkisi: Kocaeli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Sakarya.
- Ay, H. (2003). *Maliye Tarihi: Ders Notları*. İzmir.
- Ay, H. ve Haydanlı, M. L. (2018). “Kuruluşundan Günümüze Türkiye’de Vergi Yüğü ve Gelir Dağılımının Analizi”. *Sosyoekonomi Dergisi*, 26 (38): 53-70.
- Ayaş, I. ve Saruç, N. T. (2015). “Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya- Türkiye”. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17 (2): 179-188
- Aytaç, A., Türker, S., Bozkaya, T. ve Üçüncü, Z. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Fen Bilimleri 8. Sınıf Ders Kitabı*. Tutku Yayıncılık, Ankara.
- Ayyıldız, Y., Vural, T. ve Demirli, Y. (2014). “Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler: Bolu İli Alan Çalışması”. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Yayınları: 2014/1.
- Barut, N. (2013). *Türkiye’de Artan Oranlı Vergi Sistemi Ve Gelir Dağılımı*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Başar, S. (1945). “Toprak Mahsulleri Vergisi Kalkınca”. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 7 (1-4): 88-107.

- Başdağ, G. C. (2017). *Vergi Bilinci Ve Vergiye Bakış Açısı Bağlamında Gönüllü Vergi Uyumunu: Kilis 7 Aralık Üniversitesi İİBF Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.
- Bayraklı, H. H., Saruç, N. T. ve Sağbaş, İ. (2004). “Vergi Kaçakçılığını Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Yöntemleri”. *19. Ulusal Maliye Sempozyumu*. 10-14 Mayıs 2004, Antalya, s. 204-253.
- Biberlioğlu, E. (2006). *Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Bilici N. ve Bilici, A. (2017). *Kamu Maliyesi*. Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2010). *Vergi Hukuku*. Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Birecikli, İ. B. (2011). “Amerika’nın Kuruluşu Ve ABD-Avrupa İlişkileri (1776-1876)”. *International Journal Of History*, 3 (ABD Ve Büyük Ortadoğu İlişkileri Özel Sayısı): 81-103.
- Birinci, N. (2018). “Vergi Cennetlerinin Global Düzeyde Neden Olduğu Vergi Kayıp Ve Kaçağının Boyutu”. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 9 (24): 69-91.
- Bulutoğlu, K. (1958). “Vergiye Karşı Tipik Bir Reaksiyon Poujade Hareketi”. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (4): 173-197.
- Canbolat Kaya, S. (2018). *Yükseköğretim Öğrencilerinde Vergi Bilinci Ve Vergi Algısı Üzerine Bir Araştırma: Ahi Evran Üniversitesi Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.
- Cansız, H. (2006). “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği”. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8 (2): 115-138.
- Cesur, A. (2013). *Türkiye’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasının Vergi Kültürü Açısından Değerlendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Chuenjit, P. (2014). “The Culture of Taxation: Definition and Conceptual Approaches for Tax Administration”. *Journal of Population and Social Studies*, 22 (1): 14-34.
- Cibo, H. (2019). *Vergisel Uyuşmazlıkların Uzlaşma Yoluyla Çözümünün Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Zonguldak.
- Cireli, E. (1977). *İngiliz Gelirler İdaresi*. Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını No: 1977-182, Ankara.
- Coşkun, R., Altunışık, R. ve Yıldırım, E. (2017). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (SSPS Uygulamalı)*. Sakarya Kitabevi, Sakarya.
- Çalçalı, Ö. (2012). “Türkiye Ve Bazı Ülkelerdeki Vergi Reformlarına Bir Bakış”. *Akademik Araştırmalar Ve Çalışmalar Dergisi*, (7): 36-62.

- Cataloluk, C. (2008). "Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları". *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (20): 213-228.
- Çelebi Akkaya, S. (2018). *İlkokul Matematik 2. Sınıf Ders Kitabı*. Başak Matbaacılık, Ankara.
- Çelik, F. (2006). *Türkiye'de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Çalışmaları ve Dünya Uygulamaları*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Çelik, K. (2013). *İlköğretim Çağında Vergi Algısının İncelenmesi: Zonguldak İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.
- Çeltik, E. (2018). *İlkokul Türkçe 3. Sınıf Ders Kitabı*. SDR Dikey Yayıncılık, Ankara.
- Çetin, G. (2010). *Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Manisa.
- Çiçek, H. (2006). *Psikolojik Ve Sosyal Yönden Yükümlülüklerin Vergiye Karşı Tutum Ve Tepkileri*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Çiğdem, C., Minoğlu Balçık, G. ve Karaca, Ö. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Fen Bilimleri 6. Sınıf Ders Kitabı*. Sevgi Yayınları, Ankara.
- Çoban, H. (2004). *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme: Denizli İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Denizli.
- Demir, E. (2018). *İlkokul Hayat Bilgisi 1. Sınıf Ders Kitabı*. Kök-e Yayıncılık (Korza Yayıncılık), Ankara.
- Demir, H. İ. (2018). "Türk Vergi Kültürüne Etkisi Açısından Türk Vergi Uygulamaları Tarihine Kısa Bir Bakış". *Akademik Tarih Ve Düşünce Dergisi*, 5 (18): 64-92.
- Demir, İ. C. ve Ciğerci, İ. (2016). "Vergi Bilincinin Oluşumunda Eğitimin Rolü: İlköğretim Öğrencileriyle Ampirik Bir Çalışma". *Yönetim ve Ekonomi*, 23 (1): 127-143.
- Demir, İ.C. (2008). *Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Devos, K. (2005). "The Attitudes of Tertiary Students on Tax Evasion and the Penalties for Tax Evasion – A Pilot Study and Demographic Analysis". *e-Journal of Tax Research*, 3 (2): 222-273.
- Devrim, F. (1996). *Kamu Maliyesine Giriş*. Anadolu Matbaacılık, İzmir.
- Duran, İ. (2013). *Vergi Ahlakı: Kadıköy İlçesinde Ücret Ve Ticari Kazanç Elde Eden Yükümlülere Yönelik Bir Uygulama*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Durmuş, M. A. (2015). “Üniversite Öğrencilerinin Vergi Bilinç Düzeylerinin Fiş-Fatura Duyarlılığı İle İlişkisi: Aksaray Üniversitesinde Bir Araştırma”. *Journal Of Social & Humanities Sciences Research*, (2): 1-13
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. (2012). *Kamu Maliyesi*. Ekin Kitapevi, Bursa.
- Ejder, H. L. (2000). “Türkiye’de Vergi Politikaları”. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2 (1): 127-132.
- Elçin, A. B. ve Saraçöz, M. M. (2012). *Vergileme Ve İktisadi Etkinlik*. Ankara.
- Engida, T. G. ve Baisa, G. A. (2014). “Factors Influencing Taxpayers’ Compliance With the Tax System: An Empirical Study in Mekelle City, Ethiopia”. *e-Journal of Tax Research*, 12 (2): 433-452
- Erçoban, N. (2013). *Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp Ve Kaçaklarını Azaltıcı Etkileri Bakımından Vergi Denetiminin Etkinliği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Isparta.
- Erdem, M., Şenyüz, E. ve Tatlıoğlu, İ. (2007). *Kamu Maliyesi*. Ekin Kitabevi, Bursa
- Erenkuş, M. A. ve Eren Savaşkan, D. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Matematik 7. Sınıf Ders Kitabı*. Koza Yayıncılık, Ankara.
- Erginay, A. (1973). *Kamu Maliyesi*. Sevinç Matbaası, Ankara.
- Ergün, İ. (2016). *Vergi Ahlakı: Uygulamalı Örnek (Tekirdağ Örneği)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tekirdağ.
- Eyüpgiller, S. S. (2001). “Vergi İdaresinin Yapılandırılması: Global Eğilimler Ve Türkiye İçin Öneriler”. *Vergi Dünyası*, (233): 123-127.
- Falay, N. (1989). *Maliye Tarihi (Ders Notları)*. Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Gencel, U. (2015). *Türkiye’de Vergiye Bakış Metaforik Bir Analiz*. Ekin Kitapevi, Bursa.
- Gencel, U. ve Kuru, E. (2012). “Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi”. *Yönetim Bilimleri Dergisi*. 10(20): 29-60.
- Gerçek, A. (2002). *Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi Ve Denetiminin Yeniden Yapılandırılması*. Hesap Uzmanları Kurulu Yayın No 13, Ankara.
- Gezer, İ. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Fen Bilimleri 7. Sınıf Ders Kitabı*. Aydın Yayıncılık, Ankara.
- Giray, F. (2015). *Maliye Tarihi*. Ekin Kitapevi, Bursa.
- Gök, A. K. (2007). “Vergi Direncinin Gelişimi”. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 22(2): 143-163.
- Gökbunar, A. R. (2004). ‘Atçalı Kel Mehmet Ayaklanması: Vergiye Farklı Bir Başkaldırı Örneği’. *Yönetim ve Ekonomi*, 11 (1): 27-33.

- Gökbunar, R. (2010). “Kadın Erkek Eşitsizliğinin Giderilmesinin Vergisel Boyutu”. *Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 47 (543): 23-35.
- Göze Kaya, D. ve Durgun Kaygısız, A. (2015). “2008 Küresel Krizi Ve Sonrasında Türkiye’de Uygulanan Maliye Politikalarına Genel Bir Bakış”. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 11 (26): 171-194.
- Gravelle, J. G. (2015). “Tax Havens: International Tax Avoidance And Evasion”. *Congressional Research Service*.
- Gülgün, S. (2015). *Vergiye Karşı Direnme Biçimlerinden Agresif Vergi Planlaması*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırıkkale.
- Günay, E., Türkmen, S. ve Özbek, S. (2018). “İktisadi Düşünce Üzerinde Doğa Bilimlerinin Etkisi, Klasik Fiziğin İktisadi Alana İlk Uyarlaması: Fizyokrasi”. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 8(1): 41-66.
- Güner, Ü. (2008). *Türkiye’de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Güngör, G. ve Aydın, A. (2011). “Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi”. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3 (2): 69-78.
- Gür, E. ve Yıldız, İ. (2017). “Vergi Algısı ve Bilinci Üzerine Bir Araştırma: Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinde Vergi Bilinci”. *Route Educational and Social Science Journal*, 4 (5): 81-97.
- Herekman, A. (1989). *Kamu Maliyesi*. Sevinç Matbaası, Ankara.
- Hite, P.A. (1997). “Identifying and Mitigating Taxpayer Non-compliance”. *Australian Tax Forum*, 13: 155-180.
- Ho, D. ve Wong, B. (2008). “Issues on Compliance and Ethics in Taxation: What Do We Know?”. *Journal of Financial Crime*, 15 (4): 369-382.
- Hofmann, E., Hoelzl, E. ve Kirchler, E. (2008). “Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate”. *Europe PMC Author Manuscripts*, 216 (4): 209-217.
- Hoşnut, M. (2015). *Türkiye’de Cumhuriyetten Günümüze Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri (Konya İli Örneği)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Isparta.
- Hyun, J. K. (2005). “Tax Compliances in Korea and Japan: Why Are They Different?”. *Policy Research Institute Ministry of Finance, Japan*. s. 1-15

- İnneci, A. ve Karabulut, Ş. (2018). “Küreselleşme Sürecinde Türkiye’de Vergi Politikaları Ve Vergi Gelirlerinin Bileşimindeki Değişim”. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8 (2): 271 – 291.
- İpek, S. (2010). *Anadolu Halk Türükülerinde Vergi İsyanı*. Ekin Kitapevi, Bursa.
- İpek, S. ve Kaynar, İ. (2009). “Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları”. *Maliye Dergisi*, (157): 116-130.
- İzgi, K. (2011). *Vergi Ahlakını Etkileyen Faktörler: Sakarya Üniversitesi Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Sakarya.
- James, S. ve Alley, C. (2002). “Tax Compliance Self-assessment and TAX Administration”. *Journal of Finance and Managment in Public Services*, 2(2): 27-72.
- Jayawardane, D. (2015). “Psychological Factors affect Tax Compliance- A Review paper”. *International Journal of Arts and Commerce*, 4 (6): 131-141.
- Kanlı, M. (2007). *Dolaylı Vergiler Ve Kayıt Dışı Ekonomi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Karabacak, Y. (2013). “Türk Vergi Kanunlarının Karmaşıklık Düzeyinin Ölçümü Üzerine Bir Deneme”. *Maliye Dergisi*, (165): 38-53.
- Karaca, R. (2015). *Vergi Bilinci Ve Vergi Algısı: Kütahya İlinde İlköğretim Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Karaot, A. (2010). *İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergi Bilinç Düzeyi: İzmir İli Aliağa İlçesi Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Çanakkale.
- Karatoy, B. (2009). *Vergiye Gönüllü Uyumunu Sağlamaya Hizmet Edecek Vergi Uygulamaları ve Politikaları*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.
- Karyağdı, N. (2001). *Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi Sistemi*. Ankara Sanayi Odası, Ankara.
- Karyağdı, N. (2006). *Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi’nde Vergi İncelemesi*. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- Kasimbazi, E. (2004). “Taxpayers’ Rights And Obligations: Analysis Of Implementation And Enforcement Mechanisms In Uganda”. *DIIS Working Paper*, No: 2004: 12
- Kasipilliai, J., Aripin, N. ve Amran, N. A. (2003). “The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax Evasion”. *e-Journal of Tax Research*, 1(2): 134-146.
- Kayan, A. (2000). “Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar”. *Maliye Dergisi*, (135): 80-87.

- Kayhan Altay, M., Özyıldırım Gümüş, F., Yaman, H., Özer, A. ve Şengil Akar, Ş. (2018). *İlkokul Matematik 1. Sınıf Ders Kitabı*. Mhg Yayıncılık, Muğla.
- Kaynar Bilgin, H. (2011). “Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi”. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20 (2): 259-278.
- Kaynar, H. (2010). *Vergi Ahlakı ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Adana.
- Kaynar, İ. (2007). *Yükümlülerin Vergiye Yaklaşımları: Çanakkale İlinde Ticari Kazanç Elde Eden Yükümlülere Yönelik Bir Uygulama*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Keskin, N. (2018). “Vergiye Yönelik Mükellef Tutum Ve Tepkileri”. *Meriç Uluslar Arası Sosyal Ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 2 (3): 60-75
- Kılıç, S. (2014). “Ulusal Mükellef Avukatı: Mükellef Haklarının ABD’deki Savunucusu”. *Vergi Raporu*. (172): 7-16.
- Kızıldaş, E. (1996). *Vergi Kayıp Ve Kaçağının Nedenleri Ve Çözüm Yolları (1980 Sonrası Türkiye Uygulaması)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Koban, E. ve Bulu, J. (2017). “Yükseköğretim Öğrencilerinin Vergi Farkındalığı ve Vergiye Gönüllü Uyuma Yönelik Yaklaşımlarının Değerlendirilmesi (Gaziantep Üniversitesi Özelinde Bir Değerlendirme)”. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 4 (12): 118-139.
- Konukcu Önal, D. (2004). *Türkiye’de Ve Avrupa Birliği’nde Vergi Kaçakçılığı, Vergiden Kaçınma, Vergi Denetimi ve Analizi*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Ankara.
- Küçük, Ş. (2013). “Orta ve Yakın Doğu Tarihinde Öneli Vergi İsyanları”. *Yaklaşım Dergisi*, (242): 93-99.
- Kükreler, A. S. (1999). “Türkiye’de Siyasal Süreçte Vergi Reformuna Genel Bir Bakış”. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (2): 81-96.
- Lobont, O. R., Moldovan, N. C. ve Vladusel, I. (2013). “Education regarding taxation from the attitude and intuition to experiment”. *Review of Applied Socio- Economic Research*, 6 (2): 172-179.
- Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü. (2001). *ABD İç Gelir İdaresi (IRS) İncelemesi*. Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara.
- McGee, R. W., Devos, K. ve Benk, S. (2016). “Attitudes towards Tax Evasion in Turkey and Australia: A Comparative Study”. *Social Sciences*, 5 (1): 1-13.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi 4. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.

- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Fen Bilimleri 4. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Hayat Bilgisi 3. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul İnsan Hakları, Yurttaşlık ve Demokrasi 4. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Matematik 3. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Türkçe 1. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *İlkokul Türkçe 4. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi 5. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi 6. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi 7. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul Din Kültürü ve Ahlak Bilgisi 8. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Türkçe 5. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Türkçe 6. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Türkçe 7. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Türkçe 8. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Matematik 5. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Matematik 6. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Matematik 8. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.

- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Sosyal Bilgiler 6. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Sosyal Bilgiler 7. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Müzik 5. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Müzik 6. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Müzik 7. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Müzik 8. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Milli Eğitim Bakanlığı. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu İnkılâp Tarihi ve Atatürkçülük 8. Sınıf Ders Kitabı*. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara.
- Mutlu, A. (2009). Tanzimat'tan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi. *Ümit Ofset Matbaacılık*. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2009/390, Ankara
- Müftüoğlu Hoş, Z. (2014). "Kamu Denetçiliği Kurumu ve Vergi Uyuşmazlıklarında Uygulanması". *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, (114): 293-314.
- Nadaroğlu, H. (1986). "Vergi Sistemimizin Etkinliği". 2. *Maliye Eğitimi Sempozyumu*, Eskişehir Anadolu Üniversitesi.
- Nadaroğlu, H. (1996). *Kamu Maliyesi Teorisi*. Beta Basım A.Ş., İstanbul.
- Nadaroğlu, H. (1998). *Kamu Maliyesi Teorisi*. Beta Basım A.Ş., İstanbul.
- Nas, A. (2012). "Vergi Hukukunda Ödeme Zamanları Ve Ödeme Zamanlarına Uyulmamasının Hukukî Sonuçları". *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12 (Özel Sayı): 207-229.
- Neumark, F. (1951). *Maliyeye Dair Tetkikler*. İsmail Akgün Matbaası, İstanbul.
- Oktar, S. A. (2010). *Vergi Hukuku*. Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Oktay, S. (2018). *Vergi Uyumunun Ekonomik ve Sosyo-Kültürel Belirleyicileri: Sivas İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Sivas.
- Organ, İ. ve Yegen, B. (2013). "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği". *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (4): 241-271.
- Öğretir, A. H. ve Gül, Y. (2013). *4t Maliye Soruları*. İkinci Sayfa Yayınevi, İstanbul.

- Ömürbek, N., Çiçek, H. G. ve Çiçek, S. (2007). “Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları”. *Maliye Dergisi*, (153): 102-122.
- Önal, D. K. (2011). *Türkiye’de Ve Avrupa Birliği’nde Vergi Kaçakçılığı, Vergiden Kaçınma, Vergi Denetimi Ve Analizi*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Öncel, M., Çağan, N. ve Kumrulu, A. (1985). *Vergi Hukuku*. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayınları, Ankara.
- Öner, E. (2005). *Amerika Birleşik Devletleri Federal Vergi İdaresi: IRS Kuruluşu, Görevleri Ve Yeniden Yapılanması*. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama Ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/366, Ankara.
- Öner, E. (2009). *Osmanlı Devleti 1912 Yılı Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu Tasarısı*. Ümit Ofset Matbaacılık, Ankara.
- Öz, E. (2004). “Tarihi Perspektiften Osmanlı’da Vergi”. *Mevzuat Dergisi*, (84).
- Öz, E. ve Buyrukoğlu, S. (2011). “Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonları”. *Vergi Sorunları Dergisi*, (272): 89-104.
- Özçelik, U. (2018). *İlkokul Matematik 4. Sınıf Ders Kitabı*. Ata Yayıncılık, Ankara.
- Özen, A., Altunoğlu, B. K. ve Öztornacı, E. (2015). “Orta Öğretim Düzeyindeki Öğrencilerin Vergi Algılama Düzeylerine İlişkin Ampirik Bir Değerlendirme”. *Yönetim ve Ekonomi*, 22 (2): 279-289.
- Özgün, Z. (2017). *Maliye Disiplininde Alternatif Bir Yöntem Olarak “Mali Sosyoloji”: Vergi Algısı Ve Bilinci Üzerine Sosyolojik Bir Analiz*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Mersin.
- Özgün, Z. ve Yüksel, C. (2018). “Mersin’de Mükelleflerin Vergi Algısı, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Düzeyinin Ölçülmesi”. *Mersin Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1 (2): 33-48.
- Özkan, E. (2017). “Vergi Kültürü Ve Ahlakının Gelişiminde Eğitim Faktörünün Rolü”. *Yaklaşım Dergisi (E-Yaklaşım)*, (289): 473-486.
- Özkan, İ. ve Mısırhoğlu, Z. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Fen Bilimleri 5. Sınıf Ders Kitabı*. Ada Matbaacılık, Ankara.
- Öztürk, S. ve Ülger, Ö. (2016). “Vergi Cennetlerinin Küresel Finansal Kriz Üzerine Ekonomik Etkileri: Vergi Kaçırma, Vergiden Kaçınma Ve Kara Para Aklamadaki Rolü”. *Niğde Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9 (1): 237-254.
- Özyetgin, A. M. (2004). *Eski Türk Vergi Terimleri*. KÖKSAV Yayınları, Ankara.
- Pehlivan, O. (2007). *Kamu Maliyesi*. Derya Kitabevi, Trabzon.
- Pehlivan, O. (2009). *Kamu Maliyesi*. Derya Kitabevi, Trabzon.

- Sağbaşı, İ. (2008). *Vergi Teorisi*. Ece Matbaası, Ankara.
- Sağbaşı, İ. ve Başoğlu, A. (2005). “İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği”. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7(2): 123-144.
- Sağlam, M. (2013). “Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı ve Bilinci”. *Sosyo-Ekonomi*, 19 (19): 316-334.
- Samadova, S. (2009). *Vergi Mükelleflerinin Vergileme Karşısındaki Davranışlarının Değerlendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Bursa.
- Sara, Z. (2012). *Gelir İdaresi Perspektifinden Türk Vergi Sisteminin Sorunları: Ampirik Bir Araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyon.
- Saraçoğlu, F. (2009). “1930-1939 Döneminde Vergi Politikası”. *Maliye Dergisi*. (157): 131-149.
- Sarı, B. (2016). *Türkiye’de Tarım Kesiminde Vergi Uyumu, Vergi Bilinci Ve Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi: Malatya Merkez İlçe Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Savaşan, F. ve Odabaş, H. (2005). “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”. *Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 5 (10): 1-28.
- Savitri, E. ve Musfiady. (2015). “The Effect of Taxpayer Awareness, Tax Socialization, Tax Penalties, Compliance Cost at Taxpayer Compliance with Service Quality as Mediating Variable”. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 2019: 682-687.
- Sawyers, R. B. ve Chen, A. Y. S. (2001). “Amerikan Gelir İdaresinde Toplam Kalite Yönetimi”. (Çev. Ö. Saraç). *Vergi Sorunları*, (157): 95-97.
- Sirkeci, A. ve Abdula, M. S. (2015). “Ortadoğu Uygarlıklarında Vergi Uygulamaları”. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 1 (4): 1239-1252.
- Sur, F. H. (1949). “Maliye Tarihine Kısa Bir Bakış”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 6 (2): 246-278
- Şahin, E. (2018). *Ortaokul ve İmam Hatip Ortaokulu Sosyal Bilgiler 5. Sınıf Ders Kitabı*. Anadol Yayıncılık, Ankara.
- Şener, A. (1997). “Verginin Önemi, Vergi Bilincinin Topluma Yayılması ve Vergilerle İlgili Son Düzenlemeler”. *Yaklaşım Dergisi*, (52): 7-10.
- Şevik, M. E. (2006). *Yeniden Yapılandırma Sürecinde Gelir İdaresinin Analizi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Taş, R. (1995). “Türk Mali Sisteminin Uzun Dönem (1923-1980) Gelişiminin Yapısal Ve Oransal Analiz Yöntemleriyle Değerlendirilmesi”. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 50 (1-2): 355-382.

- Taşkın, Y. (2010). “Vergi Psikolojisi Ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri”. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 54. Seri
- Taytak, M. (2010). “İlköğretim 2. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”. *Maliye Dergisi*, (158): 496-512.
- Teyyare, E. ve Kumbaşlı, E. (2016). “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü”. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16 (4): 1-29.
- Topkan, Z. (2016). *Gönüllü Vergi Uyumu Ve Türkiye’de Gelir İdaresinin Rolü*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Edirne.
- Torgler, B. ve Schaffner, M. (2007). “Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation”. *Center for Research in Economics, Management and the Arts*, 2007-11: 1-25.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2007). “Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı”. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 9 (3): 1-20.
- Tunca, E. (2011). *Sosyo-Psikolojik Açından Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum Ve Davranışları (Nevşehir İli Örneği)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Isparta.
- Turgay, T. (2004). *Türkiye’de Vergilemede Etkinlik Yönünden İdare-Mükellef İlişkileri*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Turhan, S. (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Tüfekçi, A. K. (2010). *Geçmişten Günümüze Kadar Vergiye Karşı Bireysel Ve Toplumsal Tepkiler*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Tüysüz, S. (2018). *İlkokul Sosyal Bilgiler 4. Sınıf Ders Kitabı*. Tuna Matbaacılık, Ankara.
- Uluatam, Ö. (2003). *Kamu Maliyesi*. İmaj Yayınevi, Ankara.
- Ulukaya, A. (2007). *Türk Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasında Denetim Müessesesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Ulusoy, Y. (2018). *İlkokul Hayat Bilgisi 2. Sınıf Ders Kitabı*. Beşgen Yayıncılık, Ankara.
- User, İ. (1992). *Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.
- Üyümez, M. E. (2016). “Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi”. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 8 (1): 75-92.
- Varcan, N. ve Çakır, T. (2000). *Maliye Tarihi*. Birlik Ofset, Eskişehir.

- Yaraşlı, G. O. (2005). *Türkiye’de Vergi Reformu*. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama Ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/367, Ankara.
- Yardımcıoğlu, F., İzgi, K. ve Akgül, Ö. (2014). “Fırıncı Esnafın Vergi Bilinci ve Vergi Algısı: Sakarya İli Örneği”. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 2 (3): 59-81.
- Yegen, B. (2013). *Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana İli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Denizli.
- Yıldırım, M. ve Özdemir, M. (2014). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp Ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği”. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (5): 487-515.
- Yıldız, G. ve Bakır, Z. (2019). “Lise Öğrencilerine Yönelik Vergi Bilinci: Eskişehir Örneği”. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(4): 294-307.
- Yılmaz, G. A. (2009). “Türkiye’de 1923-1938 Dönemi Maliye Politikası Uygulamaları”. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 27 (2): 297-328.
- Yılmaz, O. (2001). *Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri*. Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler Ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü Hukuki Tedbirler Ve Kurumsal Düzenlemeler Dairesi Başkanlığı, Ankara.
- Yiğit, E. (2018). *İlkokul Fen Bilimleri 3. Sınıf Ders Kitabı*. Anadol Yayıncılık, Ankara.
- Yonar, U. (2012). *Gelir İdaresinin Bağımsızlığının Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Yurdakul, A. (2013). *Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Bursa.
- Yurtseven, Y. (2002). “Klasik Dönem Osmanlı Maliye Teşkilatı ve Sistemi”. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10 (3-4): 109-121.
- Zorlu, Ö. (2012). *İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergi Bilinci Düzeyi ve Vergi Bilinci Düzeyi İle İlgili Örnek Uygulama (Ankara İli Örneği)*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Ankara.

İNTERNET KAYNAĞI

- Boston Çay Partisi, <https://www.tarihiolaylar.com/tarihi-olaylar/boston-cay-partisi-111> (erişim tarihi: 25.05.2019).
- Council of the European Union, <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/> (erişim tarihi: 05.11.2019)
- Cumhuriyet Tarihimizde Çıkarılan Vergi Afları, <http://www.alomaliye.com/2016/08/19/cum-huriyet-tarihimizde-cikartilan-vergi-aflari/> (erişim tarihi: 30.05.2019).
- Çelik, H. (2018). “Fransa’da Sarı Yelekliler İsyanı”. <https://www.sde.org.tr/hatice-celik/genel/fransada-sari-yelekliler-hareketi-kose-yazisi-8607> (erişim tarihi: 01.06.2019).
- Daniel Shays Neden Bir İsyan Kurdu?, <https://tr.411answers.com/a/daniel-shays-neden-bir-isyan-kurdu.html> (erişim tarihi: 25.05.2019).
- Darık, E., “Dünyada Vergi Rekabeti ve Türkiye Uygulaması”. <https://www.verginet.net/dtt/1/VergiRekabeti.aspx> (erişim tarihi: 15.03.2019).
- Eskicioğlu, O., “Vergi Anlayışının İslam Hukuku Açısından Eleştirisi”. <http://www.enfal.de/vergi.pdf> (erişim tarihi: 03.01.2019).
- Fransa’da Kırmızı Boneli İsyan?, <https://www.dunyabulteni.net/haber-analiz/fransada-kirmizi-boneli-isyan-h281247.html> (erişim tarihi: 30.05.2019).
- Fransa'da Bretagne Bölgesinin Vergi İsyanı Sürüyor, <https://tr.euronews.com/2013/11/03/fransa-da-bretagne-bolgesinin-vergi-isyani-suruyor> (erişim tarihi: 30.05.2019).
- Gerçek, A. “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresinin Modernizasyonuna Yönelik Çalışmaların Değerlendirilmesi”. <http://www.muhasibetr.com/makaleler/004/> (erişim tarihi: 04.09.2019).
- Gerçek, A. “Vergilendirmede Mükellef Hakları ve Türkiye’deki Durumun İncelenmesi”. <http://www.muhasibetr.com/ozelbolum/014/>. (erişim tarihi: 02.06.2019).
- History of the IRS, <https://bebusinessed.com/history/history-of-the-irs/> (erişim tarihi: 19.06.2019).
- IRS (1996), “Taxpayer Bill of Rights II Document 7394 (Rev. 08-96)”. <http://www.irs.gov/pub/irs-utl/tbor2.pdf>. (erişim tarihi: 04.09.2019).
- KDV ve ÖTV İndirimi: Berat Albayrak Altı Alanda Vergi İndirimi Açıkladı, <https://www.bbc.com/turkce/haberler-turkiye-46042063> (erişim tarihi: 13.04.2019)
- Kızılot, Ş. (2005). “TBMM’nin Kabul Ettiği İlk Kanun”. <http://www.hurriyet.com.tr/tbmm-nin-kabul-ettileri-ilk-kanun-313888> (erişim tarihi: 02.09.2019).
- Mahat, M. A. ve Ling, L. M. (2011). “Featuring Tax Education in Non-accounting Curriculum: Survey Evidence”. www.econstor.eu. (erişim tarihi: 03.11.2019).

- Öz, E. “Tarihi Perspektiften Osmanlı’da Vergi”. <http://www.basarmevzuat.com/dergi/2004-12/a/08.htm> (erişim tarihi: 26.01.2019).
- Taxpayer Bill of Rights, <https://investinganswers.com/dictionary/t/taxpayer-bill-rights> (erişim tarihi: 04.09.2019).
- User, İ., “Davranış Araştırmaları Işığında Vergi Kaçakçılığı”. [archive.ismmmo.org.tr > docs > malicozum > 14-YrdDocDrInciUser68](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/14-YrdDocDrInciUser68). (erişim tarihi: 18.05.2019).
- Ürdün’de Vergi İsyanı Sonrası Başbakan İstifa Etti, <https://www.artigercek.com/haberler/urdun-de-vergi-isyani> (erişim tarihi: 30.05.2019).
- Vergi İsyamları, <https://www.bizimkose.com/07/05/vergi-isyamlari/> (erişim tarihi: 24.05.2019).
- Yedi Yıl Savaşları, <https://www.turkcebilgi.com/yediy%C4%B1sava%C5%9Flar%C4%B1> (erişim tarihi: 25.05.2019).
- 1968’in 50. Yılında Sarı Yelekliler, <http://edebiyatbahcesi.net/kose-yazisi/2311/1968in-50-yilinda-sari-yelekliler> (erişim tarihi: 01.06.2019).
- 2006 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2007 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2009 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2011 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2012 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2013 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2014 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2015 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2016 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).
- 2017 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (erişim tarihi: 05.01.2019).

2018 Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, [https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-
yonetim/faaliyet-raporlari](https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari) (erişim tarihi: 05.01.2019).

www.gib.gov.tr (erişim tarihi: 02.04.2019).

www.gib.gov.tr (erişim tarihi: 30.05.2019).

www.gib.gov.tr (erişim tarihi: 28.08.2019).

www.hmb.gov.tr (erişim tarihi: 02.04.2019).

www.hmb.gov.tr (erişim tarihi: 28.08.2019).

www.irs.gov (erişim tarihi: 19.06.2019).

www.irs.gov (erişim tarihi: 04.09.2019).



EKLER

Ek-1: Anket İzni

Evrak Tarih ve Sayısı: 25/01/2019-E.12855



T.C.
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Sayı : 39189507-302.99-E.12855
Konu : Yasin OĞUZ'un Anket Çalışması

25/01/2019

MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞINA

İlgi : 23/01/2019 tarihli ve 50913635-302.08.01-E.11300 sayılı yazı,

Ana Bilim Dalımız Tezli Yüksek Lisans Programı öğrencisi 20165234018 nolu Yasin OĞUZ'un "Vergi Bilincini Geliştirme Açısından Gelir İdaresi Başkanlığının ve Eğitimin Rolü" konulu tez çalışması kapsamında İlimiz Manavgat İlçesindeki Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarлак Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulunda anket uygulama isteğinin uygun görüldüğüne ilişkin Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı'nın ilgi sayılı yazısı ekte gönderilmiştir.

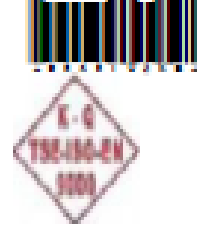
Bilgilerinizi rica ederim.

e-İmzalıdır
Prof.Dr. İhsan BULUT
Müdür

Ek: 1 Adet Yazı ve Ekleri (8 sayfa)



T.C.
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı



Sayı : 50913635-302.08.01-E.11300
Konu : Anket Uygulaması (Yasin OĞUZ)

23/01/2019

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Antalya İl Millî Eğitim Müdürlüğü'nün, Enstitünüzde Maliye Anabilim Dalı öğrencisi Yasin OĞUZ'un, "Vergi Bilincini Geliştirme Açısından Gelir İdaresi Başkanlığının ve Eğitiminin Rolü" adlı araştırmasını, İlimiz Manavgat İlçesi Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Oran Şarlık Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulunda uygulayabilme isteğinin uygun görüldüğüne ilişkin 18.01.2019 tarih 1289839 sayılı yazısı Ek'te gönderilmiştir.

Bilgilerinizi ve gereğini rica ederim.

e-İmzalıdır
Prof.Dr. Ahmet ÖGKE
Rektör Yardımcısı

Ek: Yazı Örneği ve Ekleri (7 adet)



T.C.
ANTALYA VALİLİĞİ
İl Milli Eğitim Müdürlüğü

Sayı : 98057890-605.01-E.1289889

18.01.2019

Konu: Anket Uygulaması

AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜNE
(Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı)

İlgi :04/01/2019 tarih ve 350 sayılı yazınız.

Üniversiteniz Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Ana Bilim Dalı Öğrencisi Yasin OĞUZ'un "**Vergi Bilincini Geliştirme Açısından Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ve Eğitimin Rolü**" adlı araştırmasını, İlimiz Manavgat İlçesi Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu,75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu,Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarлак Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulunda uygulama isteği ile ilgili 04/01/2019 tarih ve 350 sayılı yazısı, İl Milli Eğitim Müdürlüğü Araştırma Değerlendirme ve İnceleme komisyonumuz tarafından, 14/01/2019 tarihinde incelenerek "**Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurumlarda Yapılacak Araştırma, Yarışma ve Sosyal Etkinlik İzinlerine Yönelik İzin ve Uygulama Genelgesi**" gereğince uygun görülmüş olup, Müdürlüğümüzün 15/01/2019 tarihli ve 946627 sayılı onayı ve uygulanacak veri toplama araçları onaylanarak ekte gönderilmiştir.

Müdürlüğümüz ve Üniversiteniz arasında yapılan "**Eğitim İşbirliği Protokolü**"nün 5. Maddesinin "d" bendinde yer alan "**Yapılan Çalışmaların Sonuçları Tarafarca Paylaşılır**" hükmü gereğince; araştırmanın bitiminde, sonuç raporunun bir örneğinin CD ortamında (başvuru sahibinin ekte örneği bulunan dilekçe ile) Müdürlüğümüz Ar-Ge bürosuna gönderilmesi hususunda;

Gereğini arz ederim.

Mehmet KARAKAŞ
Müdür a.
Müdür Yardımcısı

EKLER:

- 1- Onay ve ekleri (5 sayfa)
- 2-Dilekçe Örneği(1 sayfa)

Antalya İl Milli Eğitim Müdürlüğü
Soğuksu Mah. Hamidiye Cad. MERKEZ/ANTALYA
E-posta: projeler17@meh.gov.tr

Ayrıntılı bilgi için: Mehmet KARAKAŞ Md. Yrd.
Tel: (0 242) 238 60 00
Faks: (0 242) 238 61 11

T.C.
ANTALYA VALİLİĞİ
İl Millî Eğitim Müdürlüğü

Sayı : 98057890-2019.E.946627
Konu : Anket Uygulanması

15.01.2019

İL MİLLÎ EĞİTİM MÜDÜRLÜĞÜNE
ANTALYA

Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Ana Bilim Dalı Öğrencisi Yaşın OĞUZ'un "Vergi Bilincini Geliştirme Açısından Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ve Eğitimin Rolü" adlı araştırmasını, İlimiz Manavgat İlçesi Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarlak Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulunda uygulama isteği ile ilgili 04/01/2019 tarih ve 350 sayılı yazısı, İl Millî Eğitim Müdürlüğü Araştırma Değerlendirme ve İnceleme komisyonumuz tarafından, 14/01/2019 tarihinde incelenerek "Millî Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurumlarda Yapılacak Araştırma, Yarışma ve Sosyal Etkinlik İzinlerine Yönelik İzin ve Uygulama Genelgesi" esaslarına uygun olduğu tespit edilmiştir.

Komisyonumuzca "Vergi Bilincini Geliştirme Açısından Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ve Eğitimin Rolü" isimli araştırmasını, İlimiz Manavgat İlçesi Çağlayan Ortaokulu, Atatürk Ortaokulu, 75. Yıl Cumhuriyet Ortaokulu, Milli Egemenlik Ortaokulu, Şehit Ahmet Ozan Şarlak Ortaokulu ve Yunus Emre Ortaokulu öğretmenleri ve öğrencilerine bahse konu Genelge ve çalışma takvimi doğrultusunda, eğitim-öğretim faaliyetlerini aksatmaksızın yapılması.

Söz konusu araştırmanın bitimine müteakip; sonuç raporunun bir örneğinin CD ortamında Müdürlüğümüz Ar-Ge bürosuna gönderilmesi kaydıyla uygulanması, Komisyonca uygun görülmüştür.

Makamlarınızca da uygun görüldüğü takdirde, Valilik Makamının 07/11/2018 tarih ve 45257 sayılı yetki devrine göre olurlarınıza arz ederim.

Mehmet KARAKAŞ
Müdür a.
Müdür Yardımcısı

OLUR
15.01.2019

Yüksel ARSLAN
Vali a.
İl Millî Eğitim Müdürü

Antalya İl Millî Eğitim Müdürlüğü
Soğuksu Mah. Hamidiye Cad. MERKEZ/ANTALYA
E-posta: projelcr07@mcb.gov.tr

Ayrıntılı bilgi için: Mehmet KARAKAŞ Md. Yrd
Tef: (0 242) 238 60 00
Faks: (0 242) 238 61 11

Ek-2: Öğrenci Anket Formu

VERGİ BİLİNCİ ÜZERİNE ÖĞRENCİ ANKETİ

Sevgili arkadaşlar; ben de sizler gibi bir öğrenciyim ve bu çalışma bana verilen bir ödevdir. Bu ödevime aşağıdaki soruları cevaplandırarak katkıda bulunabilirsiniz. Bu anket notlarınıza herhangi bir etki etmeyecektir ve hiç kimse sizin verdiğiniz cevapları bilmeyecektir. Teşekkür ederim.

Kişisel Bilgiler

1.Cinsiyetiniz () Kadın	() Erkek					
2.Kaç Yaşındasınız? () 9	() 10	() 11	() 12	() 13	() 14	() 15
3.Kaçıncı Sınıfa Gidiyorsunuz? () 4	() 5	() 6	() 7	() 8		
4.Hayalinizdeki Meslek Nedir? (.....)						
5.Babanız Ne İş Yapıyor? (.....)						
6.Anneniz Ne İş Yapıyor? (.....)						

1. 'Vergi' kelimesini daha önce hiç duydunuz mu?

() EVET

() HAYIR

2.Eğer duydusanız 'ilk önce' nerede duydunuz?

() Aile

() Okul

() Çevrede, sokakta

() TV, Gazete, Dergi

3.Vergi size göre ne demek olabilir? (Birden fazla cevap verebilirsiniz.)

() Arkadaşımıza verdiğimiz para

() Ailemizden aldığımız harçlık

() Devletin zorla aldığı para

() Vatandaşlık görevi

() Devletin sunduğu hizmetin karşılığı

4.Dersinize giren öğretmenin maaşını kim öder?

() Okul

() Belediye

() Devlet

5.Ders kitaplarınız kim tarafından karşılanır?

() Öğretmen

() Aile

() Belediye

() Devlet

6. Devlet size sunduğu huzurlu ve güvenli ders ortamını nasıl sağlar?

() Yardımlarla

() Topladığı vergilerle

() Bedava-Herhangi bir para ödmeden

7.Devlet kimlerden vergi alır? (Birden fazla cevap verebilirsiniz.)

() Çalışanlardan

() İşsizlerden

() Yetişkinlerden

() Çocuklardan

8.Sizce vergi vermek yararlı mıdır?

() EVET

() HAYIR

() FIKRİM YOK



9. Hayalinizdeki mesleğe kavuştuğunuzda; sizin çocuklarınızın da okula gidebilmesi için vergi vermek ister misiniz?

EVET

HAYIR

FIKRİM YOK

10. Sizce vergi verenler nasıl insanlardır? (Birden fazla cevap verebilirsiniz.)

İyi bir vatandaş

Ödeyecek durumu olan

Kumaz

Kötü bir vatandaş

Bilmiyorum

M





Ek-3: Öğretmen Anket Formu

VERGİ BİLİNCİ ÜZERİNE ÖĞRETMEN ANKETİ

Değerli öğretmenlerim; Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalında yapmakta olduğum yüksek lisansın son aşaması olan tez çalışmamda aşağıdaki soruları cevaplandırarak katkıda bulunabilirsiniz. Anket çalışmasında size kimlik belirleyici herhangi bir soru yöneltilmemiştir. Çalışmaya katılmayı kabul etmeniz halinde cevaplar tamamen gizli tutulacaktır ve sadece araştırma amaçlı kullanılacaktır. Teşekkür ederim.

Dünyada iki şey kesindir. 'Ölüm ve Vergi' (Benjamin Franklin)

Kişisel Bilgiler

1. Cinsiyetiniz () Kadın () Erkek
2. Ait olduğunuz yaş kategorisini belirtiniz. () 25-35 () 35-40 () 40-45 () 45-50 () 50 üstü
3. Branşınız (.....)
4. Medeni durumunuz () Evli () Bekâr
5. Evli iseniz çocuğunuz var mı? () Evet () Hayır

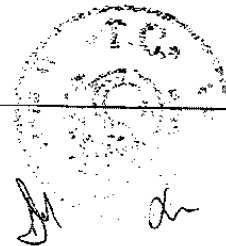
Lütfen aşağıdaki ifadelerle ilgili görüşlerinizi kutuları işaretleyip belirtiniz.

Bir mükellef olarak ödediğiniz vergilerin farkında mısınız?			
Ödediğiniz verginin nereye harcandığını bilmeniz vergi ödemeyi kolaylaştırır mı?			
Ödediğiniz verginin devlet tarafından yerinde kullanıldığını düşünüyor musunuz?			
Alışveriş sırasında satıcı fiş/fatura vermezse ister misiniz?			
Mali yıl başladığı zaman bütçe kalemlerini inceler misiniz?			
Bugün ödenmeyen vergiler gelecek nesillerin vergi veya borç yükünü artırdığını düşünüyor musunuz?			
Verginin toplum arasında bir külfet ve yük olarak algılanmasını doğru buluyor musunuz?			
Vergi kaçırıcılara ağır yaptırım uygulanması vergi kaçakçılığını azaltacağını düşünüyor musunuz?			
Yapılan afların vergi bilincini olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?			

Handwritten signature and stamp

Ülkemizde gereğinden fazla vergi mevzuatı olduğunu düşünüyor musunuz? (Kanun, tebliğ, genelge, özelge vb.)			
Vergi mevzuatının kolay ve anlaşılır olduğunu düşünüyor musunuz?			
Adil bir vergi sisteminin olduğunu düşünüyor musunuz?			
Daha şeffaf ve hesap verilebilir devlet yönetimi vergi bilincini arttırmı?			
Vergi bilincini arttırmak adına yeterli eğitimin verildiğini düşünüyor musunuz?			
Toplumun eğitim seviyesinin artırılmasının vergi bilincini arttıracığını düşünüyor musunuz?			
Medya, sempozyum ve kongrelerde verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun vurgulanması vergi bilincini arttıracığını düşünüyor musunuz?			
Vergi haftalarında Gelir İdaresi Başkanlığı(Vergi Daireleri) herhangi bir etkinlik yapıyor mu?			
Şubat 2018 de açılan vergi dairesine gelmeden tüm işlemlerinizi halledebileceğiniz 'İnteraktif Vergi Dairesi'nin vergi bilincini geliştirmek adına faydalı olacağını düşünüyor musunuz?			
13.06.2007 tarihinde MEB ile Maliye Bakanlığı arasında imzalanan 'Vergi Bilir Çalışma Protokolü' hakkında bilgilendirildiniz mi?			
2007 yılında imzalanan protokol sonrası oluşturulan 'vergililinci.gov.tr' hakkında bilgilendirildiniz mi?			
2011-2013 yıllarını kapsayan 'Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı'nda MEB müfredatına dâhil edileceği söylenen 'Vergi Bilinci' konusu faydalı olur mu?			
MEB'in sizlere vermiş olduğu seminerlerde öğrencilere vergi bilincini aşılmanız hakkında bilgilendirildiniz mi?			

'Vergi Bilincini' geliştirmek adına yapılabilecek görüşlerinizi lütfen belirtiniz.



Ö Z G E Ç M İ Ş

Adı ve SOYADI	Yasin OĞUZ
Doğum Yeri - Tarihi	Altınyayla – 01.10.1994
EĞİTİM DURUMU	
Mezun Olduğu Lise	Kütahya Emet Anadolu Lisesi, Kütahya, 2012
Lisans Diploması	Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, Isparta, 2016
Yabancı Dil / Diller	İngilizce
İŞ DENEYİMİ	
Stajlar	-
Çalıştığı Kurumlar	Gelir İdaresi Başkanlığı Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Manavgat Vergi Dairesi Müdürlüğü (2017- ...)
E-Posta	yasinoguz015@gmail.com