



**T.C.
BOLU ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**

**ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE
VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ: KOCAELİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HÜSEYİN DİRİCAN

TEMMUZ 2020



**T. C.
BOLU ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE
VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ: KOCAELİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**Hazırlayan
Hüseyin DİRİCAN**

**Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Erdoğan TEYYARE**

BOLU 2020

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE,

Hüseyin DİRİCAN'a ait “ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ: KOCAELİ ÖRNEĞİ” adlı çalışma, jürimiz tarafından Maliye Anabilim Dalında Yüksek Lisans Tezi olarak oy birliğiyle/ oy çokluğuyla kabul edilmiştir.

03.07.2020

Unvan, Adı, Soyadı

İmza

Üye (Tez Danışmanı) : Dr. Öğr. Üyesi Erdoğan TEYYARE

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Kadir AYYILDIRIM

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Volkan BEKTAŞ

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Onayı

Prof. Dr. Osman GÖRÜR

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

ETİK UYGUNLUK BEYANI

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum, “**ADAM SMİTH’İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ: KOCAELİ ÖRNEĞİ**” başlıklı çalışmanın yazılmasında, bilimsel ve etik kurallara uyulduğunu, başvuru kaynaklardan yapılan alıntılarının adlarının bilimsel kurallara uygun olarak metin içinde, dipnotlarda ve kaynaklarda gösterildiğini, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin tamamının ya da bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitede bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Hüseyin DİRİCAN

07.07.2020

ÖN SÖZ

Bu araştırmada, kamu harcamalarının finanse edilmesi hususunda en büyük paya sahip olan vergilerin, bireyler açısından ödenirken gönüllü olarak ödenip ödenmedikleri ile bu durumu destekleyen veya tetikleyen hususların, Adam Smith'in vergileme ilkeleri çerçevesinde tespit edilmesi hedeflenmektedir.

Gerek yüksek lisansın gerekse tezimin her aşamasında her nevi desteğini ve yardımını esirgemeyen, daima pozitif düşünmeye yönlendiren ve güzel şeyler olacağına beni inandıran, akademik anlamda da kendisinden çok şey öğrendiğim tez danışmanım sayın Dr. Öğr. Üyesi Erdoğan TEYYARE'ye teşekkürlerimi sunuyorum. Akademik anlamda lisans ve yüksek lisans olmak üzere bütün yükseköğrenim sürecimde tecrübeleri ile hayatıma yön veren, yol gösterici değerli hocalarım; Prof. Dr. Tarık VURAL'a, Doç. Dr. Yunus DEMİRLİ 'ye, Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ'a çok teşekkür ederim. Ayrıca tezime savunma aşamasında önerileri ile katkıda bulunan Dr. Öğr. Üyesi Kadir AYYILDIRIM hocama da teşekkürlerimi sunuyorum.

Bu zorlu hayat yarışındaki mücadelede ve inancımın tükenmeye başladığı dönemlerde, her daim sevgileriyle ve dualarıyla yanımda hissettiğim, bu günlere ulaşmamda en büyük paya sahip olan, maddi ve manevi desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen, emeklerini ve haklarını hiçbir şekilde ödeyemeyeceğim canım *anneme*, *babama* ve *kardeşime* bu vesile ile sonsuz sevgi ve şükranlarımı sunuyorum.

HÜSEYİN DİRİCAN

07.07.2020

ÖZET

ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ: KOCAELİ ÖRNEĞİ

Hüseyin DİRİCAN

Yüksek Lisans Tezi

Maliye Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Erdoğan TEYYARE

Temmuz, 190 + xvi Sayfa

Hükümetlerin; iktisadi, mali ve sosyal alanlarda yerine getirmek durumunda oldukları görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu görev ve sorumlulukların yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyulan finansman kaynağının en önemli bölümünü ise vergiler oluşturmaktadır. Ülkeler için iyi bir vergi sisteminin ve sosyal düzenin oluşturulabilmesi vergileme ilkeleri ile yakından ilişkilidir. Bir vergi sisteminden beklenen fayda; bir taraftan vergileme ilkelerine bağlı iken, diğer taraftan vergiye gönüllü uyum derecesine bağlı olabilmektedir.

Vergi sisteminin işlevselliği ve sorunsuz bir şekilde devamlılığı hususları, vergileme ilkeleri ile yakinen ilişki içerisindedir. Vergi sisteminden umulan optimum hasılatın elde edilebilmesi ise bireylerin vergiye karşı sergiledikleri gönüllü uyumları ile yakından bağlantılıdır. Bu bakımdan vergi sistemlerinin sağlam temeller üzerine inşa edilebilmesinde vergileme ilkeleri önem arz etmekteyken, bu sistemden sağlanacak olan optimum hasılat için vergiye gönüllü uyum önem arz etmektedir.

Bu kapsamda Kocaeli ilinde ikamet eden bireylere yönelik olarak bir anket çalışması uygulanarak, bireylerin vergiye gönüllü uyum ya da gönülsüz uyum göstermeleri üzerinde etkili olabilecek Adam Smith'e ait vergileme ilkelerinin tespit

edilmesi hedeflenmiştir. Yapılan ampirik çalışma neticesinde ise, bireylerin vergiye gönüllü uyum göstermelerini teşvik eden en önemli ilke, vergi toplama işleminin en az maliyet ile gerçekleştirilmesi ve en kısa sürede hazineye aktarılması sürecinin akabinde, kamu hizmetlerinin etkin sunumu ile ilişkilendirilen “iktisadilik ilkesi” iken, vergiye karşı gönülsüz tavır sergilemelerini tetikleyen ilke ise, bireylerden vergi alınırken ödeme güçlerinin dikkate alınmadığı düşünceleri ile bağlantılı olan “adalet ilkesi” olarak tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergileme İlkeleri, Gönüllü Uyum, Vergi Uyumsuzluğu.



ABSTRACT

ANALYSIS OF TAX VOLUNTARY COMPLIANCE IN THE FRAMEWORK OF ADAM SMITH’S TAXING PRINCIPLES: THE CASE OF KOCAELİ

Hüseyin DİRİCAN

Master Thesis

Department of Finance

Thesis Supervisor: Assist. Prof. Dr. Erdoğan TEYYARE

July 2020, 190 + xvi Pages

Governments have duties and responsibilities that they have to fulfill in economic, financial, and social areas. Taxes are the most important parts of the necessary funding source for the duties and responsibilities. The establishment of a good tax system and social order for countries is closely related to taxation principles. The expected benefit from a tax system on the one hand depends on the principles of taxation, on the other hand, it can be dependent on the degree of voluntary tax compliance.

The functionality of the tax system and its continuity without any problems are closely related to the principles of taxation. Achieving the optimum revenue expected from the tax system is closely linked to the voluntary compliance of individuals against tax. In this regard, while taxation principles are important in building tax systems on solid foundations, voluntary tax compliance is significant for optimum revenue from this system.

In this context, a survey study was conducted for individuals residing in Kocaeli province that aimed to determine the taxation principles of Adam Smith, which may have an impact on individuals' voluntary compliance or involuntary compliance.

As a result of the empirical study, the most important principle that encourages individuals to comply with the tax voluntarily is the “economic principle” associated with the efficient delivery of public services, after the process of performing the tax collection with the least cost and transferring it to the treasury in the shortest time. The principle that triggered their exhibitions was determined as the “principle of justice”, which was linked to the notion that payment powers were not taken into account when collecting taxes from individuals.

Keywords: Tax, Principles of Taxation, Voluntary Compliance, Tax Non-Compliance.



İÇİNDEKİLER

ETİK UYGUNLUK BEYANI	iii
ÖN SÖZ	iv
ÖZET	v
ABSTRACT.....	vii
İÇİNDEKİLER.....	ix
TABLolar LİSTESİ	xiii
ŞEKİL VE GRAFİKLER LİSTESİ.....	xv
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xvi

GİRİŞ.....	1
------------	---

I.BÖLÜM

1. VERGİLEME İLKELERİ.....	4
1.1. Vergileme İlkelerinin Tanımı ve Niteliği	4
1.2. Vergileme İlkelerinin Tarihsel Gelişimi	6
1.2.1. İbni Haldun'un Vergileme İlkeleri	8
1.2.2. Adam Smith'in Vergileme İlkeleri	9
1.2.3. Adolph Wagner'in Vergileme İlkeleri.....	12
1.2.4. Haller'in Vergileme İlkeleri.....	15
1.2.5. W. Gerloff- F. Neumark'ın Vergileme İlkeleri.....	16
1.3. Vergileme İlkelerinin Tasnifi.....	17
1.3.1. Mali Vergileme İlkeleri	18
1.3.1.1. Verimlilik (Yeterlilik) İlkesi	18
1.3.1.2. Esneklik İlkesi.....	20
1.3.2. İktisadi Vergileme İlkeleri	21
1.3.2.1. Etkinlik (Tarafsızlık) İlkesi.....	21
1.3.2.2. İktisadi Etkinlik İlkesi.....	22
1.3.3. Sosyal Vergileme İlkeleri	22
1.3.3.1. Genellik İlkesi.....	22
1.3.3.2. Adalet İlkesi	24
1.3.3.3. Eşitlik İlkesi	27
1.3.3.4. Ödeme Gücü İlkesi	29

1.3.3.5. Fayda (İstifade) İlkesi	36
1.3.4. İdari Vergileme İlkeleri	39
1.3.4.1. Belirlilik (Kesinlik) İlkesi	39
1.3.4.2. Tasarruf İlkesi	40
1.3.4.3. Kolaylık İlkesi	40
1.3.4.4. Açıklık İlkesi	40
1.3.4.5. Kanunilik (Yasallık) İlkesi	41
1.3.4.6. İstikrar (Öngörülebilirlik) İlkesi	42
1.3.4.7. Vergi Tedbirlerinin Tutarlılığı ve Sistematik Bütünlüğü İlkesi	43
1.3.4.8. Vergi Tedbirlerinin Uygulanabilirliği İlkesi	43

II. BÖLÜM

2. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM	45
2.1. Vergi Uyumu	45
2.2. Vergi Uyumsuzluğu	48
2.2.1. İradi (Bilinçli) Vergi Uyumsuzluğu	49
2.2.2. Gayri İradi (Bilinçsiz) Vergi Uyumsuzluğu	49
2.3. Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler	49
2.3.1. Ekonomik ve Mali Faktörler	50
2.3.1.1. Serbest Piyasa Koşulları ve Rekabet Ortamı	50
2.3.1.2. Mükellefin Ödeme Gücü ve Gelir Düzeyi	51
2.3.1.3. Kayıt Dışı Ekonominin Varlığı	53
2.3.1.4. İstikrarsız Ekonomik Yapı	55
2.3.2. Sosyal ve Demografik Faktörler	56
2.3.2.1. Aile Ölçeği	56
2.3.2.2. Eğitim Düzeyi	57
2.3.2.3. Yükümlünün Mesleği	58
2.3.2.4. Yükümlünün Yaşı	58
2.3.2.5. Yükümlünün Cinsiyeti ve Medeni Hali	59
2.3.2.6. Yükümlünün Sosyal Çevresi ve Kültürel Faktörler	60
2.3.3. Ahlaki Faktörler	60
2.3.3.1. Dini İnanç	62
2.3.3.2. Gelenek ve Göreneklere Bağlılık	63
2.3.4. Psikolojik Faktörler	64

2.3.4.1. Vergi Bilinci	64
2.3.4.2. Diğer Yükümlülerin Davranışları	66
2.3.4.3. Vergi Gelirlerinin Yerinde Kullanılma Durumu	67
2.3.5. Siyasi Faktörler	68
2.3.5.1. Devlet Yönetimine Duyulan Güven	69
2.3.5.2. Yükümlünün Siyasi Düşüncesi	70
2.3.6. Vergi Yönetimi ile İlgili Faktörler	71
2.3.6.1. Vergi Oranları	71
2.3.6.2. Vergi Denetimi	73
2.3.6.3. Vergi İdaresi ile Yükümlü İlişkisi	75
2.3.6.4. Vergi Tekniği ve Vergi Sisteminin Yapısı	76
2.3.6.5. Vergi Cezalarının Caydırıcılığı	78
2.3.6.6. Mali Aflar	80
2.3.6.7. İstisna ve Muafiyet Uygulamaları	82

III. BÖLÜM

3. ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ

3.1. Araştırmanın Metodolojisi	84
3.1.1. Araştırmanın Gerekçesi	84
3.1.2. Araştırmanın Amacı	85
3.1.3. Araştırmanın Yöntemi	86
3.1.4. Araştırmanın Kapsamı	86
3.2. Araştırmanın Bulguları	87
3.2.1. Güvenirlilik Analizi	87
3.2.2. Demografik Değişkenler	88
3.3. Örnek Kitlenin Vergileme İlkeleri Hakkındaki Genel Görüşleri	93
3.4. Test Bulguları	98
3.4.1. Örnek Kitlenin Cinsiyet Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	98
3.4.2. Örnek Kitlenin Medeni Hal Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	100
3.4.3. Örnek Kitlenin Mal Varlığı Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	102

3.4.4. Örnek Kitlenin Yaş Aralığı Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	105
3.4.5. Örnek Kitlenin Eğitim Durumu Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması.....	108
3.4.6. Örnek Kitlenin Mesleki Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	112
3.4.7. Örnek Kitlenin Sektör Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	116
3.4.8. Örnek Kitlenin Aylık Gelir Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması	119
3.4.9. Örnek Kitlenin Konut Mülkiyet Durumu Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması.....	122
3.4.10. Örnek Kitlenin Birey Sayısı Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması.....	125
3.4.11. Örnek Kitlenin Sosyal Güvence Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması.....	128
3.5. Sıralama Sorusunun Analizi	133
3.5.1. Sıralama Sorusunun Demografik Dağılımı.....	135
3.5.2. Test Bulguları	149
3.5.2.1. Vergilerini Gönüllü Olarak Ödeyenlerin Test Bulguları	149
3.5.2.2. Vergilerini Gönüllü Olarak Ödemeyenlerin Test Bulguları	154
3.5.3. Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Adam Smith'in Vergileme İlkelerinin Etkilerinin Sıralaması	159
3.5.3.1. Vergilerini Gönüllülük Esasına Göre Ödeyenlerin Sıralaması.....	159
3.5.3.2. Vergilerini Gönüllülük Esasına Göre Ödemeyenlerin Sıralaması	162

IV. BÖLÜM

4. SONUÇ	164
-----------------------	------------

KAYNAKLAR	171
------------------------	------------

EKLER	185
--------------------	------------

Ek 1: Etik Kurul Onay Belgesi	186
--	------------

Ek 2: Anket Formu.....	187
-------------------------------	------------

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1.1: Haller'in rasyonel vergi sistemi için öne sürdüğü ilkeler	15
Tablo 1.2: W. Gerloff ve F. Neumark'ın vergileme ilkeleri ayrımı	17
Tablo 3.1: Katılımcıların demografik dağılımları.....	89
Tablo 3.2: Katılımcıların demografik dağılımları.....	92
Tablo 3.3: Vergilemede adalet ilkesine yönelik sorular	94
Tablo 3.4: Vergilemede uygunluk ilkesine yönelik sorular.....	95
Tablo 3.5: Vergilemede belirlilik ilkesine yönelik sorular	96
Tablo 3.6: Vergilemede iktisadilik ilkesine yönelik sorular	97
Tablo 3.7: Vergileme ilkeleri hakkında cinsiyete göre görüşler.....	99
Tablo 3.8: Vergileme ilkeleri hakkında medeni hal durumuna göre görüşler	101
Tablo 3.9: Vergileme ilkeleri hakkında mal varlığı durumuna göre görüşler	103
Tablo 3.10: Vergileme ilkeleri hakkında yaş değişkenine göre görüşler (1-8)	106
Tablo 3.11: Vergileme ilkeleri hakkında yaş değişkenine göre görüşler (9-16)	107
Tablo 3.12: Vergileme ilkeleri hakkında eğitim seviyesine göre görüşler (1-8)	109
Tablo 3.13: Vergileme ilkeleri hakkında eğitim seviyesine göre görüşler (9-16)	111
Tablo 3.14: Vergileme ilkeleri hakkında meslek türüne göre görüşler (1-8)	113
Tablo 3.15: Vergileme ilkeleri hakkında meslek türüne göre görüşler (9-16)	114
Tablo 3.16: Vergileme ilkeleri hakkında sektör türüne göre görüşler (1-8).....	116
Tablo 3.17: Vergileme ilkeleri hakkında sektör türüne göre görüşler (9-16).....	118
Tablo 3.18: Vergileme ilkeleri hakkında gelir düzeyine göre görüşler (1-8)	120
Tablo 3.19: Vergileme ilkeleri hakkında gelir düzeyine göre görüşler (9-16)	121
Tablo 3.20: Vergileme ilkeleri hakkında mülkiyet durumuna göre görüşler (1-8)	123
Tablo 3.21: Vergileme ilkeleri hakkında mülkiyet durumuna göre görüşler (9-16) ...	124
Tablo 3.22: Vergileme ilkeleri hakkında birey sayısına göre görüşler (1-8).....	125
Tablo 3.23: Vergileme ilkeleri hakkında birey sayısına göre görüşler (9-16).....	127
Tablo 3.24: Vergileme ilkeleri hakkında sosyal güvencenin türüne göre görüşler (1-8)	129
Tablo 3.25: Vergileme ilkeleri hakkında sosyal güvencenin türüne göre görüşler (9-16)	130
Tablo 3.26: Ankette yer alan sıralama sorusu.....	134

Tablo 3.27: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mal varlığı durumu	150
Tablo 3.28: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan meslek durumu	150
Tablo 3.29: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan çalışılan sektörün durumu	151
Tablo 3.30: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan medeni hal durumu	151
Tablo 3.31: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan yaş aralıklarının durumu	152
Tablo 3.32: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mesleki durumlar	152
Tablo 3.33: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan çalışılan sektörün durumu	153
Tablo 3.34: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan sahip olunan sosyal güvencenin durumu	154
Tablo 3.35: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan konutun mülkiyet durumu	155
Tablo 3.36: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mal varlığı durumu	155
Tablo 3.37: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan gelir düzeyi durumu	156
Tablo 3.38: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan konutun mülkiyet durumu	157
Tablo 3.39: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan birey sayısına göre durumu	157
Tablo 3.40: Vergilemede uygunluk ilkesi kapsamında anlamlı fak olan mal varlığı durumu	158
Tablo 3.41: Vergilemede uygunluk ilkesi kapsamında anlamlı fark olan gelir düzeyi durumu	159

ŞEKİL VE GRAFİKLER LİSTESİ

Şekil 1.1: Adam Smith'in vergileme ilkeleri	10
Şekil 1.2: Adolph Wagner'in vergileme ilkeleri	13
Şekil 2.1: Mükellef davranışları ve vergi oranı ilişkisi	72
Grafik 3.1: Sıralama sorusunun cinsiyet dağılımı	135
Grafik 3.2: Sıralama sorusunun yaş dağılımı	136
Grafik 3.3: Sıralama sorusunun medeni hal dağılımı	137
Grafik 3.4: Sıralama sorusunun eğitim düzeyi dağılımı	138
Grafik 3.5: Sıralama sorusunun meslek türüne göre dağılımı	140
Grafik 3.6: Sıralama sorusunun çalışılan sektör türüne göre dağılımı	141
Grafik 3.7: Sıralama sorusunun gelir seviyesine göre dağılımı	143
Grafik 3.8: Sıralama sorusunun konutun mülkiyet durumuna göre dağılımı	144
Grafik 3.9: Sıralama sorusunun ailedeki birey sayısına göre dağılımı	146
Grafik 3.10: Sıralama sorusunun sosyal güvence türüne göre dağılımı	147
Grafik 3.11: Sıralama sorusunun taşınmaz mal varlığına göre dağılımı	148
Grafik 3.12: Katılımcıların sıralama sorusuna evet yanıtını vermesinde önem sırasına göre ilkeler	160
Grafik 3.13: Katılımcıların sıralama sorusuna hayır yanıtını vermesinde önem sırasına göre ilkeler	162

KISALTMALAR LİSTESİ

DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	: Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
İSMMMÖ	: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
ÖİK	: Özel İhtisas Komisyonu
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Hükümetlerin; iktisadi, mali ve sosyal alanlarda yerine getirmek durumunda oldukları görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu görev ve sorumlulukların yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyulan finansman kaynağının en önemli bölümünü ise vergiler oluşturmaktadır. Vergi, geçmişten günümüze kadar devletler için kamu ihtiyaçlarının finansmanında kullanılan en önemli araç olmuştur. Vergilerin, uygun zaman, yer ve şartlar altında alınması mükellefler açısından önem arz etmekteyken, yeterli miktarda tahsili hükümetler açısından önem arz etmektedir. Çünkü hükümetler, vergilerden yeterli miktarda tahsilat sağlayamadıklarında toplumlar için gerekli olan eğitim, sağlık, güvenlik ve altyapı gibi temel hizmetleri yeterli düzeyde sunumu güçleşebilecektir.

Hükümetlerin vergilerden beklenen optimum hasılatı sağlayabilmesi, işlevsel bir vergi sistemlerinin oluşması ile mümkün olabilmektedir. İşlevsel bir vergi sistemini oluşturabilmeleri ise vergileme ilkeleri ile yakinen ilişki içerisindedir. Vergileme ilkeleri, vergiden beklenen fonksiyonların gerçekleşebilmesi için vergilerin seçiminde, tekniğinde ve uygulamasında göz önünde tutulması gereken hususları ifade etmektedir.

Zamana, mekâna ve topluma göre farklılık gösterebilen vergileme ilkeleri, bir vergi sisteminin içerisinde yer alması gereken ve önemini her geçen gün artıran bir kavram olmaktadır. Bu sebeptendir ki, vergileme ilkeleri günümüzde maliye ilmi içerisinde sık sık incelenen ve üzerinde önemle durulan bir konu olmuştur. Nitekim bir vergi sisteminden beklenen faydanın sağlanabilmesi, vergileme ilkelerinin vergi sistemine nüfuz etme derecesi ile ilişkilidir. Vergi sisteminin aksayan yönlerinin belirlenmesinde ve vergi mevzuatının revize edilebilmesinde öncelikli olarak vergileme ilkelerinin bilinmesi ve bu ilkeler doğrultusunda değerlendirmelerin yapılabilmesi, alınan kararların sağlıklı olabilmesi açısından önem arz etmektedir.

Vergileme ilkelerinin tarihsel seyri incelendiğinde; İbni Haldun, Adolph Wagner, Haller ve F. Neumark gibi önde gelen kimselerin vergileme ilkeleri hakkında çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmuş çalışmalarının olduğu görülmektedir. Adam Smith de bu konuda çalışmalar yapmış ve vergileme ilkelerini dört başlık altında sınıflandırarak incelemiştir.

İktisat ilminin kurucularından olan Adam Smith, vergileme ilkelerini (prensiplerini) “Milletlerin Zenginliği” adlı kitabında ortaya koymuştur. Adam Smith'in 1776 yılında yayımlanan “Milletlerin Zenginliği” (The Wealth of Nations) kitabında yer alan vergileme ilkeleri, bütün maliye otoriteleri tarafından beğenilen ve güncelliğini koruyan ilkelerdir (Orhaner 2007: 148). Vergilemenin klasik ilkeleri olarak da nitelendirilebilen bu ilkeler günümüzde halen geçerliliğini koruyan temel vergileme ilkeleridir. Bu ilkeler: adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri olarak literatürdeki yerlerini almışlardır.

Bir vergi sisteminden beklenen fayda; bir taraftan vergileme ilkelerine bağlı iken, diğer taraftan ise vergiye gönüllü uyum derecesine bağlı olmaktadır. Vergi sisteminin işlevselliği ve sorunsuz bir şekilde devamlılığı vergileme ilkeleri ile ilişki içerisinde. Vergi sisteminden umulan optimum hasılatın elde edilebilmesi ise bireylerin vergiye karşı sergiledikleri gönüllü uyumları ile yakından ilişkilidir. Bu bakımdan vergi sistemlerinin sağlam temeller üzerine inşa edilebilmesinde vergileme ilkeleri önem arz etmekteyken, bu sistemden sağlanacak olan optimum hasılat için vergiye gönüllü uyum önem arz etmektedir. Nitekim vergi sistemi ile alakalı olan bu iki değişkenin, birbirleri ile koordineli olarak hazırlanması durumunda elde edilen fayda artabilecektir.

Önemi her geçen gün artan vergiye gönüllü uyum, geçmişten günümüze kadar literatürde önemli bir yer edinmiş durumdadır. Hükümetlerin üzerinde önemle durduğu kamu gelirlerinden olan vergilerin; zamanında, tam ve eksiksiz olarak toplanabilmesi bireylerin vergiye karşı gönüllü uyum derecelerine bağlı olmaktadır. Hükümetler için önem arz eden vergiye karşı gönüllü uyumu artırmak için, vergi uyumunu etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve mükellef üzerindeki etkilerinin minimize edilmesi önemli görülmektedir. Ayrıca, mükelleflerin vergiye karşı gönülsüz tutumları dikkate alınmalı ve mükelleflerin karakteristik niteliklerine yönelik alternatif politikalar oluşturulmalıdır.

Literatürde vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerin analizi üzerine birçok çalışma yapılmış ve söz konusu faktörler niteliklerine göre sıralanmıştır. Vergiye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik ve mali, siyasi, ahlaki, psikolojik ve yönetsel olmak üzere birçok faktör bulunmaktadır. Bu çalışma kapsamında da bu noktadan hareket edilmiş ve vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisinin ölçülmesi hedeflenmiştir. Adam Smith'in vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerinde ne yönde etkilerinin olduğu analiz edilmek istenmiştir.

Vergiye karşı gönüllü uyum üzerinde Adam Smith'in vergileme ilkelerinin etkili olup olmadığını ve etkili ise bu etkinin yönünü belirlemek için yola çıkılmış olan çalışma kapsamına Kocaeli ilinde ikamet edip rastgele seçilmiş olan katılımcılar dâhil edilmiştir. Bu bağlamda bahsi geçen ilde toplamda 589 anket uygulanmış ve hazırlanan ankette araştırılmak istenen konunun amacını en iyi yansıtacak sorulara yer verilmiştir. Elde edilen veriler ise SPSS (Statistical Package for the Social Sciences 22) programı ile analiz edilmiştir.

Yukarıda bahsedilmiş olan veriler ışığında hazırlanan çalışma 3 bölümden oluşmakta olup ilk bölümde; vergileme ilkelerinin tanımına, niteliğine, tarihsel seyrine ve tasnifine yer verilecektir. Çalışmanın tarihsel seyrinde maliye ilminin önde gelen isimlerinin vergileme ilkeleri hakkında yapmış oldukları tasniflere değinilecektir. İbni Haldun'un vergileme ilkelerinden başlayan kısımda, Adolph Wagner, Haller ve Gerloff ile Neumark'ın vergileme ilkeleri çalışmalarına da yer verilecektir. Adam Smith'in vergileme ilkelerine de yine bu kısımda değinilecek olup dört temel vergileme ilkesi işlenecektir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, vergi sistemlerinin faydalı olabilmesi için önem arz eden bir konu olan vergiye gönüllü uyum hususuna yer verilecektir. Bu kısımda, vergiye gönüllü uyum, vergi uyumsuzluğu kavramlarına değinilecektir. Daha sonra vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler kapsamlı bir şekilde ve literatürdeki tasnifler doğrultusunda ele alınarak incelenmiştir. Vergiye karşı gönüllü uyumu etkileyen faktörler, ekonomik ve mali, sosyal ve demografik, psikolojik, siyasi, ahlaki ve yönetsel olmak üzere çeşitli sınıflandırmalara tabi tutularak ele alınacaktır.

Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise, vergiye gönüllü uyum üzerinde Adam Smith'in vergileme ilkelerinin etkisini belirlemek amacıyla hazırlanan anket verilerinin sonuçlarına yer verilecektir. Daha sonra bu analizler doğrultusunda, vergileme ilkeleri ve vergiye gönüllü uyum düzeyindeki değişkenler arasında bir analiz yapılarak ortaya çıkan anlamlılık arz eden ilişkiler değerlendirilecektir. Katılımcılara yöneltilen Likert tipi soruların analizine ve sıralama(derecelendirme) niteliğinde sorulan sorunun analizine ayrı ayrı yer verilecek olan çalışmada, vergiye gönüllü uyumu Adam Smith'in vergileme ilkelerinin etkileyip etkilemediğine bakılarak etkiliyorsa hangi ilkenin daha çok etkilediğinin ölçülmesine yönelik analiz sonuçlarına da yer verilecektir.

I. BÖLÜM

1. VERGİLEME İLKELERİ

Bu bölümde ilk olarak vergileme ilkelerinin tanımından ve niteliğinden bahsedilmiştir. Ardından literatürdeki vergileme ilkeleri konusunda birçok yaklaşıma yer verilmiştir. Son olarak güncel mali literatürde geçerliliğini sürdüren vergileme ilkelerinin tasnifine yer verilmiştir.

1.1. Vergileme İlkelerinin Tanımı ve Niteliği

Her devletin, vatandaşlarının toplumsal ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla üstlenmiş olduğu çeşitli görevleri ve faaliyetleri bulunmaktadır. Devletler bu görevlerini ve faaliyetlerini gerçekleştirmek için çeşitli gelirlere ihtiyaç duymaktadırlar. Günümüzde, devletlerin toplumsal ihtiyaçları yerine getirmek için gereksinim duyduğu gelirlerin en önemli kaynağı ise vergilerdir.

Vergi; devletin, toplumsal ihtiyaçları karşılamak amacıyla yaptığı harcamaları finanse edebilmek için, toplumu oluşturan birey ve kurumlardan, ödeme güçleri doğrultusunda, karşılıksız olarak ve zorla aldığı ekonomik değerlerin bütünüdür (Pehlivan, 2013: 87).

Tanımından da anlaşılabileceği üzere vergileme zora dayanmaktadır. Bu durumda kişisel tutumları ne olursa olsun bireyler bazı ödemeleri yapmaya zorunlu bırakılmışlardır. Zorunluluğa dayanan bu niteliğinden dolayı verginin tahsili, bireylerin tavır ve davranışları ile ekonominin işleyişi üzerinde kayda değer etkiler yaratmaktadır. Toplumsal hedeflere ve amaçlara ulaşmak isteniyorsa vergi yapısına ve seçimine dikkat edilmesi önem arz etmektedir (Edizdoğan, 1994: 137).

Vergileme ilkeleri (Principles of Taxation), vergiciliğin anayasası niteliğindeki kurallar olup, şekil ve yöntem ile ilgili bir dizi sorunları kapsamaktadır. Vergileme ilkeleri toplumun ekonomik ve sosyal amaçlarının yerine getirilmesini kolaylaştıracak

nitelikte vergilerin sahip olması gereken vasıflardan ibarettir. Diğer bir ifadeyle, vergiler öyle kriterlere göre belirlenmelidir ki, bu belirlemeden sonra oluşturulan vergi sistemi, toplumun ekonomik ve sosyal amaçlarının gerçekleşmesini kolaylaştırabilmelidir (Edizdoğan, 1994: 139).

Vergiciliğin anayasası olarak kabul edilen vergileme ilkeleri, “münferit vergilerin gerek kapsamı gerekse yapılarının belirlenmesi bakımından uyulması gereken normları ifade etmektedir” (Turhan, 1998: 190).

Nadaroğlu 'na göre (2000: 299) vergileme ilkeleri; “vergiden beklenen fonksiyonların gerçekleşebilmesi için vergilerin seçiminde, tekniğinde ve uygulanmasında göz önünde tutulması gereken hususları ifade etmektedir”. Vergiden beklenen fonksiyonlar mali, iktisadi ve sosyal olmak üzere üçlü bir sınıflandırmaya tabi tutulabilmektedir. Bu fonksiyonlardan en önemlisi ise devlet bütçesinden yapılan harcamaları finanse etmek olan, verginin mali fonksiyonudur. Fakat günümüzde vergi, ekonomik ve sosyal bir dizi amaçlara ulaşabilmek için de etkin araçlardan biri olarak kullanılmaktadır.

Yakın geçmişe sahip vergileme ilkeleri üzerine yapılan araştırmalar ve tasnifler genellikle eski literatürden ilke bakımından çok farklı olmamakla birlikte, eski ilkelerin bir bakıma geliştirilmiş ve zamanın şartlarına göre uyarlanmış şekilleridir. Zira objektif bir olay olarak görülen vergi bile hem niteliği hem de işlevi bakımından değiştikten sonra, ideolojik bir nitelik taşıyan vergileme ilkelerinin değişmemesi düşünülememektedir (Edizdoğan, 1994: 138).

Vergi kavramı ile birlikte vergileme ilkeleri de zaman içinde değişime uğramıştır. Vergileme ilkelerinin bu dinamik niteliği, bahsedilen özelliğini halen sürdürmektedir. Bu nedenle dün olduğu gibi bugün de ekonomistlerin ve yazarların, fikir ve görüşlerinde önem arz edebilecek farklılıklar olabilmektedir. Vergileme ilkelerinin zamanla değişmesi, iktisadi ve sosyal anlayışta meydana gelen değişiklikler ile de oldukça yakından ilişkilidir (Nadaroğlu, 2000: 299).

Mali literatüre bakıldığında, vergileme ilkelerinin tartışılması, özellikle Adam Smith ve Adolph Wagner tarafından ileri sürülen normlar ve kuralların ortaya atılması ile başlamış ve bu alana yönelik ilgi gittikçe yoğunlaşmıştır. Günümüzde halen vergi politikası ve vergileme tekniğinin kısmen temeli niteliğinde olan bu vergileme ilkeleri modern mali literatürde F. Neumark ve H. Haller tarafından geliştirilerek bilimsel yönden gerekçelendirilmiştir (Turhan, 1998: 190).

Vergi konusunda uzmanlaşan bütün iktisatçı ve maliyeciler vergileme ilkeleri üzerinde önemle durmuşlardır. Geçmişten günümüze klasik hale gelmelerine rağmen vergileme ilkelerine modern mali literatürdeki kitaplarda da yer verilmektedir. Son zamanlarda vergileme ilkeleri üzerine yapılan incelemeler ve sınıflandırmalar genel olarak eski vergileme ilkelerinden farklı olmayıp, aslında bir bakıma zamanın değişen ve gelişen koşullarına göre revize edilmiş şekilleridir. Gerçekten de vergileme ilkeleri, toplumsal yapıdaki değişiklikler ile iktisadi ve sosyal yapıdaki gelişmelere paralel olarak değişmiş ve gelişmiştir (Edizdoğan, 1994: 138).

1.2. Vergileme İlkelerinin Tarihsel Gelişimi

Vergileme prensipleri ile ilgili yapılan inceleme ve çalışmalar maliye ilminin doğuşuna kadar uzanmaktadır (Eker, 1996: 141). Orta Çağ'dan itibaren günümüze kadar geçen süre içinde vergileme prensiplerine ilişkin fikir ve görüşlere birçok yazarın eserinde rastlamak mümkündür. Ortaya atılan bu görüşlerde, bağımsızlık ile egemenlik ya da birey ile toplum arasındaki ilişki perspektifinden, vergi ödeme vazifesi veya vergi ödeme gücünün saptanmasına oldukça somut bir şekilde yer verildiği görülmektedir (Musgrave, 1959: 61).

İngiltere'de Büyük Özgürlük Fermanı'nın (Magna Carta-1215) ilanından itibaren, Haklar Bildirgesi (1628) biçiminde süregelen gelişmeler, hükümdarların vergileme konusundaki bazı yetkilerinin parlamentoya devri ile neticelenmiştir. Bu gelişmelere istinaden vergilemenin ulusal iradeye ve gereklere dayandırılması ilkesi oluşmaya başlamıştır. Verginin başlangıçta götüğü yardım amacından “zorunlu” bir niteliğe bürünmesi ve devletin egemenlik hakkını dayanak göstererek bireylerin elde ettiği kazançlara ortak olma haline gelmesi neticesinde, devletin vergilendirme hakkına belirli ölçütler ve sınırlar getirme sorunu önem kazanmıştır (Gökbunar, 1998: 3).

Hükümdarlara karşı ilk isyanlar ve karşıt hareketler, hükümdarların hiç kimseye danışmadan, kendi istekleri doğrultusundaki davranışlarını engellemek, vergilendirme yetkisinin kanuni ve hukuksal sınırlarını çizmek amacıyla başlamıştır. Yüz Yıl Savaşları'nın ardından vergilerin artması, din adamları ve soyluların toplumdaki eğitici ve askerlik vazifeleri sebebiyle vergiden muaf tutulmaları, dönemin burjuva ve köylü sınıfı üzerindeki yükün daha da artmasına neden olmuştur (Gökbunar, 1998: 3).

15. yüzyıldaki vergi ve vergi politikasına hâkim olan görüş, “vergi, mükellefin rızası ile alınmalıdır, alınmadığı takdirde esasını tabii hukuktan alan mülkiyet hakkına

aykırı düşer” şeklindedir. Hâkim olan bu temel düşünce üzerinde ilk vergi teorisini oluşturan Bodin, verginin kanuni ve adil olması prensiplerini ilk kez bilimsel perspektiften belirlemiştir (Herekman, 1998: 5).

Vergileme prensipleri konusunda, 17. yüzyıl ve sonrasındaki süreçte pek çok iktisatçı tarafından çeşitli fikirler ve görüşler ortaya atılmıştır. Ancak, mali literatürde vergileme prensiplerinin ilgi odağı haline gelmesi ve tartışılmaya başlanması, A. Smith ve Wagner tarafından ortaya atılan ilke ve kurallar ile mümkün olabilmektedir. Adam Smith’in 1776’da yayımlanan “Milletlerin Zenginliği” adlı kitabında özellikle üzerinde durduğu “adalet”, “belirlilik”, “uygunluk” ve “iktisadilik” prensipleri halen geçerliliğini korumaktadır. Gerek hazinenin menfaatlerini gözetmesi, gerekse mükellefin çıkarlarını gözetmesi bakımından bu dört temel prensip, “Vergilemenin Dört Temel Direği” ve “Mükelleflerin Hukuk Beyannamesi” niteliğinde kabul edilmektedir (Sayar, 1975: 99).

Adam Smith’ten sonra vergileme ilkelerine olan ilgi azalmamış, aksine artmıştır. J.R. Mc. Culloch, J.B. Say ve J.S. Mill gibi önemli isimler, vergileme ilkeleri üzerinde önemle durmuşlardır. İlerleyen süreçte ise Mazzola, Sax, Wicksell, Lindahl, Viti De Marco, F.Y. Edgeworth, H. Dalton ve A.C. Pigou, W. Gerloff, H.M. Groves, J.F. Due, F. Neumark gibi ünlü iktisatçılar/maliyeciler vergileme ilkeleri ile yakından ilgilenmişlerdir (Edizdoğan, 1994: 138).

Maliye literatüründeki yukarıda sözü edilen iktisatçılar, farklı türlerde vergileme ilkeleri öne sürmüşlerdir. Esasen öne sürülen ilkelerin temeli, bahsedilmiş olan tarihsel gelişmelere dayanmaktadır. Tüm bu gelişmelerin etkileri elbette günümüze de yansımış ve vergi ile alakalı birçok yasaya ilham olmuştur. Örneğin Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nda var olan mali güç ve adalet ilkesi, Adam Smith’in ileri sürdüğü vergileme ilkeleri ile benzerlik gösterirken genellik ve eşitlik ilkesi, A. Wagner’in ileri sürdüğü ilkeler ile benzerlik göstermektedir. Hakeza, 1982 Anayasası’nın 73. maddesinde belirtilen vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının maliye politikasının sosyal amacı olduğu prensibi/kaidesi Fritz Neumark’ın yeterlilik ve esneklik prensipleri ile benzerlik göstermektedir. Aynı şekilde Gerloff’un vergileme prensiplerinden genellik ve nispiyet prensibi ile 1982 Anayasası’nın genellik ve mali güç ilkelerinin de birbiriyle uyumlu olduğu gözlemlenebilmektedir (Saruç v.dğr., 2012: 39).

1.2.1. İbni Haldun'un Vergileme İlkeleri

Devleti, devletin değişimini, iktisadi ve mali olayları, toplumu ve toplumun oluşturduğu örgütsel yapıyı dünya bilim tarihinde ilk kez bilimsel bir şekilde dogmalardan uzak ve kapsamlı olarak inceleyen İbni Haldun, dünya bilim tarihinde sosyal bilimlerin kurucuları arasında yer almaktadır (Gökbunar v.dğr., 2007: 207).

İbni Haldun, 1377 yılında kaleme aldığı “Mukaddime” isimli kitabında, vergilemenin temel prensiplerinden bahsetmiştir. İbni Haldun vergilerin, devletin yapmış olduğu harcamaları finanse etmek amacıyla, toplumdaki kişilerin tümünden, politik güce dayanılarak toplandığını, vergilerin devlet için vazgeçilmez ve önemli bir gelir olduğunu belirtmiştir. Vergilerden elde edilen gelirin ise, devlet yaşamına eşdeğer olarak değişim ve gelişim gösterdiğini ifade etmiştir. İbni Haldun’a göre; devletin en önemli gelir kaynağı olan vergi, toplumdaki bütün mükellefler arasında, dürüstlük, adalet ve eşitlik ilkelerine göre, toplumdaki hiç kimseyi soylu, zengin, ya da yönetici akrabası gibi nedenlerle vergiden muaf bırakmadan ve en önemlisi ise bireylerin ödeme güçleri ile orantılı olarak alınması gerekmektedir. İbni Haldun bir devlet adamına yazdığı mektubunda “toplanan malları hak edenler arasında doğruluk ve eşitlik ile böl, şerefinden dolayı şeref sahibine ve zenginliğinden dolayı zengine ayrı muamelede bulunma, hizmetinde bulunanları vergi ödemekten muaf tutma, kudret ve takatleri dışında ödenekler ödemeğe kimseyi zorlama, adaletler haricinde tekliflerde bulunma...” şeklinde tavsiyelerde bulunmuştur. Burada vergilemenin temel ilkelerinden olan adalet, eşitlik, genellik ve ödeme iktidarı ilkesi ile karşılaşmaktadır (Falay, 1987: 55).

İbni Haldun “Mukaddime” adlı eserinde, vergi miktarı ve geliri arasındaki ilişki ile ilgili olarak bazı görüşlere yer vermiştir. Bunlardan ilki; devletin ilk kurulduğu dönemde toplumun üzerindeki vergi miktarı ve yükü düşük olmasına rağmen, bu dönemde toplanan vergi gelirlerinin yüksek olduğu ile ilgilidir. Devlet, ilerleyen dönemde yıkılma çağına girdiğinde ise toplumun üzerine yüklenen vergilerin çeşit ve miktarlarının yükseltilmesi durumunda, toplanan vergilerden az miktarda mal ve gelir elde edilecektir. Toplumun üzerine yüklenen vergilerin miktarı düşük olursa, toplum daha çok çalışarak para ve servet elde etmeye heves ve rağbet edebilecektir. Sürecin devamında ise yurt genel olarak kalkınabilecektir. Vergi miktarı azalınca ekonomide üretim artacak, mal ve para kazanmanın yolları çeşitlenecek ve yurdun bayındırlığı yani gelişmişliği ve kalkınması yükselebilecektir. İbni Haldun, vergilerin düştüğü takdirde, o devletin hâkimiyetinin sürekli ve istikrarlı olacağını belirtmiştir. Devletin kurulma çağında az vergi miktarları ile sağlanan yüksek vergi gelirleri sayesinde, ilerleyen

süreçte devletin yönetiminde, geleneklerinde, alışkanlıklarında ve refah koşullarında meydana gelen değişim ile ihtiyaçların artacağından söz etmiştir. Artan ihtiyaçların temini için topluma yeni ve ağır vergiler yüklenecektir. Vergi ödeyen kesim, artan vergi oranlarına ve yeni getirilen vergilere uyum sağlamaya çalışacaktır. Ancak vergisini ödeyenler, kazandıkları para ve mallar ile ödedikleri vergileri kıyasladıklarında, çalışmalarından istifadelerinin az olduğunu hissedeceklerdir. Sonucunda ise işlerinden ellerini çekecekler ve üretim azalacaktır. Üretim ve alış-verişin, yani ticaretin azalması sonucu ödenen vergilerin miktarı da azalacaktır. Sürecin devamında ise devletin vergi geliri düşecektir (Haldun, 1996: 58).

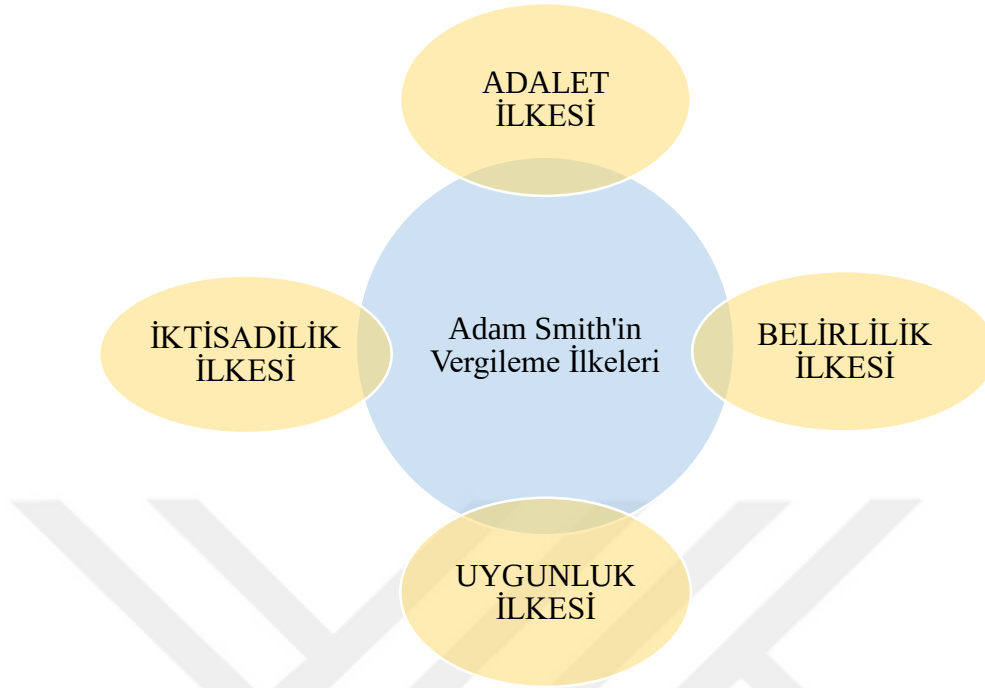
Vergi oranlarının yükselmesi ise tam tersi bir etki yaratabilecek, bireylerin çalışma isteği ve arzusunu azaltabilecek, üretimi düşürecek ve buna bağlı olarak da vergi gelirleri düşebilecektir. Mali literatürde, vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki bu ters yönlü ilişki Laffer Eğrisi ile açıklanmaktadır.

İbni Haldun'un "Mukaddime" adlı eserinde ileri sürdüğü görüşlerinden hareketle, düşük vergi oranlarının bireylerin çalışma isteklerini artıracığı ve daha çok çalışma arzusuna sahip olacakları anlaşılabilmektedir. Sonuç olarak ise, ticaretin ve üretimin artacağını, vergi gelirlerinin de yükseleceğini vurgulamıştır.

1.2.2. Adam Smith'in Vergileme İlkeleri

Klasik iktisatçılar, iktisadi hayatın kendine has görünmez bir el tarafından yönlendirildiğini, doğal bir düzenin varlığını ve buna istinaden iktisadi hayata dışarıdan yapılacak bir müdahalenin var olan doğal dengeyi bozacağını savunmuşlardır. Klasik iktisatçılara göre vergi, sadece savunma, adalet, hukuki ve sosyal düzeni sağlamak ile düzenleyici hizmetler gibi esasen devlete ait olan klasik özellikteki görevlerin yerine getirilmesi amacıyla alınmalıdır. Vergileme hiçbir koşulda iktisadi hayatı etkilemek veya yön vermek amacıyla bir araç olarak kullanılmamalıdır (Tekir, 1990: 38-39).

Merkantalist ve fizyokrat iktisatçılardan, Alman Von Justi, İtalyan Verni ve Karnidal De Luca yapıtlarında vergileme prensiplerinden bahsetmiş olsalar da bu prensipleri bilimsel açıdan inceleyen ilk iktisatçı klasik iktisat felsefesinin en büyük temsilcilerinden olan Adam Smith'tir (Eker ve Bülbül, 2016: 163). Adam Smith'in 1776 yılında yayımlanan "Milletlerin Zenginliği" (The Wealth of Nations) kitabında yer verdiği vergileme ilkeleri aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Şekil 1.1: Adam Smith'in vergileme ilkeleri

Adam Smith, “Milletlerin Zenginliği” adlı eserinde dört temel ilkeye değinmiştir. Bu ilkeler; adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleridir. Fakat hemen belirtmek gerekir ki, bu başlıklar Adam Smith tarafından konulmamıştır, bu açıdan kesinlik arz etmemektedirler. Özellikle adalet (ödeme gücü) ve iktisadilik ilkelerinin temel anlam ve kapsamı üzerinde bugün bile ortak bir fikir birliği bulunmamaktadır (Edizdoğan, 1994: 140).

❖ Adalet İlkesi

Hükümet tarafından gerçekleştirilen harcamaların ve yapılan masrafların finansmanı için, her devletin vatandaşlarının kendi güçleri doğrultusunda, ödeme güçlerine en yakın oranda, yani devletin koruyuculuğunda her bir vatandaş yararlandığı gelir oranında, katkıda bulunmalıdır. Bireyler açısından, bir milletin masrafları, büyük bir mülkün sahiplerinin o mülkten sağladıkları fayda ölçüsünde katlanmak zorunda oldukları idare masraflarına benzemektedir (Smith, 2006: 927-928).

Toplumu oluşturan bireylerin ödeme güçleri (iktidar) ile orantılı bir şekilde, kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla vergi ödemeleri gerekmektedir. Bireylerin ödeme güçlerinin göstergesi ise devletin yönetiminde/himayesinde elde ettikleri gelirleridir. Adam Smith, devlet masraflarını/harcamalarını büyük bir mülkün genel giderlerine benzetmekte ve bu mülke sahip olan ortakların mülkten sağladıkları fayda

oranında, bu masraflara/harcamalara katılması gerektiğini belirtmektedir (Aksoy, 2011: 222).

❖ Belirlilik İlkesi

Belirlilik ilkesi, toplumu oluşturan her bireyin, ödemek mecburiyetinde olduğu verginin, kesin olmasını ve keyfi olmamasını ifade etmektedir. Verginin; ödeme zamanı, ödeme şekli, ödenecek tutarı gibi unsurların tamamının, vergi ödeyen yükümlü ve diğer kimseler için belirli ve açık olmasını ileri süren bir ilkedir. Ödenecek verginin kesin olmaması, toplumu, -arsız ya da yolsuz değil iken bile- doğası gereği (hoşlanılmayacak) bir insan tabakasını arsızlığa imrendirebilir ve yolsuzlaşmasını daha kolay hale getirebilecektir (Smith, 2006: 928).

❖ Uygunluk İlkesi

Uygunluk ilkesi, hükümetin topladığı her bir verginin, yükümlüden, en uygun düşen zamanda ve en elverişli koşullar altında alındığı durumu ifade etmektedir (Tuncer, 1969: 278). Kolaylık ilkesi olarak da adlandırılan bu ilke, yükümlüler için uygun zaman ve şekilde, en uygun şartlar altında ve taksitlendirilerek alınmasını ifade etmektedir (Edizdoğan, 1994: 141).

❖ İktisadilik İlkesi

İktisadilik ilkesine göre vergi öyle düzenlenmelidir ki, halkın cebinden devletin hazinesine getirdiği gelire ek olarak, devletin hazinesinden aldığı miktarın maliyeti de (vergi toplama maliyeti) imkân ölçüsünde az olsun ve halkın cebi dışında olabildiğince az süre kalabilsin (Smith, 2006: 927-928).

Yazarlar arasında fikir ayrılıklarına neden olan iktisadilik ilkesi, temel olarak iki şekilde yorumlanmaktadır. Yazarların bir bölümü, iktisadilik ilkesini, verginin sebebiyet verdiği tarh ve tahsil masraflarının olabildiğince minimum seviyede olması gerektiği şeklinde dar bir anlamda yorumlarken; diğer bazı yazarlar, bu ifadeyi oldukça dar bulmakta ve bu ilke ile aynı zamanda, verginin, iktisadi faaliyetlere olabildiğince az zarar vermesi gerektiğini de kastedilmiş olduğunu ileri sürmektedirler (Turhan, 1998: 194).

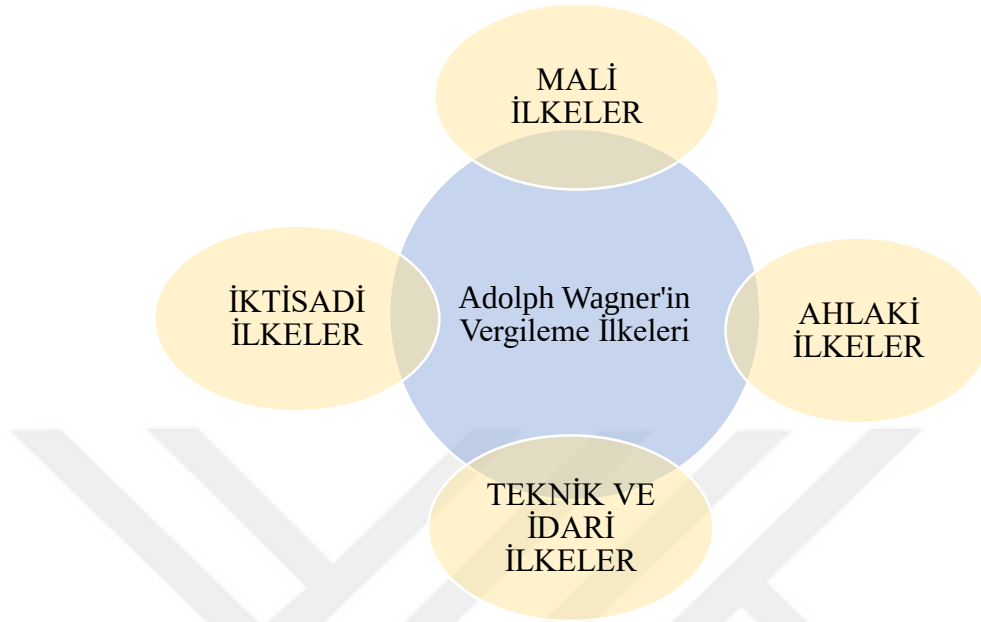
Tasarruf ilkesi olarak da adlandırılan bu ilkeye göre; mükellefin ödediği vergi ile devletin hazinesine giren tutar arasındaki fark mümkün olduğunca düşük olmalıdır. Kısaca, verginin kesinleşmesi ve toplanması için yapılan masraflar az olmalı,

mükellefin vergisini ödemesi ile verginin toplanması arasında fazla zaman geçmemeli, ödenen vergiler toplayıcıların yanında çok uzun süre bırakılmadan devletin hazinesine teslim edilmelidir (Edizdoğan, 1994: 141).

Bazı iktisatçı yazarlar, Smith'e ait olan vergileme ilkelerinin yeterince açık olmadığını ve bu nedenle çeşitli yorumlara tabi tutulduğunu iddia etmektedirler. Ancak, Adam Smith, "Milletlerin Zenginliği" adlı eserinde prensiplerini hem formüle etmiş hem de açıklamalarını belirtmiştir. Ayrıca, eserde yer alan prensipler, Türkçe literatürde "adalet", "kesinlik", "uygunluk" ve "iktisadilik" başlıkları altında değerlendirildiği halde, Adam Smith eserinde herhangi bir başlık kullanmadan ifade etmiştir. Söz konusu prensipler, anlamlarına göre, sonraki dönemlerde yazarlar tarafından adlandırılmıştır (Nadaroğlu, 2000: 301). Klasik okulun önde gelen temsilcilerinden olan Adam Smith'in vergileme prensipleri bugün halen geçerliliğini sürdürmektedir (Aksoy, 2011: 222).

1.2.3. Adolph Wagner'in Vergileme İlkeleri

19. yüzyılın ortalarına doğru, sermaye ile emek ve liberalizm ile sosyalizm arasında önemli tartışmalar yaşanmaya başlanmıştır. Vergi alacaklısı ile vergi mükellefi arasında bir çeşit mübadele olarak kabul edilen "rasyonalist-ferdiyetçi" devlet görüşü, verginin devletin egemenlik hakkına dayanarak bireylerin ödeme güçlerine göre devletin yaptığı giderlere katılması gerektiğini (Turhan, 1998: 16-18) savunan "organik-kollektivist" devlet görüşü karşısında önemini kaybetmeye başlamıştır. Vergilemede bir karşılık esasına sahip yararlanma teorisinin yerini iktidar teorisinin almaya başlaması durumu, gelir dağılımındaki eşitsizliğe karşı vergi politikaları yoluyla müdahale edebilme imkânı sunmuştur. Bu arada A. Wagner, sosyal reform düşüncesinden hareketle ve kısmen Adam Smith tarafından ileri sürülen prensiplerden de faydalanarak çeşitli vergileme prensipleri geliştirmiştir (Turhan, 1998: 195). A. Wagner tarafından ileri sürülen vergileme prensipleri ana hatlarıyla aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Şekil 1.1: Adolph Wagner'in vergileme ilkeleri

❖ Mali İlkeler

Maliye politikasına ilişkin vergileme ilkeleri, yani mali ilkeler A. Wagner'e göre diğer ilkelerin hepsinden, hatta adalet ilkesinden dahi önce gelen ilkelerdendir. A. Wagner tarafından geliştirilen mali ilkeler, yeterlilik ve esneklik ilkelerinden oluşmaktadır. Yeterlilik ilkesi, devletin belirli bir dönemdeki kamu harcamalarını diğer kamu gelirleri ile finanse edemediği takdirde vergilemeye başvurmasını öngörmektedir. Başka bir deyişle, vergi gelirleri devletin diğer kamu gelirlerinin yeterli olmadığı ya da diğer gelirlerin kullanılmak istenilmediği durumlarda başvurulacak bir nevi ikinci derece kamu gelir kaynağı olarak görülmektedir. Esneklik ilkesi ise, devletin belirli bir dönemdeki mali/ekonomik ihtiyaçlarında oluşabilecek değişimlere ve farklılıklara göre vergilemenin uygun bir şekilde değişim göstererek kamu ihtiyaçlarını finanse edebilmesini ifade etmektedir. Bir verginin ya da vergi sisteminin esnekliği, değişen iktisadi koşullara göre vergi gelirlerinin artıp azalabilmesidir (Aksoy, 2011: 224).

❖ İktisadi İlkeler

İktisadi prensip farklı kaynaklar arasında bir seçim yapılmasını gerektirmektedir. A. Wagner'e göre vergiler için başlıca üç kaynak söz konusudur. Bunlar; gelir, üretim vasıtası olan servet ve tüketime ayrılmış olan servet kısmıdır. Bu kaynaklar arasında

tercih yapılırken ferdi ve özel ekonomilere kıyasla genel ekonomi açısından verilecek karar önem taşımaktadır (Tuncer, 1969: 281).

Adolph Wagner'e göre iktisadi ilkeler söz konusu olduğunda, her şeyden evvel ekonomik bakımdan en uygun gelir kaynaklarının tercihinin anlaşılmasının yanı sıra üretim ile bölüşüm koşulları ve yükümlülerin davranışları üzerindeki etkileri açısından da en uygun vergi türlerinin tercihinin anlaşılması gerekmektedir. Yani A. Wagner'e göre iktisadi ilkeler, "uygun vergi kaynaklarını ve çeşitlerini seçme prensiplerinden oluşmaktadır" (Aksoy, 2011: 225).

Wagner, ekonomik açıdan uygun olan vergi kaynaklarının tercihi ile ekonominin; üretim, dağıtım ve mükellef davranışları üzerinde oluşturabileceği etkiler bakımından uygun vergi türlerinin neler olması gerektiği hususuna önem vermektedir. Dikkat edilmesi gereken bir diğer nokta ise, mükelleflerin vergi kaçırmalarını, vergiden kaçınmalarını ve ödemiş oldukları vergileri fiyat mekanizması aracılığıyla üçüncü şahıslara yansıtma ve mümkün olabildiğince önüne geçilebilmesidir. Uygun vergi türlerini tespit etme aşamasında, verginin yansıma özelliği dikkate alınmak suretiyle vergi yükünü adil bir şekilde dağılımını sağlayacak vergiler tercih edilmelidir (Türk, 1992: 146).

❖ Ahlaki İlkeler

Ahlaki ilkeler, verginin adil şekilde dağılımı problemi ile alakalı olarak genellik ve eşitlik ilkelerinden oluşmaktadır. Genellik ilkesi, vergi ödeme gücü olan ve kanunun verginin doğumu ile ilişkilendirdiği olaya sebebiyet veren tüm gerçek ve tüzel kişilerin herhangi bir mevki, sınıf, yaş, din, ırk vs. gibi kriterlere bakılmaksızın vergiye tabi tutulmalarını ifade etmektedir. Eşitlik ilkesi ise, herhangi bir vergiyi ödemekle yükümlü olan kişi ve vergisel bakımdan önem ifade eden koşullar itibarıyla eşit ya da benzer durumda olan kişilerin, ilgili vergi konusunda aynı işleme tabi tutulmalarını ifade etmektedir (Turhan, 1998: 206).

❖ Teknik ve İdari İlkeler

Teknik ve idari ilkeler, verginin tekniği ve vergi idaresi ile alakalıdır. A. Wagner'e göre vergi idaresinin en önemli ilkeleri olarak belirttiği bu ilkeler; belirlilik, uygunluk ve iktisadilik olmak üzere üç ilkedен oluşmaktadır. Belirlilik ilkesi, bir verginin açık ve net olmasını ifade etmektedir. Bu ilke, vergi ödeyen bireylerin, ödeyecekleri verginin ödeme zamanını, yerini, şeklini ve miktarını kesin olarak bilmeleri üzerine kuruludur. Uygunluk ilkesi, bir verginin yükümlü tarafından, en ideal

zamanda, yerde ve koşullar altında ödenmesidir. İktisadilik (ucuzluk) ilkesi ise, vergi idaresince yapılan, verginin tarh ve tahsil işlemi masraflarının olabildiğince düşük seviyede tutulması anlamına gelmektedir (Aksoy, 2011: 226).

1.2.4. Haller'in Vergileme İlkeleri

Heinz Haller, maliye politikasının dört temel amacından esinlenerek bir vergi sisteminin yerine getirmesi gereken çeşitli talepleri belirtmiştir. Haller'in maliye politikası açısından önem verdiği ve kimsenin reddedemeyeceğini savunduğu dört temel amaç; mali, özgürlük, refah ve adalet amacı olarak ifade edilebilir (Haller, 1964, Aktaran: Turhan, 1998: 209).

Mali amaç, önceden belirlenen, devlete ait bazı görevlerin yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyulan parasal vasıtaları yeterli miktarda ve minimum masraf ile yerine getirmektir. Özgürlük amacı, bireyin yaşamının her safhasında serbestçe karar verebilmesine mümkün olduğunca olanak sağlanmasıdır (Turhan, 1998: 209).

Refah amacı, devlet faaliyetlerinin toplumun bütünü için olabildiğince en yüksek seviyede maddi ve manevi değerleri yerine getirmeye yönelmesidir. Adalet amacı ise piyasada oluşan adaletsiz gelir dağılımını maliye politikası araçları ile dengelemek için kullanılarak, toplumdaki hemen her bireyin yeterli bir gelire sahip olmasını sağlamaktır. Haller bu hedefler doğrultusunda rasyonel bir vergi sistemi için gerekli olan talepleri sekiz maddede toplamıştır. İlgili talepler tablo 1.1'de gösterilmiştir (Turhan, 1998: 209).

Tablo 1.1:Haller'in rasyonel vergi sistemi için öne sürdüğü ilkeler

	Devlet açısından vergilendirme dolayısıyla katlanılan masraf olabildiğince minimum seviyede olsun.
	Vergi ödeyenler için tarh ve tahsil işlemleri sırasında oluşan masraflar olabildiğince minimum seviyede olsun.
	Vergi yükümlülerin ödedikleri vergi dolayısıyla katlandıkları yük olabildiğince az hissedilsin ve bunun sonucunda ekonomik hayat olabildiğince az zarar görsün.
	Vergi sebebiyle ne “üretimin iç rasyonelliği” ne de üretim ile ihtiyaç yapısı arasındaki optimal uyum “üretimin dış rasyonelliği” bozulsun.
	Kamu ekonomisinin diğer araçları ile beraber konjonktür ve istihdam politikalarına ilişkin hedefler için mümkün olduğu

Vergi sistemi öyle bir düzenlenmelidir ki	kadar etkin kullanılabilsin.
	Adil olmayan gelir dağılımını düzenlemek için etkin bir araç olarak kullanılabilsin. Bu hedefin yerine getirilebilmesi için öncelikle yükümlülerin şahsi ve ailevi durumlarına uyum sağlayabilen vergileme şekillerine gereksinim duyulmaktadır.
	Bireyin vergi ödeme gücünün belirlenmesi ve vergi yükünün dağılımına ilişkin düzeltmelerin gerçekleştirilmesi ile kişisel durumların açıklık kazanması zorunlu olan ölçüyle sınırlı kalsın.
	Tercih edilecek vergilerin oluşturduğu bileşim, çeşitli hedeflerle uyum halinde olan bir sistem oluştursun ve vergilendirmede hiçbir çakışma ve boşluk oluşmasın.

Kaynak: Turhan, Salih (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi, 209.

Haller tarafından bir vergi sisteminin rasyonel olabilmesi için ileri sürülen taleplerin, genel anlamda vergileme ilkelerinden yola çıkılarak oluşturulduğu yorumu yapılabilmektedir. Zira Hallerin her bir talebinde belirttiği ifade, bir vergileme ilkesine karşılık gelmektedir.

1.2.5. W. Gerloff- F. Neumark’ın Vergileme İlkeleri

F. Neumark’ın hocası olan Alman maliyecilerinden W. Gerloff, çeşitli iktisatçı veya maliyeci yazarlarca ileri sürülen vergileme prensiplerini kendi görüşüne göre toplamak suretiyle bir nevi “ayrılar ayrımı” yapmış ve F. Neumark da bu ayrımı temel olarak benimsemiştir (Tuncer, 1969: 283). Hem Gerloff’un hem de Neumark’ın ortak denilebilecek vergilemeye ilişkin prensip ayrımları beş temel grupta incelemek mümkündür (Edizdoğan, 1994: 142).

Tablo 1.2: W. Gerloff ve F. Neumark'ın vergileme ilkeleri ayrımı

Objektif Vergi Miktarı ile İlgili İlkeler	Yeterlilik İlkesi, Esneklik İlkesi, Ölçülük İlkesi ve İstikrar ilkesi
Sübjektif Vergi Miktarı ile İlgili İlkeler	Ödeme Gücü (iktidar) İlkesi ve Fedakârlıkta Eşitlik İlkesi
Vergi Yüklerinin Çeşitli Yükümlü Grupları arasında Uygun ve Adil Bir Şekilde Dağıtılması ile İlgili İlkeler	Genellik İlkesi ve Nisbilik İlkesi
Verginin İktisadi ve Sosyal Etkileriyle İlgili İlkeler	Verginin Tarafsızlığı İlkesi Verginin Sosyal Reform Aracı Olması İlkesi, Verginin Milli Ekonominin Azami Verimliliğini Sağlamasına Ait İlke ve Vergi Yükünün Kanun Koyucu Tarafından İstenilen Kimse Üzerinde Kalması İlkesi.
Vergi Hukuku ve İdaresi ile İlgili İlkeler	Belirlilik İlkesi, Uygunluk İlkesi, İktisadilik İlkesi ve Kanunilik İlkesi.

Kaynak: Edizdoğan, Nihat (1994). *Kamu Maliyesi II, Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi*. Bursa: Ekin Kitapevi Yayınları, 142.

Neumark'ın vergi hukuku ve vergileme tekniği ile ilgili ileri sürdüğü ilkeler, Adam Smith'in vergileme ilkelerine ve Adolph Wagner'e ait olan idari-teknik ilkeler ile gerek içerik gerekse detayları bakımından önemli ölçüde benzerlik göstermektedir. Ancak Neumark, bu ilkelere ek olarak üç farklı vergileme ilkesini dahil etmiştir. Eklenen ilkeler, vergi hukukunun sürekliliği ilkesi, vergi önlemlerinin uygulanabilirliği ilkesi, vergi önlemlerinin tutarlılığı ve sistematik bütünlüğü ilkeleridir (Turhan, 1998: 208).

1.3. Vergileme İlkelerinin Tasnifi

Çalışmanın bu bölümünde vergilemenin hedefleri ve vergi yönetimi çerçevesinde vergileme ilkeleri: mali, iktisadi, sosyal ve idari olarak sınıflandırılmakta ve vergileme ilkeleri bu sınıflandırma dikkate alınarak açıklanmaktadır. Zaman içerisinde vergileme ilkelerini daha iyi analiz edebilmek ve vergileme ilkelerinde meydana gelen değişimi izleyebilmek amacıyla vergileme ilkeleri, maliye alanındaki önemli yazarlar tarafından çeşitli özelliklerine göre sınıflandırılmıştır. Yapılan bu sınıflandırmalar içinden Adam Smith'in yapmış olduğu sınıflandırma (adalet ilkesi, belirlilik ilkesi, uygunluk ilkesi, iktisadilik ilkesi) halen geçerliliğini sürdürmektedir.

Ekonomik düşünce hayatında ve öğretilerde Adam Smith'e ait olan bu ilkelerin önemli bir yeri vardır. Günümüzde önemli maliye teorisyenlerinin etkin bir vergi sistemine yönelik, vergileme ilkelerini genişletme eğilimi içinde oldukları görülmektedir. Etkin bir vergi veya vergi sisteminde temel olarak üç genel ilkenin göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

Bahsedilen üç genel ilke;

- Verimlilik,
- Vergi yüklerinin dağılımında adalet,
- Vergi programlarının topyekûn bir şekilde ekonominin öncelikli (acil) ve uzun vadeli ihtiyaçlarına uygulanabilmesidir. Bu ilkelerin her biri diğer bazı ilkeleri de içine almaktadır (Plank, 1953, Aktaran: Gökbunar 1998: 5).

1.3.1. Mali Vergileme İlkeleri

Bir vergi sisteminde vergileme ile hedeflenen mali amacın temeli, vergiden en uygun (optimal) hasılanın elde edilmesine dayanmaktadır. Nitekim Adolph Wagner “devletin varlığı ve devamı bireylerinkinden daha önemlidir. Bireylerin hakları ancak, devletin varlığı ile korunabilir” sözüyle vergilemenin mali amacının önemine değinmiştir (Nadaroğlu, 2000: 302). Mali vergileme ilkeleri; verimlilik ilkesi ve esneklik ilkesini de içine alan bir vergileme ilkesidir. Sonuç olarak bu ilkeler mali vergileme ilkelerinin alt başlıkları şeklinde incelenebilir.

1.3.1.1. Verimlilik (Yeterlilik) İlkesi

Vergileme ile güdülen temel hedef, devletin yapmış olduğu harcamaları yeterli ölçüde gelir sağlayarak finanse etmektir. Kamu faaliyetlerinin ve hizmetlerinin devamlı olarak genişlemesi ve artması sonucunda devlet, vergileme açısından yeni vergiler koymakta ya da yürürlükte bulunan vergilerde gelirleri artırıcı yönde çeşitli düzenlemeler yapmaktadır (Plank, 1953, Aktaran: Gökbunar, 1998: 6). Verginin kamu harcamalarını finanse etmesi için kullanılan bir araç olması, onun temel ve önemli bir hedefi olduğunu ortaya koymaktadır. Bu sebeple vergi ile alakalı tarh ve tahsil masrafları düşüldükten sonra kalan kısmın kamu giderlerini karşılayacak seviyede olması gerekmektedir (İlkmen, 1970: 131).

Vergilemede verimlilik (yeterlilik) ilkesine hangi ölçüde erişilebildiği, toplanan vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama oranı ile ölçülmektedir. Vergilemenin amaçlarından en önemlisi mali amaç olduğu için kamu harcamalarının toplanan vergi

gelirleriyle karşılanma oranı yükseldikçe, verimlilik (yeterlilik) ilkesi ile uyumlu bir gelişme sağlanmış olmaktadır. Verginin mali amacı ve akabinde verimlilik ilkesi kesin olmayıp, belirlenen kamu harcamasına göre nispi (görelî) olarak belirlenmektedir (Önder v.dğr., 1993: 30).

Vergilemede verimlilik ilkesi gereğince, vergi muafiyet, istisna ve indirimlerinin çok düşük seviyede tutulması gerekmektedir. Dolayısıyla, bir vergi kanununda vergi ayrıcalıkları, adalet ve iktisadi teşvikler düşüncesiyle geniş tutulmuşsa, o verginin uygulanmasından önemli bir hasılat beklenememekte ve o vergi verimli olamamaktadır (Özer, 1993: 8-9).

Vergilemede verimlilik ilkesiyle ilgili olarak diğer vergileme ilkeleri; “Vergilemede Genellik İlkesi”, “Vergilemede Tasarruf İlkesi”, “Vergilemeden Kaçınılmazlık İlkesi”, “Vergilemede Görünmezlik İlkesi”, “Vergileme Nispetlerinde İtîdal (Optimumluk) İlkesi” olarak ifade edilebilmektedir (Türk, 1992: 144-145).

Verginin verimli olabilmesinin ön şartı, verginin genel olmasıdır. Vergiler konularına göre gelir, harcama ve servet üzerinden alınmaktadır. Bu nedenle vergiler, her türlü geliri, her çeşit harcamaları ve her çeşit serveti vergilendirmek koşuluyla verimli olabilmektedirler (Türk, 2011: 122).

Verginin verimliliğini sağlayan başka bir vergileme ilkesi, vergilemede tasarruf ilkesidir. Bu ilke, vergi mükelleflerinden tahsil edilen vergilerin tahsil masraflarının azaltılmasını ileri sürmektedir. Diğer bir ifadeyle, verginin tahsilat masrafları düşüldükten sonra vergi mükelleflerinin ceplerinden çıkan paralarla, hazinenin kasasına giren paralar arasındaki farkın olabildiğince azaltılmasını ifade etmektedir. Vergilemede verimlilik ilkesi ile ilgili olan diğer vergileme ilkesi, kaçınılmazlık ilkesidir. Vergilemede kaçınılmazlık ilkesine göre, vergi mükelleflerinin vergi kaçırmalarını, vergiden kaçınmalarını, ödedikleri vergileri fiyat mekanizması ile üçüncü şahıslara yansıtmaları mümkün olduğu ölçüde azaltılmalıdır. Vergilemede görünmezlik ilkesine göre vergi, mükellefin gelirini, harcamasını veya servetini azaltır. Bu nedenle vergi mükellefinin ödediği vergiyi psikolojik olarak hissetmemesi veya daha az hissetmesi gerekmektedir. Bu ilkeye göre, vergi oranlarının çok yüksek olmamasına dikkat edilmesi önem arz etmektedir. Vergi nispetlerinde (oran) optimumluk ilkesine göre ise, vergi tarifesi nispetinde vergi hasılatını en çoğa çıkaracak bir nispetin(orani) bulunması ve seçilmesi gereklidir. Bu oran genellikle en yüksek vergi oranı değil, vergi hasılatını en yüksek düzeye çıkaran en uygun vergi oranıdır (Türk, 2011: 122).

1.3.1.2. Esneklik İlkesi

Wagner, vergilemede esneklik ilkesini "vergileme, mali ihtiyaçlardaki değişmelere uyabilecek ve diğer finansman kaynaklarından... karşılanamayan masraf açığını kapatabilecek unsurları kapsamalıdır" şeklinde açıklamıştır. Bu ilkenin varlığını haklı kılan nedenler; uzun süreli yapısal etkenler ve kısa süreli konjonktürel etkenlerdir. Bu etkenler dolayısıyla kamusal ihtiyaçlarda meydana gelen artışların, vergilerle otomatik olarak karşılanması gerekmektedir (Turhan, 1993: 202).

Esneklik ilkesine göre vergileme, devletin mali ihtiyaçlarındaki değişimlere paralel olarak değişim göstermek suretiyle kamu ihtiyaçlarını karşılayabilmelidir. Diğer bir ifadeyle, bir verginin veya vergi sisteminin esnekliği, ekonomideki belli koşullara göre, vergi gelirlerinin azalıp çoğalabilmesini ifade etmektedir (Aksoy, 2011: 224).

Söz konusu ilke, "vergi sisteminin ihtiyaç duyması durumunda, kısa bir süre içinde vergi hukukuna uygun olarak alınan tedbirler aracılığıyla iktisadi açıdan rasyonel yollarla karşılanamayan, normal ölçüyü fazlasıyla geçen, devamlı olarak, yeniden veya bir defaya mahsus olağanüstü giderler neticesinde meydana gelen ihtiyaç fazlalığı için gerekli ilave gelirleri sağlamaya elverişli olmalıdır" şeklinde açıklanmıştır (Neumark, 1975: 63). Diğer bir ifadeyle esneklik ilkesi, vergi sisteminin ihtiyaç duyması durumunda, vergi hukukuna aykırı olmamak şartıyla, oluşan olağanüstü giderlerin oluşturduğu ihtiyaç fazlalığının, kısa sürede alınabilecek tedbirler aracılığıyla karşılanabilmesine elverişli olabilmesidir.

Vergilemede esneklik ilkesine göre, belirli vergilerin veya bir bütün olarak vergi sisteminin artan kamu harcamalarının finansmanını karşılamaya yetecek kadar esnek olması gerekmektedir (Plank, 1953, Aktaran: Gökbunar, 1998: 7). Ayrıca vergi gelirlerinin ekonomik koşullardaki değişiklikleri, yani gerek reel üretimde gerekse fiyat seviyesinde meydana gelen değişiklikleri yakından izleyebilmesi önem arz etmektedir. Dolayısıyla uzun süreli yapısal nedenler veya kısa süreli konjonktürel etkenler dolayısıyla meydana gelen kamusal harcamalardaki artışların, vergiler tarafından otomatik olarak karşılanabilmesi -verginin otomatik esnekliği- önemlidir. Artan kamu harcamalarının mevcut vergilerdeki artışlarla karşılanamaması halinde, vergi oranlarında yapılacak artışlarla hasılatın belli bir düzeye kadar artırılmasının mümkün olduğu durumlarda "müdahaleli esneklik durumu" ortaya çıkmaktadır (Tekir, 1987: 56).

1.3.2. İktisadi Vergileme İlkeleri

Verginin öncelikli olarak ortaya çıkış nedeni mali amaçlıdır, başka bir ifadeyle devlete gelir sağlamaktır. Ancak vergi, yapısı itibarıyla ekonomik bir olaydır. Çünkü vergi milli gelirden devlete ayrılan bir paydır. Bu nedenledir ki, verginin sermaye birikimi, ekonomik gelişme, kaynak dağılımı, yükümlülerin üretim ve tüketim gibi konulardaki davranışları üzerinde birtakım etkiler meydana getirmesi oldukça doğal bir durumdur (Nadaroğlu, 2000: 304-305).

1.3.2.1. Etkinlik (Tarafsızlık) İlkesi

Vergileme ilkeleri ile ilgili ortaya atılan tartışmalarda “Vergilemede Tarafsızlık İlkesi” geçmişten günümüze kadar geçen sürede çok önemli bir rol oynamıştır. Vergilemede tarafsızlık ilkesi teorik olarak temelini “Onları Bulduğun Gibi Bırak” olarak kabul edilen Edinburg Kural’ından almıştır (Neumark, 1975: 37).

Vergilemede tarafsızlık ilkesi, vergi aracılığıyla rekabet üzerinde oluşabilecek zararların istenmeyen sonuçlarından kaçınma olarak düşünülebilir. Vergilemede tarafsızlık ilkesine uygun hareket edilmesi durumunda, vergileme ile mükellefin görece (nispi) iktisadi-mali durumlarında hiçbir değişiklik olmamalıdır. Vergi sistemi ile belirlenen hedeflerin dışında, kaynakların ekonomide daha verimli kullanılması ve yönlendirilmesine müdahalede bulunulmamalıdır. Bu ilke neticesinde verginin, yükümlüler üzerinde aşırı bir yük oluşturmaması, sadece ekonomiden soyutlanarak kendi politikası ve hedefi doğrultusunda kullanılması öngörülmektedir (Gökbunar, 1998: 7).

Tarafsızlık ilkesi, devlet aracılığıyla toplanan vergilerin, mükelleflerin ve diğer ekonomik birimlerin karar ve tercihlerini etkilemeyecek düzeyde ve nitelikte olmasını ifade etmektedir. Bir vergi sisteminin tarafsız olabilmesi için öncelikle;

- Tespit edilen vergi oranlarının düşük olması,
- Vergi oranlarının “düz” (sabit) olması,
- Belirli kişi ve kurumlara vergi imtiyazları tanınmaması gerekir.

Ayrıca tarafsızlık ilkesinin bir gereği olarak ekonomi politikasının hedeflerini (ekonomik kalkınma, ekonomik istikrarın sağlanması, tam istihdam seviyesine ulaşılması, gelir dağılımı vs.) gerçekleştirebilmek için vergilerin bir araç olarak uygulanmasını öngören müdahaleci anlayıştan uzak durulmalıdır (Aktan, 2002: 5).

1.3.2.2. İktisadi Etkinlik İlkesi

Bir vergi sisteminin günün iktisadi şartlarına ve ihtiyaçlarına uygun bir biçimde düzenlenmesi ekonomik etkinlik görüşünün ortaya çıkardığı bir ilkedir. Bu ilkeye göre vergi sistemleri, mevcut ekonomik duruma, gerekli etkiyi sağlayacak şekilde yapılandırılmalıdır. Vergi, kamu ekonomisinin finansmanında kullanılan önemli bir araç olmasının ötesinde, konjonktür ve istihdam politikası hedeflerine imkân sağladığı ölçüde etki edebilecek şekilde düzenlenmelidir (Herekman, 1988: 32).

Vergilemede iktisadi etkinlik ilkesi ile bir vergi sisteminin, kişi başına üretimin azamileştirilmesi ve mümkün olan ölçüde en yüksek kalkınma hızına ulaşılabilmesini kolaylaştırmak için, bir yandan aşırı vergi yükünü engelleyecek diğer yandan reel gelir artışına faydalı ekonomik davranışları özendirecek bir niteliğe sahip olması amaçlanmaktadır (Özer, 1993: 74). Özetle vergilemede iktisadi etkinlik ilkesi, bir vergi sisteminin, yüksek ekonomik faaliyet seviyesini desteklemenin ve teşvik etmenin yanı sıra kaynakların optimal tahsisini de sağlaması gerektiğini savunan bir ilkedir (Gökbunar, 1998: 8).

1.3.3. Sosyal Vergileme İlkeleri

Sosyal bir politika aracı olarak vergiler, sosyal adaletin oluşturulmasında oldukça önemli bir yere sahiptir. Modern devletlerin vergi sistemleri ve bu sistemlerin vergilemede sosyal amaçlı vergileme ilkelerine dayalı olarak kabul ettikleri vergilendirme teknikleri, gelir dağılımında eşitsizlikleri azaltıcı yönde etkide bulunmaktadır (Gökbunar, 1998: 8).

1.3.3.1. Genellik İlkesi

Vergilemede genellik ilkesi, toplumdaki herkesten vergi alınmasını, diğer bir deyişle vergi alırken, toplumdaki bireyler arasında hiçbir ayırım yapılmamasını ifade etmektedir (Aksoy, 2011; Gökbunar, 1998; Pehlivan, 2013; Orhaner, 2000).

Vergilemede genellik ilkesine göre; bir ülkede, hiçbir sosyal sınıf farkı gözetmeksizin, tüm kişiler, elde ettikleri gelir ve servetleri üzerinden vergi vermek mecburiyetindedirler. Bu ifadeye göre, bir ülkenin sınırları içinde yaşamını sürdüren bütün vatandaşlar, yabancı uyruklu kişiler ve yurtdışında ikamet etmekle birlikte ülke

içinde malı ve servet unsurları bulunan herkes vergi ödemekle yükümlüdürler (Erginay, 2003: 44).

Toplumu oluşturan herkesin, vergisini ödeme gücüne göre ödemesi gerektiğini ifade eden genellik ilkesi, herkesten vergi alınmasını, herhangi bir ayırma ve kayırma yapılmamasını, vergilemede din, dil, ırk, mevki vb. gibi özelliklerin dikkate alınmamasını ifade etmektedir (Orhaner, 2000: 150).

Vergilemede genellik ilkesi, toplumsal gelişmelere bağlı olarak günümüzde artık anayasal bir hüküm haline getirilmiş durumdadır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın vergi ödevi başlığını taşıyan 73. maddesine göre, "herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür" ifadesi ile genellik ilkesine vurgu yapılmaktadır (Pehlivan, 2013: 153).

Genellik ilkesi hiçbir ayırım yapılmaksızın herkesin elde ettiği gelir, servet veya harcamalar üzerinden vergi ödemesini hedeflemektedir. Ancak, dikkat edilmelidir ki buradaki "herkes" ibaresi ile toplumda yaşayan bireylerin tümünün değil, vergi ödeme gücü (mali gücü) olanların vergi mükellefi olması gerektiği belirtilmek istenmiştir (Öz, 2004: 64).

Her ne kadar genellik ilkesi gereği, verginin toplumu oluşturan bütün bireylerden alınması gerekse de günümüz ülkelerinde, uygulamada tam anlamıyla bu ilke gerçekleştirilememektedir. Çünkü hiçbir geliri veya kazancı olmayan ya da başkalarının yardımıyla yaşamını sürdüren bireylerden vergi alınması mümkün değildir. Çeşitli yardım kuruluşları ve dernekleri, kamu hizmeti veren kurumlar vb. bazı sebepler yüzünden vergilemeye tabi tutulmamaktadırlar.

Gerek ekonomik, sosyal, politik ve gerekse vergi adaleti ile alakalı sebeplerle, vergi yükümlülerine yönelik vergi indirimleri, muafiyet ve istisna teknikleri uygulanmaktadır. Bu suretle bir kısım yükümlüler ya da belirli vergi konuları vergi dışında tutulmaktadır. Vergi kanunlarında bulunma amaçlarına paralel olarak faydalı neticeler meydana getirebilen söz konusu uygulamalar, özelliklerine göre zaman zaman vergi adaletini sarsıcı etkiler de meydana getirebilmektedirler (İrtenk, 1971: 122).

Anayasal iktisat perspektifinden konuyu ele alan Buchanan da özellikle Hayek'in çalışmalarında vurgu yaptığı ve özgür bir toplum için gerektiğini savunduğu "genellik ilkesi" üzerinde durmaktadır. Buchanan'a göre eğer vergileme ve harcama üzerine anayasal bir sınırlama getirilecek ise, bu sınırlama genel olmalı ve herhangi bir

ayrımcılık söz konusu olmamalıdır. Toplumı oluşturan bütün bireyler ve gruplar arasında kesinlikle bir ayrımcılık yapılmamalıdır (Sağbaş ve Odabaş, 2004: 119).

Vergileme açısından genellik ilkesinin önemli birtakım sonuçları bulunmaktadır. Söz konusu sonuçlar iki noktada bir araya gelmektedir:

- Özellik uygulamalarına yer verilmemesi;

Sadece belirli kişi veya grupları dâhil edecek şekilde vergi konulması genellik ilkesi ile uyuşmamaktadır. Bu gibi uygulamalar özellik ilkesinin bir sonucu olduğu için genellik ilkesini ihlal etmektedir (Bellek, 1997: 72).

- Vergi Yükünün Dikkate Alınması;

Vergi mükellefleri -ödeme gücüne sahip olmayanlar hariç- üzerindeki vergi yükünün, çeşitli vergi ayrıcalıkları sonucunda, belirli kişi, grup veya sektörler üzerinde yoğunlaştırılması, genellik ilkesi ile uyuşmamaktadır (Taş, 2000: 276).

1.3.3.2. Adalet İlkesi

Adalet, bir “olması gereken” dir, ancak olması gerekenin ne olduğu müphemdir (belirsiz) ve yanıtı her zaman bir değer yargısını içerir (Soydan, 1998: 100). Adalet temelde kişisel değer yargılarına dayanmaktadır. Bu yönüyle adalet sübjektiftir; zamana, kişiye ve ülkelere göre farklılıklar gösterebilmektedir. Vergilemede adalet ilkesi ise, vergilerin yükümlüler arasında adil ölçülerle dağılımını gerçekleştirmeyi hedeflemektedir (Eker ve Tüğen, 1990: 162).

Vergi adaleti, yüzyıllardan beri üzerinde tartışılan önemli vergileme ilkelerinden biri durumundadır. Söz konusu kavram, tarihsel süreç içerisinde çok farklı şekillerde değerlendirmelere tabi tutulmuş, ancak herkes tarafından kabul edilebilir bir şekilde sınırlarını çizme imkânı halen bulunamamıştır. Çünkü vergide adalet kavramı ülkelere, toplumlara, toplumu oluşturan birey ve gruplara, mekâna ve zamana göre farklı anlamlarda yorumlanabilmektedir. Bu sebeple vergi adaleti; kesin, her zaman ve her yerde belirli ölçülere dayanmamaktadır. Ayrıca vergi adaleti kişiden kişiye değiştiği gibi, aynı kişi için bile zaman ve mekâna bağlı olarak değişiklik gösterebilmektedir. Bu değişikliğin sebebi, toplumu oluşturan bireylerin veya birey gruplarının; siyasi, iktisadi, sosyal ve hatta ahlaki düşüncelerinde zaman içinde önemli değişiklikler meydana gelmesidir (Aksoy, 2011; Sheffrin, 1993).

Vergide adaleti kesin olarak sağlamak mümkün olmasa da bazı uygulamalarla vergi adaletine yaklaşmak mümkün olabilmektedir. Bahsi geçen uygulamalardan bazıları aşağıda sıralanmıştır:

- Bir ülkede yaşayan fertlerin mümkün olabildiğince kendi ödeme güçleri ile orantılı olmak üzere kamu giderlerinin finansmanına katılarak,
- Vergi kaçakçılığı ve çifte vergileme önlenerek,
- Sermaye teşekkülüne veya reel gelirin artmasına engel olunmayarak,
- Emek (iş) ve sermaye gelirleri farklı vergilendirilerek,
- Bir kişinin yaşamını sürdürebilmesi için gerekli asgari tutar verginin dışında tutularak,
- Vergilendirme aşamasında yükümlünün şahsi ve ailevi özelliklerine dikkate alınarak,
- Devletin, çağın ekonomik, mali, idari ve sosyal şartlarına uygun vergi reformları yapılarak, vergilemede adaletle yaklaşılabilir (Orhaner, 2000: 149).

İyi bir vergi sisteminin en temel özelliklerinden bir tanesi adil olmasıdır. Vergi adaleti sorunu ile ilgili düşüncelere ve bu alanda ilgili politikalara hâkim olmuş iki genel yaklaşım bulunmaktadır. Bu yaklaşımlardan birincisi fayda (istifade) ilkesi, ikincisi ise ödeme gücü (iktidar) ilkesidir.

- Fayda İlkesi (Yaklaşımı)

Tarihçesi Adam Smith ve öncesindeki yazarlara kadar uzanan fayda yaklaşımına göre vergi yükümlülerinin, kamu hizmetlerinden ya da mallarından elde ettikleri fayda nispetinde vergi ödemeleri gerekmektedir (Musgrave ve Musgrave, 1989: 219).

“Bu yaklaşımda “fayda”, ölçü olarak kullanılmaktadır. Fayda yaklaşımına göre bireyler kamusal faaliyetlerden elde ettikleri marjinal faydaya göre vergilendirilmelidir” (Eker ve Bülbül, 2016: 167). Fayda yaklaşımına göre adalet, ancak bireylerin mal ve hizmetlerin bedelini ödemeleriyle sağlanabilmektedir. Burada asıl amaç, bir kişinin kullandığı mal ve hizmetlerin bedelinin başkalarına yüklenmesini önlemektir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 243).

Ancak fayda yaklaşımının günümüzdeki geçerlilik alanı oldukça sınırlıdır. Çünkü tüm kamusal faaliyetlerin bireylere sağladığı marjinal faydayı ölçmek oldukça zordur. Bilhassa tam kamusal malların faydası bölünemez niteliktedir. Öte yandan, yükümlüler kamusal faaliyetlerden faydalanma konusunda gerçek tercihlerini beyan etmeyebilmektedirler (Eker ve Bülbül, 2016: 167).

Bu eksik beyan ise bir yandan, belirli bir kesimin fayda sağladığı hizmetlerin bedelini başka bir kesimin ödemesine yani mali sömürüye neden olabilecek, öte yandan belirli bir kesimin mal ve hizmetin bedelini ödemediği halde bu hizmetlerin faydasından yararlanmasına kısaca mali rant elde etmesine yol açabilecektir.

Bu sebeplerle fayda ilkesi, sadece bölünebilir niteliğe sahip kamusal mal ve hizmetler için uygulanabilmektedir. Bu ilkenin uygulama alanı bulduğu bazı kamu gelir türleri; harçlar, şerefiyeler, resimlerdir. Buna ek olarak fayda yaklaşımından hareketle, bazı kamusal faaliyetlerde fayda esasına göre vergileme yapılabilmektedir. Örneğin, motorlu araç sahipleri, karayollarını kullanarak en çok faydayı sağlayanlar oldukları için fayda ilkesine göre, bu yolların maliyetinin motorlu araç sahipleri tarafından karşılanması gerekir. Her motorlu taşıt sürücüsünün, karayolunu kullanması, tükettiği akaryakıt ile doğru orantılı olduğu için, akaryakıt üzerinden alınacak bir vergi ile karayolu hizmetinin maliyeti finanse edilebilecektir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 244).

➤ Ödeme Gücü İlkesi (Yaklaşımı)

Adil bir vergilemeden söz edebilmek için, toplumdaki fertlerin ödeme gücüne uygun olarak vergilemenin belirlenmesi gerektiği görüşü, fayda ilkesinden de önce ele alınmıştır. 16. yüzyılda ünlü İtalyan yazar Guiccardini, artan oranlı vergilerin savunulması biçiminde bu ilkeye değinmiştir. İlerleyen süreçte çeşitli iktisat ekollerine bağlı: Bodin, Rousseau, Sismondi, J.S. Mill, J.B. Say, A. Wagner gibi teorisyenler bu ilkeyi adalet ölçüsü olarak savunmuşlardır (Edizdoğan v.dğr., 2017: 245).

Ödeme gücü yaklaşımı, gelir dağılımında adalete ulaşmaya yönelik bir yaklaşımı ifade etmektedir. Vergi yükünün, vergi yükümlüleri arasında adil bir biçimde bölüştürülmesini ve vergilemede yükümlünün vergi ödeme gücünü esas alan bir yaklaşımdır (Eker ve Tüğen, 1990: 161).

Ödeme gücü ilkesi, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda "mali güç" deyimini ile ifade edilmektedir. Söz konusu ilkenin uygulama alanı oldukça geniş bir yelpazeye sahip olmakla birlikte gelir, servet ve tüketim vergilerinde uygulanmaktadır (Erdem v.dğr., 1998: 109).

1982 Anayasası'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73. maddesinde "herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi vermekle yükümlüdür" şeklinde belirtilen ifadede, genellik ilkesine ek olarak, "mali güç" deyiminiyle ödeme gücü ilkesine de vurgu yapılmaktadır (Uruş, 2014: 135).

1.3.3.3. Eşitlik İlkesi

Vergide eşitlik veya vergilendirmede eşitlik ilkesi, genel manada toplumdaki bireylerin ekonomik güçlerine göre vergi yüküne katılmaları anlamına gelmektedir (Aksoy, 2011: 236). Vergide eşitlik ilkesine göre, vergi mükelleflerinin vergi ödeme güçleri dikkate alınarak vergileme yapılmalıdır. Vergide adaletin sağlanabilmesi açısından önemli bir işlevi bulunan eşitlik ilkesi, vergi yükünün, mükelleflerin şahsi ve ekonomik durumlarına göre eşit olarak dağıtılmasını öngörmektedir (Akdoğan, 2011: 206-207).

Vergilemede eşitlik ilkesi, ödeme gücü benzer nitelikte olan bireylerin aynı vergilendirme şartlarına tabi tutulması, buna karşılık ödeme gücü farklı olan bireylerin farklı vergilendirme şartlarına tabi tutulması şeklinde tanımlanabilmektedir (Pehlivan, 2013: 151).

Vergide eşitlik; yatay eşitlik ve dikey eşitlik olarak incelenebilmektedir. Aynı ya da benzer durumda olan yükümlülerin aynı boyutta ve şekilde vergilendirilmesi yatay eşitlik olarak nitelendirilmektedir. Sosyal ve ekonomik durumları benzer olan bireylerin, bu yaklaşım çerçevesinde aynı şartlarda vergi ödemeleri gerekmektedir. Vergi kanunlarının yükümlülere eşit bir biçimde uygulanması ile de yakından ilgili olan yatay eşitlik, vergi ödeme gücü doğrultusunda vergilendirme yapılması bakımından oldukça önemlidir. Sosyal ve ekonomik durumları birbirinden farklı olan bireylerin birbirlerinden farklı şartlarda vergilendirilmesi ise, dikey eşitlik olarak nitelendirilmektedir. İster şahsi ve ailevi, isterse sahip oldukları ekonomik imkânlar ve yaşamlarını sürdürebilme biçimleriyle yükümlüler, birbirinden farklı konumlara sahip olabilmektedirler. Dikey eşitlik yaklaşımı, bahsi geçen farklılıkların dikkate alınması suretiyle, vergi yükünde farklılaştırma yapılmasını ifade etmektedir (Akdoğan, 2011: 207).

Vergilemede eşitlik ilkesine göre, kişiler genel vergi yüküne, kendi ödeme güçlerine göre iştirak etmelidirler. Başka bir deyişle, eşitlik ilkesi, vergi yükümlülerinin vergi ödeme güçlerini dikkate almak suretiyle vergilendirilmesidir. Eşitlik ilkesi, genel vergi yükünün toplumu meydana getiren fertler arasında yükümlülerin kişisel, ailevi ve ekonomik durumlarına göre dengeli bir biçimde dağıtılmasını öngörmektedir. Burada fertlerin hangi ölçülerde vergi ödeyecekleri sorunu ön plana çıkmaktadır (Gökbunar, 1998: 10).

Vergi ödeme gücünün ölçülerini belirlemek kolay olmamaktadır. Vergi yükünün yükümlülerin kişisel, ailevi ve ekonomik durumlarına göre eşit bir şekilde dağıtılmasında sübjektif bir ölçüden, yani fedakârlıkta eşitlikten faydalanılmaktadır (Orhaner, 2000: 152).

Verginin, mükellefler açısından karşılıksız bir ödeme olması, vergiyi ödeyenler için bir fedakârlık olarak nitelendirilmesine neden olmaktadır. Devletin vergileme konusundaki vazifesi ise, vergi ödemek suretiyle katlanılan fedakârlığın eşit olmasını sağlayabilmektir. Vergi mükelleflerinin vergi ödevlerini yerine getirmekle katlandıkları fedakârlık; “eşit miktarda fedakârlık”, “eşit oranlı fedakârlık”, “eşit marjinal fedakârlık” ve “en az toplam fedakârlık” şeklinde meydana gelebilmektedir (Pehlivan, 2013: 152).

Eşit miktarda fedakârlık ilkesine eşit mutlak fedakârlık ilkesi de denilmektedir. Eşit miktarda fedakârlık ilkesi, toplumdaki bütün fertlerin aynı fedakârlığa katlanmaları için aynı miktarda vergi ödemesi gerektiğini öngörmektedir. Ancak dikkat edilmelidir ki, bütün fertlerden aynı miktarda vergi almak adaletli değildir. Bir ülkede yaşayan bütün fertler eşit miktarda ödeme gücüne sahip olmayabilir (Pehlivan, 2013: 152).

Eşit oranlı fedakârlık ilkesi, yükümlülerden varlıkları veya gelirleri yüksek olanların, az olanlara kıyasla toplumdan daha çok fayda sağladıkları varsayılarak, ilk gruba giren yükümlülerin diğerlerine kıyasla daha fazla vergilendirilmesi düşüncesine dayanmaktadır. Bu görüş, verginin her yükümlü üzerindeki gerçek yükünün, ekonomik refah düzeyiyle eşit orantılı olmasını öngörmektedir (Dalton, 1923: 76). Bu durumda, uygulanacak eşit ya da tek vergi oranı, farklı refah seviyelerine sahip yükümlülerin farklı miktarlarda vergi ödemesini sağlayacaktır. Sonuç itibarıyla gelir seviyesi yüksek olan bireyler, gelir seviyesi düşük olan bireylere kıyasla daha fazla miktarda ödemek zorunda kalacaklardır.

Eşit marjinal fedakârlık ilkesi, vergi mükelleflerinin her birisinin ödemiş oldukları son birim vergi dolayısıyla katlanmış oldukları fedakârlığın eşit olmasını savunmaktadır. Diğer fedakârlık ilkeleri ile kıyaslandığında vergi adaleti bakımından en uygun ilkedir. Söz konusu ilkeye göre, gelir arttıkça marjinal faydası azalacağı varsayımından hareketle, vergilemede eşit marjinal fedakârlığın gerçekleştirilebilmesi için, yüksek gelir gruplarına daha yüksek bir oran, düşük gelir gruplarına ise daha düşük bir oran uygulanarak verginin hesaplanması öngörülmektedir (Pehlivan, 2013: 152).

En az toplam fedakârlık ilkesi ise, vergileme suretiyle elde edilen toplam hasılatın, toplumun bütün kesimleri üzerinde yarattığı toplam fedakârlığın en az

seviyede olmasını öngören bir ilkedir. Böylece verginin reel yükü, yükümlüler üzerinde imkân ölçüsünde az hissedilebilir bir şekilde dağıtılmış olacaktır (Akdoğan, 2011: 210). Diğer bir ifadeyle, toplumdaki bütün fertlerin vergi ödemek suretiyle katlandıkları fedakârlığın en düşük seviyede olmasını öngören ilkedir. Toplum üzerindeki vergi yükü olabildiğince en düşük seviyede tutulmalıdır (Pehlivan, 2013: 152).

Fedakârlıkta eşitlik görüşü, uygulamada çeşitli güçlükler neden olabilmektedir. Bir yandan bireyin sağladığı faydanın belirlenmesindeki imkânsızlık, diğer yandan vergiye tabi tüm unsurların belirli bir ölçüye göre değerlendirilmesindeki zorluk ve bireylerin ellerindeki ekonomik unsurlara yükledikleri önemdeki farklılıklar söz konusu güçlüklerin başında gelmektedir. Tüm bu güçlükler, ödeme gücünün belirlenmesinde fedakârlık yaklaşımı ile belirlenmesi yerine (en az geçim indirimi, indirim ve oran uygulamalarında farklılaştırma vb.) daha objektif ölçülerin esas alınması gereğini ortaya çıkarmaktadır. Hiç şüphesiz esas alınan ölçüler ne kadar etkin olursa olsun, mutlak anlamda bir vergi eşitliğinin sağlanması beklenmemelidir (Akdoğan, 1980: 12).

1.3.3.4. Ödeme Gücü İlkesi

Vergilendirmenin varlığını haklı kılmaya yönelik geliştirilen teoriler iki başlık altında toplanmaktadır. Bunlar, “rasyonalist/ferdiyetçi devlet anlayışına dayanan teoriler” ile “organik/kolektivist devlet anlayışına dayanan teoriler” dir. Söz konusu teorilerden ilki “fayda kuramı” adıyla anılmaktadır. İkinci teori ise “egemenliğe dayalı görüş” ya da “ödeme gücü” kuramı ile ifade edilmektedir (Turhan, 1998: 14).

Vergilendirme ilkelerinden birisi olan ödeme gücü ilkesi, egemenliğe dayalı görüşe, başka bir deyişle iktidar kuramına dayanmaktadır. Bu ilke literatürde “mali güce göre ödeme” olarak da isimlendirilmektedir. Gerek literatürde gerekse uygulamada bu iki kavram birbirinin yerine kullanılmaktadır (Seviğ, 2008, http://www.ubddenetim.com.tr/yazdir_makale.php?id=225, Erişim Tarihi:18 Şubat 2019).

1982 Anayasası’nın 73. maddesinin ilk fıkrasında “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” hükmünde ifade edilen “mali güç” kavramının, hukuk tarihimize izafî (göreceli) olarak yerleşmiş kavramlar arasında yer aldığı söylenebilmektedir (Canyaş ve Seçilmiş, 2013: 302).

Ödeme gücü ilkesi, gelir dağılımında adaletin sağlanmasına yöneliktir. Vergi yükünün vergi mükellefleri arasında adil bir şekilde paylaştırılmasını ve vergilemede

mükellefin ödeme gücünü esas alan bir ilkedir (Eker ve Bülbül, 2016: 168). Ödeme gücüne göre vergilendirme, belirli bir karşılık veya fayda göz önüne alınmaksızın, kamu hizmetleri için her bireyin kendisinin ve ailesinin geçimini sağlayacak miktarın üstünde sahip olduğu servet ve gelire göre, vergi yüküne katılmasını ifade etmektedir (Turhan, 1993: 329). Özetle, söz konusu ilkeye göre vergi yükü, vergi yükümlülerinin ödeme kapasitelerine uygun bir biçimde dağıtılmasını ifade etmektedir (Musgrave ve Musgrave, 1984: 232).

Geçmiş dönemlerde ödeme gücünün göstergeleri olarak, genellikle bireylerin sahip olduğu mülkler temel alınmakta ve bu sebeple, ülkelerin mevcut ekonomik kalkınma düzeyleri, ödeme gücünün tespit edilmesinde önemli bir görev üstlenmiş durumdaydı. Ancak çağdaş toplumlarda ödeme gücü belirlenirken; gelir, servet ve tüketim seviyesi kapsamlı bir biçimde vergi matrahına ilave edilmektedir (Şener, 2010: 243).

“Günümüzde vergi yükünün dağılımında daha çok ödeme gücü ilkesinden yararlanılmaktadır. Aynı ödeme gücüne sahip olanların aynı miktarda vergi vermeleri, ödeme gücü yüksek olanların daha fazla vergi vermeleri şeklinde açıklanabilecek olan bu ilke, vergi sistemlerinin kurulmasında genel kabul görmüş bir ilkedir. Bu ilkeye göre vergilemede esas, kamusal faaliyetlerden sağlanan fayda değil, mükelleflerin vergi verme gücüdür” (Tekir, 1987: 66). Ödeme gücüne göre vergi alınmasını sağlayan bazı teknikler bulunmaktadır (Pehlivan, 2013: 155).

- En Az Geçim İndirimi
- Artan Oranlılık
- Ayırma İlkesi
- Muafiyet ve İstisna Uygulamaları

- En Az Geçim İndirimi

En az geçim indirimi hakkındaki teorik düşüncelerin temelleri 18. yüzyılda ortaya çıkmaya başlamıştır. Montesquieu 'ya göre, “herkesin eşit bir fizyolojik asgariye ihtiyacı vardır. Bu asgariden vergi alınmamalıdır”. Söz konusu istisnayı Von Justi, Sonnenfels, Bentham, Von Herrman ve J. S. Mill gibi teorisyenler de savunmuşlardır. Sismondi de bu konu hakkındaki görüşünü “vergi, insandan, hayatının sürdürülmesi için gerekli olanı istemekten kaçınmalıdır; zira devletçe açlığa mahkûm olan bir kimseye, devletin kendisine sağladığı faydalardan söz etmek gülünçtür” şeklinde ifade etmiştir (Edizdoğan, 1994: 155).

En az geçim indirimi, bireyin ve ailesinin günlük yaşamını asgari ölçüde devam ettirebilmesi için gerekli olan gelirin vergi dışında tutulmasıdır (Çakır, 2008: 98). Bu teknik, gelir üzerinden alınan vergilerde uygulanmakta, fertlerin yaşamını sürdürmek için gereken tutarın vergi dışında bırakılması ve bu tutarın üzerindeki gelir unsurundan vergi alınması temeline dayanmaktadır (Susam, 2015: 241).

En az geçim indirimini savunan teorisyenlerin üzerinde durdukları husus; eğer vergi, ödeme gücüne göre alınacaksa; o halde fizyolojik¹ yaşantının gerektirdiği tutardan vergi alınmamalıdır. Çünkü bahsi geçen sınırlar içinde gelir elde eden bir kişinin iktisadi ödeme gücü bulunmamaktadır, zaten bu durumdaki kişiler dolaylı vergileri ister istemez ödemektedirler. Zira dolaylı vergiler fiyatın içine gizlenmiştir ve nihai yükümlüsü de önceden belli olmadığı için bu vergilere özel bir uygulama yapma olanağı bulunmamaktadır. O halde bu haksızlığı, en azından kişiselleştirmeye imkân veren vergiler için en az geçim indirimini uygulamak suretiyle telafi etmek gerekmektedir (Nadaroğlu, 2000: 318).

Bütün bu haklı görüşlere rağmen en az geçim indiriminin aleyhinde o yazarlar da bulunmaktadır. G. Schmölders gibi yazarlar, en az geçim indirimi kuramını eleştirmişlerdir. Bu yazarlar, verginin genellik ilkesine sadık oldukları için, en az geçim indirimi uygulamasını bu ilkeye aykırı olarak kabul etmişlerdir. Devleti, fertlerin hayatının üstünde ve bundan daha önemli bir varlık olarak gören yazarlardan Held'e göre, "devlet herkes için bir ihtiyaçtır; devletin varlığı topluluk için, tek bir kişinin hayatından daha gereklidir". Cohn da bu görüşe katılarak "devlet olmadan bir hayat sürmenin düşünülmeyeceğini" eklemektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 251).

En az geçim indiriminin özellikli uygulama alanı, sübjektif dolaysız vergiler ve özellikle gelir vergisidir. Şüphesiz ki, böyle bir istisnanın uygulanabileceği verginin, öncelikle şahsi bir yükümlülük kurmaya yönelmesi gerekmektedir. Aksi takdirde, şahsi bir özellik göstermeyen bir vergide, en az geçim indirimi adına kabul olunacak bir istisna, bununla izlenilecek hedefi gerçekleştiremeyecektir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 252).

Bir kişinin geçimini sağlayacak gelir düzeyinin ne olduğu konusunda görüş birliği bulunmamaktadır. Bu konuda ortaya atılmış çeşitli görüşler bulunmaktadır. Fizyolojik asgari görüş; "bireylerin fiziki varlıklarını sürdürebilecek gelir düzeyinin" vergi dışı bırakılmasını ileri sürmektedir. Kültürel asgari görüş, farklı sosyal sınıfların (işçi, köylü, sanayici, tüccar vb.) hayat düzeylerine göre farklı en az geçim indirimi seviyelerinin belirlenerek uygulanmasını savunmaktadır. Medeni asgari görüş ise;

bireyler için refah ve beşeri haysiyetin en az seviyesini sağlayacak gelir miktarının belirlenerek vergi dışında tutulmasını ileri sürmektedir (Susam, 2015: 241).

En az geçim indiriminin çeşitli uygulama yöntemleri bulunmaktadır. Bu yöntemler; matrahtan indirme yöntemi, vergiden indirme yöntemi ve bölme yöntemidir. Mükellefin kendisi, eşi ve çocukları dikkate alınarak hesaplanan en az geçim indirimi tutarı, gelirden düşülerek vergiye tabi matraha ulaşılması matrahtan indirme yöntemidir (Erdem v.dğr., 1998: 112).

Matrahtan indirim yönteminin aksine, mükellefin gelirine indirimsiz olarak artan oranlı tarife uygulanmaktadır. Sonra mükellefin bekâr, evli, çocuklu olmasına göre hesaplanacak en az geçim indirimi tutarının da aynı tarife ile vergisi hesaplanarak, hesaplanan bu vergi tutarı matraha göre hesaplanan vergi tutarından düşülmesi ile ödenecek vergi tutarının bulunmasına, vergiden indirme yöntemi denilmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 253). Söz konusu yöntem “dekot yöntemi” olarak da bilinmekte ve Türkiye’de 2008 yılından itibaren uygulanmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2017: 246).

Bölme yöntemi ise, mükellefin vergiye tabi gelirleri, varsa eşi ve çocuklarının sayısına bölünerek bulunan kısmının, artan oranlı tarifeye tabii tutularak, vergisinin hesaplanmasıdır. Sonrasında hesaplanan bu vergi, ailedeki birey sayısı ile çarpılarak ödenecek vergi tutarı bulunmaktadır (Susam, 2015: 241-242).

➤ Artan Oranlılık

Gelir düzeyi yükseldikçe gelirin marjinal faydasının azaldığı, çoğunlukla kabul edilmektedir. Gelirin marjinal faydasını dikkate alan yaklaşımdan yola çıkıldığında, bireylerin geliri arttıkça daha büyük bir bölümünün vergi olarak alınması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Bu halde, daha önce bahsedilen fedakarlık formüllerinden en az toplam (eşit marjinal) fedakarlık formülü vergi oranının belirlenmesi yönünden en elverişlisi olmaktadır. En az toplam fedakârlık formülü ise vergi oranının artan oranlı uygulamalarına dayanmaktadır (Erdem v.dğr., 1998: 116).

Artan oranlı vergiler, vergi matrahının artması ile vergi oranının da arttığı vergilerdir (Tekin, 1978: 8). Artan oranlı tarifeler de sınıf usulü, basit ve dilimli artan oranlılık, açık ve gizli artan oranlılık, tek elemanlı ve çok elemanlı artan oranlılık gibi çeşitli şekillerde uygulanabilmektedir (Yüce, 2005: 4).

Artan oranlılık; az kazananın az, çok kazananın çok vergi alınmasını mümkün kılan tarife yapısıdır. Herkesten eşit tutarda vergi almak vergi adaleti ile bağdaşmayacağı gibi, yine herkesten eşit nispette (oranda) vergi almak da vergi adaleti ile bağdaşmayacaktır. Bu nedenle mükelleflerin vergi borçlarını olabildiğince artan oranlı tarife ile vergilendirmek suretiyle, vergilemede adaletle daha çok yaklaşılabilir (Pehlivan, 2013: 156).

Artan oranlılığın asıl anlamda uygulanabildiği vergiler; gelir vergisi ile veraset ve intikal vergisi gibi sübjektif nitelikli olan dolaysız vergilerdir. Bu tür vergilerin mükellefleri ve mükelleflerin vergi ödeme gücünü belirleyen unsurları -kendi beyanları dolayısıyla- önceden bilinebildiği için, artan oranların amacına elverişli bir şekilde uygulanabilmesi mümkün olabilmektedir (Nadaroğlu, 2000: 317).

➤ Ayırma İlkesi

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan tekniklerden bir diğeri de ayırma ilkesidir. Emek gelirlerinin, sermaye gelirlerine göre daha düşük oranda vergilendirmeye tabi tutulmasına “ayırma ilkesi” denilmektedir (Şen ve Sağbaş, 2017: 247).

Ayırma ilkesi ile amaç, mükellefin ödeme gücü ile orantılı bir şekilde vergi ödemesine yardımcı olabilmektedir. Artan oranlılık, bu amaca ulaşabilmek için mükellefin gelir düzeyini dikkate alırken, ayırma ilkesi gelirin sağlandığı kaynak ile mükellefin sosyal durumunu dikkate almaktadır. Bu bakımdan ayırma ilkesi ile artan oranlılığın bir eksiğinin tamamlandığı söylenebilir. Çünkü artan oranlılık gelirin sadece kantitatif yönünü dikkate aldığı halde, ayırma ilkesi gelirin kalitatif yönünü de dikkate almaktadır. Bunlara ek olarak ayırma ilkesi, mükellefin sosyal durumunu dikkate aldığı için, bu ilkenin en az geçim indiriminin de bir eksiğini tamamladığı şeklinde yorumlanabilmektedir (Nadaroğlu, 2000: 323).

Gelirin elde edildiği kaynağın ve niteliklerinin dikkate alınması suretiyle, vergi açısından farklı işleme tabi tutulması yoluna başvurulabilmektedir. Bu yöndeki uygulama, gelirin; elde edildiği kaynağa göre vergi ödeme gücü itibarıyla dayanıklılığın farklı olduğu görüşünden ortaya çıkmaktadır (Akdoğan, 2011: 252). Diğer bir deyişle, ayırma ilkesinin temelinde emekten sağlanan (kazanılmış) gelirin sermayeden sağlanan (kazanılmamış) gelire kıyasla farklı ödeme gücüne sahip olduğu görüşü bulunmaktadır (Erdem v.dğr., 1998: 119).

Gelir, elde edildiği kaynağa göre üç grupta ele alınabilmektedir. Bunlar; emek, sermaye ve emek ile sermayenin değişik boyutlardaki birleşimidir (Akdoğan, 2011: 251). Emek gelirleri, ücret ve maaşları, sermaye gelirleri, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarını, emek-sermaye (karma) gelirleri ise ticari, zirai ve serbest meslek kazançlarını kapsamaktadır (Erdem v.dğr., 1998: 120).

Ödeme gücüne ulaşmak için kullanılan, artan oranlılık ve en az geçim indirimi uygulamalarında amaç, vergi adaletine kantitatif – miktar yönünden- yaklaşabilmek iken, ayırma ilkesi ile amaç, vergi adaletine verginin elde edildiği kaynak dikkate alınarak yaklaşabilmektir (Mutluer v.dğr., 2013: 218).

Vergi ödeme gücü, yükümlülerin gelir seviyelerine, şahsi ve ailevi durumlarına bağlı olmakla beraber elde edilen gelirin kaynağı ve niteliğine de bağlı olabilmektedir. Elde edilen gelirler, bazen miktar olarak aynı olsa da nitelik veya kaynağındaki farklılık sebebiyle, ait oldukları yükümlülerin vergi ödeme güçleri aynı olmayabilir. Emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasında bu açıdan bir fark olduğu, emek gelirlerinin sermaye gelirlerine göre daha dayanıksız ve güçsüz durumda bulunduğu düşüncesi ile vergi adaletinin sağlanabilmesi ve korunabilmesi açısından vergi oranlarında, gelirin kaynak ve niteliğine göre farklılaştırma yapılması gerekmektedir (Akdoğan, 1980: 32).

Ayırma ilkesini literatürde hem savunan hem de eleştiren bazı teorisyenler bulunmaktadır. Bu teorisyenlerin ileri sürdükleri görüşler aşağıda belirtilmektedir (Nadaroğlu, 2000: 324-325) :

Ayırma ilkesini destekleyenlerin görüşleri;

- Sermaye gelirleri emek gelirlerine kıyasla daha sağlam, daha istikrarlı bir yapıya sahiptir. Emekten sağlanan gelirin devamlılığı ancak emeğin çalışabilir halde bulunmasına bağlıdır. Sermaye geliri ise devamlı ve istikrarlı bir kaynaktır. Sermaye gelirini elde eden kişi hastalık, sakatlık vb. durumlarda bile gelir elde etmeye devam edecektir.
- Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma olanakları da emek ve sermaye gelirlerinde eşit değildir. Şöyle ki, emek sahibinin vergilendirme işlemi kaynağında tevkif yoluyla yapıldığı için herhangi bir vergi kaçırma imkânı yoktur. Sermaye geliri elde edenler için bu imkân bulunmaktadır.
- Emek elde eden kişi kendi isteği ile gelirini arttırma olanağı bulunmamaktadır. Oysa sermaye geliri sahibi isterse, sermayesinden ayrı bir şekilde emeği ile de gelir elde edebilecektir.
- Marjinal fayda teorisinden hareketle, emek geliri elde eden kişi elde ettiği gelire, sermaye sahibine kıyasla daha fazla değer biçecektir.
- Sosyal gruplar arasındaki dengenin ve adaletin sağlanabilmesi için de emek sahiplerinin sermaye sahiplerine karşı korunması gereklidir.

Ayırma ilkesini eleştirenlerin görüşleri;

- Ayırma ilkesinin lehinde ileri sürülen kanıtlardan en önemlisi gibi görünen sermaye gelirlerinin sağlamlık, istikrarlılık ve güvenlik gibi yönlerden, emek gelirlerine kıyasla, daha elverişli olduğu iddiaları günümüzde geçerliliğini yitirmiş durumdadır. Çünkü sosyal güvenlik kurumları emek gelirlerine de devamlılık ve güvenlik kazandırmıştır. Ek olarak, toplu iş sözleşmesi, asgari ücret ve grev hakkı gibi olanaklarda da emeği sermayeye kıyasla daha güçlü duruma getirmiştir.
- Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma olanakları, vergi tekniğindeki gelişmeler ve vergi idaresindeki etkinliğin artmasıyla gittikçe azalmaktadır. Böylesine sübjektif bir unsura bağlı olarak eşit gelirlere farklı oranlar uygulamak keyfi bir davranıştır.
- Artan oranlılık, gelirler arasında kantitatif bakımdan gerekli ayrımı yapmaktadır. Bu açıdan, kalitatif yönden bir ayırım yapılmasına gerek yoktur.

Teorik açıdan ileri sürülen olumlu ve olumsuz görüşler bir tarafa, ayırma ilkesi, bugün vergi sistemlerinde çeşitli şekillerde uygulanabilmektedir. Ayırma ilkesinin uygulama şekilleri; “gelir kaynaklarının sınıflandırılması ve farklı vergi oranları uygulanması, sermaye gelirlerinden ek vergi alınması, emek gelirlerine indirim uygulanması, vergi tarifesine sınırlama konulması, kişilerin ailevi durumlarını göz önünde bulundurarak evlilerin daha düşük orandan vergilendirilmesi olarak ifade edilebilmektedir (Akdoğan, 2011: 255-256).

Rekabetin aşırı derecede şiddetlendiği günümüz küreselleşen dünyasında, sermayenin emeğe göre daha riskli duruma geldiği ve dolayısıyla sermaye geliri sağlamanın en az emek geliri sağlamak kadar güçleştiği noktasından hareketle, ayırma ilkesinin kullanılmamasının daha adaletli olacağı konusundaki görüşler, ayırma kuramının önemini yitirmesine yol açmıştır. Söz konusu değişiklikte, genelde devlet müdahalesi özelde ise vergiye ve vergilemede adalet – etkinlik ikilemine bakışa oluşan değişimlerin önemli bir rolü bulunmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2017: 249).

➤ Muafiyet ve İstisna Uygulamaları

Muafiyet ve istisna uygulamaları ile verginin mali ve sosyo-ekonomik işlevlerinin gerçekleştirilebilmesi büyük önem taşımaktadır. Vergilerin toplum fertleri üzerinde dengeli bir şekilde dağıtılması da büyük öneme sahiptir. Buna paralel olarak; ekonomik, sosyal ve hukuki sebeplerle bir takım vergi konuları ya da vergi yükümlülerinin vergi karşısında korunmaları yoluna başvurulması, vergi ödeme gücü ile alakalı teorik yaklaşımları ilgilendirecek düzeyde etkiler meydana getirebilecektir (Akdoğan, 2011: 256).

Şen ve Sağbaş'a göre (2017: 250) “vergi kanunlarına göre kendisinden vergi alınması gereken bir gerçek ya da tüzel kişinin kısmen veya tamamen, şartlı veya şartsız, sürekli ya da geçici olarak vergilendirme kapsamı dışında tutulmasına “muafiyet” denilmektedir. “İstisna” ise vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken konunun aynı veya başka vergi kanunlarınca kısmen veya tamamen, sürekli ya da geçici olarak vergilendirme kapsamı dışında tutulmasıdır”.

Muafiyet ve istisna kavramları; bir vergi yükümlüsünün veya vergi konusunun, kısmen veya tamamen, sürekli veya geçici olarak vergilendirilebilir gelir kapsamı dışında bırakılmasını ifade etmektedir (Erginay, 1994: 45). Muafiyet ile vergi yükümlüsüne, istisna ile vergi konusuna sınırlama getirilmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 258).

“Muafiyet ve istisnaların uygulanabilmesi için öncelikle kanunla vergi kapsamına alınmış kişi ve konuların olması gerekmektedir. Vergi kanunlarında bulunmayan kişi ve konular muaf ya da istisnadır denilemez” (Susam, 2015: 243).

Kullanılan bu tekniklerin ortak hedefi, yükümlülerin ödeme güçlerine imkân dâhilinde ulaşılarak, yapılacak vergilendirmenin adaletli bir şekilde uygulanmasını ve şekillendirilmesini sağlamaktır. Bu sebeple ödeme gücünün belirlenmesinde, önemli bir rol üstlenen bu tekniklerin, kendi içlerinde ayrı ayrı değerlendirilmesi ve belirtilen ortak hedefe hizmet edecek bir yapıya dönüştürülmesi mecburidir. Bu yapılırken de; benzer durumda olan mükelleflerin benzer, farklı durumda olan mükelleflerin ise farklı bir şekilde değerlendiren bir sistem içinde işleme tabi tutulmaları gereğinin, vergi adaletini sağlamak için öncelikli koşul olduğunun unutulmaması gerekmektedir (Akdoğan, 1980: 103).

1.3.3.5. Fayda (İstifade) İlkesi

Fayda yaklaşımı, Adam Smith ve daha önceki maliyeci teorisyenler tarafından vergi sistemlerinin yapılandırılmasında ileri sürülmüş ve maliye alanında teorisinin gelişimini tamamlayamadığı dönemlerde kısmen uygulanmıştır. Ancak günümüzde uygulama imkânı önemli derecede sınırlandırılmıştır (Musgrave, 1959: 147).

Bu ilkenin özü “fayda” kavramı üzerine kuruludur (Eker ve Tüngen, 1994: 160). Vergilemede fayda yaklaşımına göre, kamu malları için ödenecek olan vergi, söz konusu mallardan sağlanan faydalarla orantılı olmak suretiyle belirlenmelidir (Hines,

2000: 483). Bu ilkeye göre, fertler, kamu mallarından elde ettikleri faydalara uygun olarak vergilendirilmelidirler (Erdem vd., 2003: 98).

Fayda yaklaşımında, vergiler serbest piyasa sistemiyle benzeştirilerek kamu mallarının bedeli olarak değerlendirilmekte ve bu yaklaşımda karşılıklı adalet uygulaması bulunmaktadır. Buna göre, vergiler fertlerin sağladıkları faydalarla ilişkili kabul edilmektedir. Fayda ilkesine göre, nasıl ki fertler özel işlemlere (mallara) karşılık bir ödeme yapmaktaysalar, aynı şekilde devletten aldıkları hizmet dolayısıyla da ödeme yapılması talebinde bulunulabilir (Simons, 1938: 3).

Bu ilkeye göre, vergiler bireyler arasında herkese açık bir şekilde sunulan mal ve hizmetlerden elde ettikleri faydalar ile ilişkili olarak bölüştürülmelidir. Fayda yaklaşımı, aynı düzeyde kamu hizmetlerinden faydalanan bireylerin aynı miktarda vergi ödemesi (yatay eşitlik), farklı düzeyde kamu hizmetlerinden faydalanan bireylerin farklı düzeyde vergi ödemesi (dikey eşitlik) durumunda gerçekleşebilir. Bu yaklaşıma göre, kamu hizmetlerinden hiç faydalanmayan bireyler, söz konusu hizmetlerin sağlanması için ihtiyaç duyulan vergiden muaf olmalıdırlar (Arronson, 1995: 306).

Fayda yaklaşımının temel ölçütü “fayda ”dır. Bireylerin ödemesi gereken verginin tutarı kamusal mallardan ve hizmetlerden elde ettikleri fayda nispetinde belirlenmektedir. Fayda teorisi, “mübadele”, “sigorta primi” ve “sosyal üretim giderlerine katılma payı” şeklinde üç farklı yaklaşım ile açıklanmaya çalışılmıştır (Yereli ve Ata, 2011: 26).

Mübadele (değişim) görüşü olarak ifade edilen ilk yaklaşıma göre vergi, devletin sunduğu mal ve hizmetlerin karşılığında ödenen bedeldir. Bu sebeple vergiler, bireyler arasında paylaştırılırken bu bireylerin kamu hizmetlerinden sağladıkları fayda derecesi dikkate alınmaktadır (Akdoğan, 1992: 110).

İkinci yaklaşım olan sigorta primi yaklaşımına göre vergi, toplumdaki bireylerin sahip oldukları mal ve mülklerinin güvenliğini sağlamakla sorumlu olan devlete bu hizmetlerinin karşılığında ödemeleri gereken bir sigorta primine benzetilmektedir. Bu görüşe göre devlet tıpkı bir sigorta şirketi gibi bireylerden bir bedel istemekte ve bunun karşılığında onların güvenliğini sağlamaktadır. Kısaca, devlet bir sigorta şirketi görevini üstlenirken bireyler de sigorta şirketinin müşterisi konumundadırlar (Nadaroğlu, 2000: 223).

Fayda ilkesini açıklamaya çalışan son yaklaşıma göre, toplum bir üreticiler birliğine benzetmekte ve bir kısım üretim giderlerinin genel giderler olduğu varsayılmaktadır. Devletin de bu üretimlerin gerçekleşebilmesi için çeşitli faaliyetleri yerine getirmesi gerekmektedir. Vergi ise devletin sosyal üretime katılmaları karşılığında fertlerin ödemekle yükümlü oldukları bedel olarak kabul edilmektedir (Nadaroğlu, 2000: 224). Sonuç olarak bu üç kuramın temelindeki görüş, bireylerin devlet eliyle sunulan mal ve hizmetlerden belli bir fayda sağlamaları neticesinde devlete karşı bir bedel ödemeleri gerektiğidir (Yereli ve Ata, 2011: 26).

Verginin, bireylerin kamu hizmetlerinden sağladığı fayda ölçüsünde alınması gerektiğini belirten fayda yaklaşımı, bazı hususlar gereği eleştirilmiştir. Bu eleştirilerin temelinde bu kuramın uygulama imkânının az olduğu şeklinde görüşler bulunmaktadır. Fayda kuramına göre, bireylerin ödemesi gereken vergi tutarı, kamusal mal ve hizmetleri kullanmaları sonucunda sağladıkları faydaya göre belirlenmektedir. Ancak tam kamusal malların “bölünememezlik” özelliği neticesinde kimin ne kadar fayda elde ettiğini belirlemek oldukça güçtür. Bu durumda bireylerin kamu hizmetlerinden faydalanmaları karşılığında ödemeleri gereken verginin doğru bir şekilde belirlenememesine neden olmaktadır. Bununla beraber fayda kuramına göre, bireylerin kamu hizmetlerinden yararlanabilmeleri için belli bir bedel ödemeleri gerekmektedir. Eğer bireyler bu bedeli ödeyecek gelire sahip değilse söz konusu hizmetlerden faydalanmayacak mıdır? Kaldı ki bu malların kullanımında “dışlama etkisi” söz konusu olamamaktadır (Seyidoğlu, 1992: 953). Bu sebeple tam kamusal mal ve hizmetlerin finansmanına kişileri sağladıkları faydaya göre ortak etmek ya da vergilendirmek imkânsızdır.

Fayda kuramına yöneltelen bir başka eleştiri de piyasa ekonomisinin sonuçları ile ilgilidir. Fayda yaklaşımının benimsendiği varsayılırsa, piyasa ekonomisinin ortaya çıkaracağı gelir ve servet dağılımını da adaletli saymak gerecektir. Çünkü fertler, kamu hizmetlerinden fiyat yöntemi ile yani bedel ödeyerek faydalanıyorsa bu mal ve hizmetlerden faydalanmada eşitlik ilkesine aykırı düşecektir (Tekir, 1990: 52).

Sonuç olarak, fayda yaklaşımı ile tam kamusal malların piyasadaki özel mallar gibi arz-talep kanununa göre değerlendirilmesi gerekmektedir. Oysaki tam kamusal malların tipik özelliklerinden ötürü bu malların böyle bir kimliğe bürünmesine olanak yoktur. Bu sebeple fayda yaklaşımının geçerli olabileceği kamusal faaliyetlerin alanı oldukça sınırlıdır (Yereli ve Ata, 2011: 27).

1.3.4. İdari Vergileme İlkeleri

Vergileme ilkelerinin idari tasnifi kapsamındaki ilkeler, vergi kanunlarında mükellefe sağlanması gerekli kolaylıklardan ve vergisinin tahsilini kolaylaştırıcı nitelikteki ilkelerden oluşmaktadır (Gökbunar, 1998: 13). İdari vergileme ilkeleri kapsamındaki çeşitli ilkeler aşağıda açıklanmaktadır.

1.3.4.1. Belirlilik (Kesinlik) İlkesi

Belirlilik ilkesi literatürde “kesinlik ilkesi” olarak geçmektedir. Bu ilke, mükellefler tarafından ödenecek olan verginin miktarının, zamanının ve ödeme biçiminin kesin ve açık bir şekilde mükellefler tarafından bilinmesi gerektiğini belirtmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 238).

Uygulamada vergi sisteminin etkinliği ve başarısı bakımından, vergi ile alakalı kurum ve işlemlerin belli olması ve herkes tarafından anlaşılabilir şekilde oluşturulması gerekmektedir. Vergi yükümlülerinin; verginin ödemesi bakımından sorumluluk sahibinin, verginin matrahının hesaplanması ile ilgili işlemlerin, verginin oranının, ödeneceği zamanın ve nasıl ödeneceğinin vergi kanunlarında belirtilmiş olması ve mükelleflerin bu hususlar hakkında bilgilendirilmeleri gerekmektedir (Colley, 1972: 1-2).

Vergilemede belirlilik ilkesinin gerçekleşmesi için bir vergi sisteminde bulunması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bu özelliklerden bazıları aşağıda verilmiştir. (Turhan, 1998: 207).

- İyi ve donanımlı yetişmiş ahlaklı idari personellerin bulunması,
- Vergi sisteminin ve münferit vergilerin basit olması,
- Vergi kanunlarının dilinin açık ve anlaşılır olması,
- Verginin ödeneceği tarihin, yerin ve miktarının açık ve kesin olarak bilinmesi,
- Vergi kanun ve nizamları hakkında yeterli açıklamaların yapılması.

Vergilemede belirlilik ilkesinin amacı, keyfi ve sınırsız uygulamaların önüne geçebilmektir. Bu ilke doğrultusunda vergiler sadece bir kanun ile öngörülebilecektir. Vergilerin kanuniliği ilkesinin bir alt ilkesi olarak yorumlanabilecek belirlilik ilkesine göre, vergi kanunu, vergi ile alakalı temel özellikleri içermelidir. Bir verginin kanun ile yürürlüğe girmiş kabul edilebilmesi için verginin konusu, verginin yükümlüsü, verginin matrahı, verginin oranı ve verginin ödenme zamanı gibi temel çerçevesinin kanunda belirlenmiş olması gerekir. Çünkü belirtilen temel unsurların hiçbirisi, vergilemede

keyfiligi önlemek bakımından, idarenin takdirine bırakılmayacak unsurlardır (Kırbaş, 1995: 38).

1.3.4.2. Tasarruf İlkesi

Vergilemede tasarruf ilkesi, verginin devlete olan maliyetinin mümkün olduğunca düşük olmasını ifade etmektedir. Verginin devlete olan maliyeti söyleminden sadece verginin tarh ve tahsil giderleri anlaşılmamalı bunun üzerine vergilerle ilgili uyumsuzlukların giderleri de eklenmelidir. Ayrıca, mükelleflerin vergi dolayısıyla katlanmış oldukları defter tutma, müşavirlik ve danışman hizmetleri vb. masrafların da bu bağlamda ele alınması gerekmektedir (Gökbunar, 1998: 14).

1.3.4.3. Kolaylık İlkesi

Vergilemede kolaylık ilkesi, diğer vergileme ilkelerini de içine alan daha kapsamlı ve gerçekten de önemli bir ilkedir. Bu ilkeye göre, verginin ödeme zamanı, yeri, tutarı ve şekli kesin ve belli olmalıdır. Ayrıca vergi ile ilgili düzenlemeler, mükellefler tarafından rahatça anlaşılabilir ve uygulanabilecek şekilde hazırlanmalıdır. Vergilerini ödemede maddi güçlüklerle karşılaşan bazı yükümlülerin, vergi borçlarının tecili, hatta bazı sebeplerden dolayı vergi borçlarını ödeyemeyecek duruma düşen yükümlülerin vergi borçlarının terkin edilmesi, bu ilkenin bir gereğidir (Aktan, 1990: 45).

1.3.4.4. Açıklık İlkesi

Verginin açıklığı ilkesi, vergilendirme kapsamına giren bütün hususların gerek vergi idaresi gerekse yükümlüler tarafından açık ve kesin suretle, yanlış yorumlamalara fırsat vermeyecek şekilde düzenlenmesi gerektiğini ifade etmektedir (Eker ve Bülbül, 2016: 173).

Vergi kanunları açık bir dille ve herkes tarafından anlaşılabilir bir şekilde düzenlenmelidir. Vergi kanunlarını bir noktada diğer kanunlardan ayıran nedenlerden biri de genellikle her bireyin doğumundan ölümüne kadar bu kanunlardan bir veya birkaçının yükümlülüğü altına girmesidir. Bu nedenle, vergi kanunlarının sade bir vatandaşın anlayabileceği bir dille yazılması önemlidir. Vergi kanunlarının anlaşılması zor ve muğlak bir biçimde düzenlenmesi sadece vatandaşın zor durumda bırakılması yönünden ele alınmamalıdır. Vatandaşın böyle bir kanuna karşı vereceği tepki onu, vergi kaçırmaya ve vergiden kaçınmaya itebilecek, vergi yönetimi ile kişiler arasında

ortaya çıkan uyuşmazlıklar vergi yargısını senelerce meşgul edebilecek, devlet vergi alacağını zamanında tahsil edemeyebilecek sonuç olarak da verginin maliyetini yükseltebilecektir (Herekman, 1988: 28).

Yukarıda bahsedilen nedenlerden dolayı, vergi kanunlarının birbiriyle uyumlu, kısa ve anlaşılır olması, mevzuat içinde uygulama farklılıklarına olabildiğince az yer verilmesi, beyannamelerin kolay doldurulabilecek şekilde hazırlanması, vergiden kaçınma imkânı sağlayan ve vergi tabanında aşınmalara sebep olan vergi sığınaklarının sayılarının azaltılması gibi uygulamalar, vergi idaresinin yönetim maliyetlerini azaltacağı gibi, gelişmekte olan ekonomilerde vergi itaatinin artmasına ve vergi bilincinin oluşmasına da katkı sağlayacaktır (Demirli, 2011: 18).

1.3.4.5. Kanunilik (Yasallık) İlkesi

Devletin üstlendiği fonksiyonların gerçekleştirilebilmesi bakımından kamu gelirleri içerisinde büyük bir öneme sahip olan vergiler, devletin egemenlik gücü çerçevesinde konulmakta ve uygulanmaktadır. Bu gücün kullanılmasında, keyfiliğin önüne geçilmesi, anayasal ilke ve yaklaşımlar ile temel vergileme ilkelerine uyumun sağlanabilmesi bakımından, neredeyse her ülkenin mevcut anayasasında, verginin kanunla konulması gerektiği yönünde çeşitli düzenlemelere yer verildiği görülmektedir (Akdoğan, 2011: 212).

Vergilemede kanunilik ilkesi, “vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak yasama organı tarafından ve kanunla konulabileceğini, değiştirilebileceğini ve kaldırılabilceğini ifade etmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 263).

1982 Anayasası’nın 73. maddesinin dördüncü fıkrasında “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır”, ifadesi kanunilik ilkesinin önemini vurgulamaktadır.

Vergilemede kanunilik ilkesi, vergilere ilişkin düzenlemelerin ister şekli isterse maddi anlamda kanunla yapılmasını gerektirmektedir. Şekli anlamda kanun, anayasalarda belirlenen usule uygun olarak yasama organı tarafından onaylanarak yayımlanan hukuki düzenlemelerdir. Maddi anlamda kanun ise, genel, soyut, şahsi olmayan hukuk kurallarını kapsayan düzenleyici işlemlerdir. Yasama organı tarafından biçimsel anlamda kanun ile belli kişi ve gruplar üzerine vergi yüklenememektedir. Başka bir ifadeyle, verginin kanuniliği ilkesi, devletin vergilendirme yetkisinin genel,

soyut, şahsi olmayan ve yasama organı tarafından anayasal usullere uygun olarak çıkartılan kanunlarla kullanılması anlamını taşımaktadır (Doğrusöz, 2000: 4).

Bu ilkeye göre vergi, mevzuata uygun ve doğru bir şekilde alınmalıdır. Kanuna aykırı olarak alınan bir vergi, bir taraftan vergilemede kanunilik ilkesini ihlal ederken bir taraftan da aynı veya benzer durumda olanlara, farklı muamele sonucu farklı vergi alınması söz konusu olabileceğinden, vergilemede eşitlik ilkesi zedelenebilecektir (Kumrulu, 1979: 156).

1.3.4.6. İstikrar (Öngörülebilirlik) İlkesi

Vergilemede istikrar ilkesi, “vergi ile ilgili olarak vergilendirme tekniği konusunda yapılan düzenlemelerin sık sık değiştirilmemesini, düzenli olmasını” ifade etmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2017: 262). Vergi kanunları ve bu kanunlara uygun olarak çıkartılan yönetmelik vb. hükümlerinin sadece uzun zaman aralıklarıyla ve genel reformlar çerçevesinde değiştirilmesi gerekir (Eker ve Bülbül, 2016: 173).

Bu ilke, bir vergi kanununun ve buna ilişkin düzenleyici işlemlerin yürürlüğe girdikten sonra bir daha hiç değiştirilmemesi anlamına gelmemektedir. Ancak, aksine ihtiyaç duyulduğunda belirli bir program çerçevesinde değişiklikler yapılabilmesini de öngörmektedir (Şenyüz, 1993: 209).

Vergi kanunlarının ilgililerce takip edilebilecek ve gereği yerine getirilebilecek şekilde uygulanması mecburidir. Eski ayakkabının ayağı rahatsız etmeyeceği, ayağın alışkanlık kazanması sebebiyle herhangi bir problem yaratmayacağı düşüncesinden hareketle, vergilerin de değiştirilmemesinin, aynı kalmasının daha doğru olacağı ileri sürülmektedir. Fakat artık kullanılamayacak hale gelmiş bir ayakkabı, ayakkabı olma niteliğini kaybedecek ve giyen kişiyi rahatsız etmeye başlayacaktır. Durum vergi açısından ele alınırsa; uygulanamaz, işlemez hale gelmiş hükümlerin ve gerek duyulursa bütün düzenlemelerin revize edilmesi olağan karşılanmalıdır. Bu düzenlemeler yapılırken acele edilmemesi, plan ve program dâhilinde çalışılması, yapılan yasal düzenlemelerin sık sık değiştirilmesini önleyebilecektir (Akdoğan, 2011: 217).

Vergilemede istikrar ilkesi, vergi psikolojisi açısından da önem taşımaktadır (Eker ve Bülbül, 2016: 173). Vergi yükümlülerinin ve vergi uygulayıcılarının vergi kanunlarına ve hükümlere uyum sağlayabilmeleri belli bir zaman içinde gerçekleşmektedir. Bu sebeple vergi düzenlemelerindeki istikrarsızlık halleri her iki taraf için de vergiye uyum maliyetini artırmaktadır. Buna ek olarak, vergilerde meydana

gelen sık değişmeler, vergi idaresi açısından bıkkınlığa yol açabileceği gibi, vergi idaresinin yükümlünün problemlerini çözmede bazı sıkıntılara düşmesine de neden olabilecektir. Vergi kanunlarında yapılan değişiklikler az ya da çok, bireylerin mali ve finansal yatırım kararlarını da etkileyebilmektedir (Gökbunar, 1998: 15).

1.3.4.7. Vergi Tedbirlerinin Tutarlılığı ve Sistematik Bütünlüğü İlkesi

“Vergi sistemlerindeki tutarsızlıklar, sistemin rasyonalitesini ve hakkaniyete uygun oluşunu tehlikeye düşürebilmektedir. Vergi sistemi, bir verginin konulması sırasında, vergi konusunda mevcut hükümlerin birbirleriyle uyum halinde bulunmasını, kanun maddeleri arasında çelişkilerin bulunmamasını ifade etmektedir”(Tekir, 1987: 57).

Bu ilkeye göre, vergileme öyle bir şekilde oluşturulmalıdır ki, vergilerin bileşimi çeşitli amaçlara göre düzenlenmiş bir bütünü oluşturabilsin ve farklı vergi tedbirleri arasında çelişki ortaya çıkmasın. Yine bu ilkeye göre, vergilere belirli bir biçim verme aşamasında bir taraftan matrahın seçimi, diğer taraftan da vergi tarifesinin yapısı ve yüksekliği, objektif veya sübjektif vergi mükellefiyetindeki istisnalar vb. üzerinde durulması gerekmektedir (Eker ve Bülbül, 2016: 172).

Vergilerin birbiriyle uyumlu olması ve birbirini tamamlar nitelikte olması, bir vergi kanunun konusuna giren bir işlemin, başka bir vergi kanunu ile vergi dışında tutulmaması, kısaca bütünlük oluşturması öngörülmektedir. Aksi takdirde, vergiden kaçınma gibi yollarla vergide etkinliği azaltan durumlar oluşabilmektedir (Söyler, 1997: 66).

1.3.4.8. Vergi Tedbirlerinin Uygulanabilirliği İlkesi

Bu ilkeye göre, vergi sistemi bir bütünlük içinde biçimlendirilmelidir. Alınan vergi tedbirleri ve bunların hedefleri sade bir vatandaşın anlayışına ve politik eğilimlerine, aynı zamanda da verginin uygulanmasında tarh, tahsil ve kontrol görevini yapacak kurumların kapasitelerine uygun olabilmelidir (Gökbunar, 1998: 16). “Böylece söz konusu tedbirler etkin bir şekilde uygulanma ve yürütülme olanağına sahip olabilecektir” (Eker ve Bülbül, 2016: 173).

Vergilerin uygulanabilmesi için kişilerin vergi adaletine karşı sergiledikleri tutum kadar, vergi idaresinin yapısı da önem taşımaktadır. Bu ilkenin etkinliğini sergileyebilmesi için, vergilemede açıklık ve adalet ilkelerine uyulması, yükümlülerin

ekonomik açıdan bilinçlendirilmesi ve vergi idaresinin güçlendirilmesi gerekmektedir (The World Bank, 1997: 2-12).



II. BÖLÜM

2. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM

Dünya üzerinde mevcut olan tüm sistemler “insan” odaklıdır ya da insan odaklı olmak mecburiyetindedir. Her sistemde olduğu gibi vergi sisteminin temelinde de insan ögesi bulunmaktadır (Akbulut, 2003: 2). İnsan faktörüyle alakalı olması sebebiyle, vergilemede oldukça önemli mevzulardan birisini sosyal ve psikolojik boyut oluşturmaktadır. Vergilemede başarılı olabilmek, sadece bazı teknik düzenlemelerin yapılması ile mümkün olamamaktadır. Teknik düzenlemelere ilaveten, mükelleflerin vergiye bakış açısını etkileyen etmenlerin de bilinmesi gerekmektedir. Vergi mükelleflerinin vergiye bakışlarının bilinmesi, vergileme sürecinde daha sağlıklı ve etkin bir sistemin oluşmasını sağlayabilecektir (İpek ve Kaynar, 2009: 173).

2.1. Vergi Uyum

“Batı literatüründe vergi mükelleflerinin vergi idaresine çok fazla iş düşmeden, kendi rızaları ile doğru beyanda bulunmalarını sağlayan faktörler ve bunların mükelleflerin beyanlarına etkileri konusunda yapılan çalışmalar genel olarak ‘Tax Compliance’ adı altında yürütülmektedir. “Tax Compliance” İngilizce sözlüklerde vergi ödeme istekliliği şeklinde ifade edilmektedir. Bu ifadenin yerleşmiş Türkçe bir karşılığı bulunmamaktadır. Bu alanda yapılan çalışmalarda “Tax Compliance” ifadesinin yerine “gönüllü uyum” ve “vergi uyumu” ifadeleri kullanılmaktadır” (Batirel, 1996, Aktaran: Kumluca, 2003: 92).

Vergi uyumu; vergi beyannamelerinin, verildiği dönemde yürürlükteki vergi yasaları, genel tebliğler ve yargı kararlarına uygun olarak hazırlanmasını, vergi yükümlülüğünün beyannamede eksiksiz bir şekilde belirtilmesini ve beyannamenin süresinde ilgili yerlere verilmesini ifade etmektedir (Roth v.dğr., 1989: 2).

Başka bir tanıma göre vergi uyumu; vergi ile ilgili gerekli bilgilerin zamanında açıklanması, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini kendiliğinden yerine getirmesi ve

yaptırım olmadan vergilerini zamanında ödemeleri şeklinde ifade edilmektedir (Silvani ve Baer, 2000: 198).

Vergi yükümlülerinin, vergi dairesine çok fazla yük yüklemeden, kendi istek ve rızaları ile beyanlarını vermelerini ifade eden vergi uyumunun, dört unsuru bulunmaktadır. Bu çerçevede, genel olarak vergiye gönüllü uyum denildiğinde mükelleflerin aşağıda belirtilen hususları yerine getirmeleri gerektiği kabulü söz konusudur (Roth v.dğr., 1989: 20). Bu unsurlar;

- Vergiye tabi gelirin doğru bir şekilde beyan edilmesi,
- Gelir düzeltmeleri, yapılan harcamalar, vergi muafiyetleri ve vergi kredileri gibi gelirden düşülmesi gereken unsurların doğru olması,
- Vergi beyannamelerinin süresinde doldurulması,
- Vergi yükümlülüğünün doğru bir şekilde hesaplanmasıdır.

Vergi uyumu, bir radyoda doğru frekansı ayarlamaya benzetilmektedir. Eğer radyonun düğmesi gelişigüzel çevrilirse, kendi kendine sorunsuz ve harika bir şekilde çalışıyor olmasına rağmen, bulunan yeni kanal hakkında hiçbir fikir sahibi olunamamakla birlikte, yeni kanaldaki dilin anlaşılabilirliğinin garantisi de bulunamamaktadır. Ancak, radyo doğru bir kanala ayarlanırsa, söz konusu kanala ait yayının dinlenmesi umulabilmekte ve daha da önemlisi, radyolarını aynı kanala ayarlayanların aynı şeyleri dinleyecekleri öngörülebilmektedir (Eiser, 1986: 342). Söz konusu benzetmeden hareketle vergi uyumu hakkında; bireyler için vergi sistemine adaptasyonun önemli olduğu, akabindeki süreçte vergi sisteminin açık ve kesin olmasının faydalı olabileceği ve gelişigüzel düzenlemelerle sisteme müdahale edilmesinin vergi uyumunu zedeleyeceği yorumu yapılabilmektedir.

Vergi uyumu konusundaki ilk araştırmalar Allingham ve Sandmo (1972) ile Srinivasan (1973)'nin çalışmalarıyla başlamıştır. İlk çalışmalarda vergi uyumuna, genellikle beklenen fayda teorisi kapsamında, yükümlülerin vergi uyumsuzluğu durumunda yakalanma korkusuyla vergilerini ödeyecekleri varsayımıyla yaklaşılmıştır (Tunçer, 2001: 2).

Daha sonra yapılan çalışmalar; Grasmick ve Bursik (1990), Casey ve Scholz (1991); fertlerin vergiye uyum kararlarındaki farklılıkların denetim ihtimali ve cezalarla ilişkili olduğu beklenen fayda ve kayıplar ile tek başına açıklanamayacağını ortaya çıkarmıştır. Bu anlamda denetim ihtimali ve cezaların yanı sıra; vergi oranları, vergi ahlakı, vergi yönetiminin etkinliği ve vergi afları gibi çeşitli ekonomik ve psikolojik

faktörlerin yükümlülerin vergi uyumu ile ilgili kararlarının ve tutumlarının belirlenmesinde inceleme kapsamına alınmıştır (Tunçer, 2001: 2).

Vergi dosyası 'na göre (2017); vergi ahlakı (etiği), vergi ödeme konusundaki içsel bir motivasyon olarak ifade edilmektedir. Buradaki içsel motivasyon ifadesiyle kastedilen, herhangi bir dışsal zorlama ve baskı olmadan, vergiyi gönüllü bir şekilde ödemektir. Mükellefin yakalandığında karşılaşılabileceği maliyet ve cezalar sebebiyle değil, içsel motivasyonla yerine getirilen vergiye uyumu ifade etmektedir (<https://vergidosyasi.com/2017/04/26/vergi-etigi-vergiye-uyumu-aciklayan-teoriler-vergi-uyumunu-etkileyen-unsurlar/>, Erişim Tarihi: 11 Mart 2019).

Mali literatürde vergiyi gönüllü ödeme veya ödememe konusunu açıklayan iki teori bulunmaktadır (Aktan, 2006: 126):

- Rasyonel tercih yaklaşımı,
- Ahlaki duygular teorisi.

Rasyonel tercih teorisinin temeli “homo economicus” insan modeline dayanmaktadır. Bu modele göre, insan doğası gereği kendi faydasını maksimize edici, içsel maliyetlerini ise minimize edici karar ve tercihleri benimsemektedir. Bu bağlamda fertler, olanakları ölçüsünde az vergi ödemeyi veya hiç vergi ödememeyi tercih edecek bir tutum ve davranış sergilemektedirler. Bu yaklaşım literatürde “Allingham & Sandmo modeli”, “caydırma modeli” ya da “beklenen fayda teorisi” olarak da adlandırılmaktadır (Aktan, 2006: 126).

“Rasyonel tercih modeline göre, vergiye gönüllü uyumu belirleyen temel faktörler; yakalanma ile cezalandırılma riskinin büyüklüğü ve korku gibi faktörlerdir”. Diğer bir ifadeyle, fertleri gönüllü uyuma yönleltecek etmenler; etkin vergi denetimi ve cezaların caydırıcı gücü gibi etmenlerdir (Aktan, 2006: 126).

Allingham & Sandmo (1972) modeline göre, vergi kaçırma eylemi, risk barındıran bir hisse senedine yapılan yatırımla eşdeğer niteliktedir. Vergi mükellefi, karşılaşılabilecek olası ceza miktarı, denetim oranı, yakalanma riski gibi etmenleri göz önüne alarak beklenen kişisel faydasını maksimize edebilmek için vergi kaçırıp kaçırmayacağına, şayet kaçırırsa ne kadar bir meblağ kaçıracağına karar vermektedir. Bu teoriye göre, vergi mükelleflerinin ceza ve denetim oranı gibi etmenlerin sayısal değerlerini eksiksiz bir şekilde bildikleri ve fayda fonksiyonlarının sadece gelirden ibaret olduğu varsayılmaktadır. Allingham & Sandmo modeline göre vergi mükellefinin beyanını; vergi oranı, ceza tutarı ve denetim oranı gibi etmenler belirlemektedir. Bu

ifadeye göre, yüksek düzeyde denetim ve katı cezaların olması vergi kaçakçılığı düzeyinin sıfıra inmesini sağlayabilecektir (Bayraklı v.dğr., 2004: 208).

Vergiye gönüllü olarak ödeme ya da ödememeyi açıklayan diğer bir teori ahlaki duygular teorisidir. Bu teoriye göre, fertlerin vergilerini ödeme ya da ödememe konusundaki tercihlerini belirleyen tek etken, kişisel çıkar ve kişisel fayda fonksiyonunu maksimize etmek değildir. Fertlerin vergilerini ödeme(me) hususundaki tutum ve davranışlarını belirleyen etkenlerin başında psikolojik algılama gelmektedir. ‘Tutumsal model’ olarak da bilinen bu teori, konuyu sadece psikoloji ve etik çerçevesinde değerlendirmektedir (Aktan, 2006: 130).

Gönüllü uyum, sadece mükelleflerin yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmeleri ile sağlanamamaktadır. Vergi ilişkisinin diğer tarafı olan devletin de bu yükümlülüklerin yerine getirilmesini kolaylaştıracak uygulamaları yürürlüğe koyması gerekmektedir. Vergi ilişkisinin tarafları durumunda olan devlet ve mükellef arasındaki ilişki birbirleriyle rekabet içinde ve dostane olmayan bir şekilde gerçekleşebileceği gibi; birbirleriyle uyumlu ve dostane bir şekilde de gerçekleşebilmektedir (Kirchler v.dğr., 2008: 211).

Devlet ile mükellef arasındaki bahsi geçen ilk ilişkide, devletin penceresinden; mükellefler devamlı kontrol altında tutulmaları gereken, imkân bulduklarında suç işlemeye hazır bir suçlu; buna karşılık mükelleflerin penceresinden devlet ise, kendilerine zulmeden ve saklanması gereken bir polis olarak değerlendirilmektedir. Bahsi geçen ikinci ilişkide ise mükelleflerin penceresinden devlet, topluma hizmet sunan bir birim olarak değerlendirilmektedir. Mükellefler ise, devletin hizmet sunduğu toplumun bir parçası şeklinde karakterize edilmektedir (Kirchler v.dğr., 2008: 211). Bu durumda devlet ve mükellef arasındaki düşünce ve fikir ayrılığı daha az, vergiye uyum daha fazla, vergi kaçırma eğilimi daha düşük ve mükelleflerin üzerlerine düşen vazifeleri yerine getirme duyarlılıkları daha yüksek olmaktadır (Şentürk, 2014: 132).

2.2. Vergi Uyumsuzluğu

Vergi uyumsuzluğu, vergi yükümlülerinin mevcut vergi mevzuatına göre yükümlülüklerini tam, eksiksiz veya zamanında yerine getirmemeleri olarak ifade edilmektedir. Vergi uyumsuzluğu, sadece vergi yükümlülüğünün düşük seviyede gösterilmesini değil aynı zamanda yüksek gösterilmesini de kapsamaktadır. Vergi yükümlülüğünün kasıtlı olarak düşük gösterilmesi, Vergi Ceza Hukuku’nda cezai yaptırımlarla engellenmeye çalışılmaktadır. Fakat vergi uyumsuzluğu kasten

yapılabileceği gibi bilgi eksikliği, yanlış anlama, dalgınlık ve benzeri kasıtsız sebeplerle de ortaya çıkabilmektedir (Tunçer, 2001: 2).

2.2.1. İradi (Bilinçli) Vergi Uyumsuzluğu

Vergi mükelleflerinin, uygulamada olan vergi mevzuatına göre gerçekleşip üzerlerine düşen vergi yükünden kurtulabilmek için kasıtlı olarak vergisel sorumluluklarını ve yükümlülüklerini eksik yerine getirmeleri ya da hiç yerine getirmemeleri veya süresinde yerine getirmemeleridir. Mükellefiyetin tesis edilememesi veya eksik tesis edilmesi, vergiye tabi gelirin eksik beyan edilmesi ya da hiç beyan edilmemesi şeklinde olabilmektedir.

2.2.2. Gayri İradi (Bilinçsiz) Vergi Uyumsuzluğu

Gayri iradi vergi uyumsuzluğu, vergi mükelleflerinin, yanlış anlama, dalgınlık ve bilgi eksikliği gibi kasıtsız olarak yaptıkları hatalar sonucu ortaya çıkan uyumsuzluktur. Verginin yanlış hesaplanması, vergi kanunları hakkında yeterli bilgiye sahip olunmaması ya da sık sık değişen vergi kanunlarının takip edilememesi veya vergi kanunlarının karmaşıklığı dolayısıyla yanlış anlaşılması sonucu ortaya çıkan bu uyumsuzluk nedeniyle dürüst vergi mükellefleri de vergiye uyumsuz gibi görülebilmektedir (Biberoğlu, 2006: 30).

2.3. Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler

Devlet eliyle gerçekleştirilen vergi toplama faaliyetleri esnasında, birey ve devlet arasında psikolojik açıdan gizli bir direnç yüzyıllardır var olmuştur. Bu durum bazen vergi ödemeyi etkileyen psikolojik etmenler olarak incelenmekte bazen de gönüllü uyum veya gönüllü uyumsuzluk olarak ele alınmaktadır (Gökbunar ve Çetin, 2010: 101).

Vergi uyumu; ekonomik, sosyal ve psikoloji gibi çok yönü bulunan karmaşık yapıya sahip bir olgudur. Vergiye gönüllü uyumu etkileyen etmenler oldukça çeşitlidir ve ülkeden ülkeye farklılıklar göstermektedir. Mükelleflerin vergi uyumu konusundaki davranışları ve tutumları ekonomik, sosyolojik, psikolojik, demografik, etik, yönetsel, kültürel ve siyasal gibi çok çeşitli faktörlerin etkisi altında bulunmaktadır.

Ancak bu faktörlerin yanı sıra mükellefin gelir seviyesi, vergi sisteminin karmaşık yapısı, vergi denetimi olasılığı, vergi yasalarındaki boşluklar, toplumun vergi

bilinci düzeyi ve mali aflar gibi çeşitli etmenler de vergiye gönüllü uyumu etkileyen önemli etmenler arasında yer almaktadır (Herschel, 1978: 232).

Çalışmada vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler; ekonomik ve mali, sosyal ve demografik, ahlaki, psikolojik, siyasi ve vergi yönetimi ile ilgili faktörler olmak üzere altı grup altında incelenmiştir.

2.3.1. Ekonomik ve Mali Faktörler

Ülkelerin gelişmişlik düzeyleri ile vergi uyumunu etkileyen faktörler arasında ters yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Gelişmiş ekonomiye sahip bir ülkede, kişi başına düşen gelir seviyesi, satın alma gücü ile refah seviyesinin yüksek olması ve vergi oranlarının gelire kıyasla düşük olması gibi sebeplerle vergiye uyum oranı yüksektir. Gelişmemiş ekonomiye sahip bir ülke için ise tam tersi bir durum söz konusudur ve vergiye gönüllü uyum oranı oldukça düşüktür (Koç, 2010: 43).

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik ve mali faktörler literatürde; serbest piyasa koşulları ve rekabet ortamı, ödeme gücü, gelir düzeyi, kayıt dışı ekonomi ve istikrarsız ekonomik yapı olmak üzere beş başlık altında incelenmektedir.

2.3.1.1. Serbest Piyasa Koşulları ve Rekabet Ortamı

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik ve mali faktörlerden ilki, serbest piyasa koşulları ve rekabet ortamlarıdır. Günümüzün serbest rekabet ve ticaret koşulları altında, mükelleflerin ekonomik varlıklarını devam ettirebilme savaşı önemli bir mücadeledir. Piyasadaki tüketicilerin tercihleri doğrultusunda, kaliteli ve düşük fiyatlı üretim, maliyetlerin düşük tutulmasını zorunlu kılmaktadır. Üretim maliyetlerini ölçeğine bağlı olarak düşürebilen firmalara karşılık küçük üreticilerin böyle bir imkânı bulunamamaktadır. Serbest piyasa koşullarının oldukça zor olan mücadelesinde maliyetlerini düşürebilmenin çarelerini arayan mükellefler, rekabet güçlerini daha da azaltacağı için kaliteyi düşüremeyecek, mamul girdi fiyatlarını azaltamayacak ve satış fiyatlarını artıramayacaktır. Bütün bu iktisadi sarmalın sonucunda ise, devlet tarafından mükelleflere yüklenen vergi tazyiki daha da artacak ve mükellefler vergilerini gerçek tutarından az ödeme veya hiç ödememe arayışına girebileceklerdir (Biberoğlu, 2006: 31).

Çağımızda, küreselleşme olgusu ile birlikte artık kapalı ekonomik politikalar geçerliliğini kaybetmiş durumdadır. Küreselleşme ile birlikte serbest piyasa ve rekabet

ortamı oldukça geniş ölçekte yaygınlaşmaktadır. Yine küreselleşmenin bir sonucu olarak uluslararası mal ve hizmet hareketleri daha kolay hale gelmekte, mal ve hizmetler tüketicilere daha kolay ulaşabilmektedir. Bu durumda; üreticiler açısından maliyet avantajını elinde bulunduranlar piyasaya hâkim konuma gelirken, maliyet avantajını elinde bulunduramayan üreticiler ise vergi kaçırmaya yönelmekte ya da piyasadan çekilmek zorunda kalabilmektedir.

2.3.1.2. Mükellefin Ödeme Gücü ve Gelir Düzeyi

Mükellefin ödeme gücü, vergilemeye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik ve mali faktörlerden bir diğeridir. Ödeme gücü; gelir, servet ve tüketim harcamaları gibi göstergeler baz alınarak, fertlerin parasal nitelikteki ödeyebilme yeteneğini ortaya çıkaran bir terimdir. Vergileme açısından ödeme gücü, vergilendirilebilir geliri, serveti ve harcamayı hesaplayabilmek için, fertlerin mali durumlarının yanı sıra fertlerin sosyal ve kişisel özellikteki statüsünü de dikkate almaktadır. Bu bakımdan ödeme gücü, gerçek vergilenebilir gelir, servet ve harcamaya ulaşarak, vergilemede adaleti sağlama amacına hizmet eden bir araç konumunda bulunmaktadır (Aktan ve Çoban, 2006: 139).

Vergi ödeme gücü kavramı, dinamik bir yapıya sahip olmakla birlikte göstergeleri; gelir, servet ve harcama olarak kabul edilmektedir. Bu göstergeler, vergi yükünün arzu edilen şekilde paylaştırılması ve toplumsal maliyetleri eşit olarak dağıtılması amacıyla tercih edilmişlerdir. Vergi yükünün dağılımında esas alınan gösterge ödeme gücü olmakla birlikte, ödeme gücünü temsil etmesi açısından da gelirin ayrı bir yeri bulunmaktadır. Nitekim batı medeniyetlerinde ödeme gücünün birincil göstergesi olarak gelir seviyesindeki farklılıklar kabul edilmektedir. Çünkü bireylerin belirli bir servete sahip olmaları ve harcama yapabilmeleri, ancak yeterli düzeyde gelir elde etmeleriyle mümkün olabilmektedir. Özetle vergi, ister servet, isterse harcamalar üzerinden alınsın, sonuç olarak bireylerin gelirlerinden ödenmiş olmaktadır (Şenyüz, 1995: 27-28).

Vergileme açısından ödeme gücüne ulaşmak için en çok tercih edilen gösterge gelirdir. Gelir, özellikle kişisel olma özelliği sebebiyle tercih edilmektedir. Geleneksel vergileme teorisinde ödeme gücüne ulaşmada; en az geçim indirimi, ayırma ilkesi, artan oranlı tarife yapısı ile muafiyet ve istisna uygulamalardan yararlanılmaktadır. Ancak belirtilmelidir ki vergi ödeme gücü bakımından gelirin temel gösterge olabilmesi için, gelir tanımının bireylerin servetinde meydana gelen her nevi artışı da kapsayacak şekilde düşünülmesi gerekmektedir (Aktan ve Çoban, 2006: 139-140).

Mükellefler, üzerlerine düşen vergi borçlarını ödedikleri zaman gelirlerinde bir daralma meydana gelmektedir. Oluşan bu daralmaya karşı, mükellefler tasarruflarını ya da tüketimlerini kısarak tepki vermektedirler. Bu tepkiyi gerçekleştirirken de olası bir refah kaybına uğramamak için öncelikle kendilerine en az fayda sağlayan tüketimlerinden veya tasarruflarından vazgeçmektedirler (Çataloluk, 2008: 217).

Vergiler, gelir grupları açısından değerlendirildiğinde, yüksek gelirlilerde; lüks tüketim ve tasarruflarından, düşük gelirlilerden ise zorunlu tüketime ayrılan fonlardan oluştuğu görülmektedir. Buradan hareketle, düşük gelir grubundaki bireylerin vergi yükü, yüksek gelir grubundaki bireylere kıyasla ağırlaşmakta ve subjektif yük artmaktadır. Eğer toplumda zorunlu tüketimini karşılamakta zorlanan daha da düşük gelirli bir kesim varsa, o zaman mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tepkiler daha da sert bir yapıya dönüşebilmektedir. Bu sebeple mükellefler arasında oluşan vergi yükü bakımından aynı tür vergilere farklı dilimlerde yer alan gelir grupları arasında farklı tepkiler oluşabilmektedir. Bu bakımdan, mükellefler tarafından gösterilen tepkilerin en aza indirecek biçimde, ödeme gücüne göre vergilendirilmeleri gerekmektedir (Çataloluk, 2008: 217).

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen ekonomik ve mali faktörlerden birisi de mükelleflerin gelir seviyeleridir. Vergi uyumunun bileşenleri; vergi yükümlülüğünün doğru tespiti, gelir düzeltmeleri, yapılan harcamalar, vergi muafiyetleri ve vergi kredileri gibi gelirden düşülmesi gereken unsurların doğru olması, vergi beyannamesinin süresi içinde düzenlenmesi şeklinde sıralanabilmektedir. Nihayetinde vergiye tabi gelirin doğru beyan edilmesi gelir seviyesi ile ilişkili olarak vergiye uyumu etkileyen faktörler arasında kabul edilmektedir (Bülbül, 2014: 31).

Başta Clotfelter olmak üzere, gelir düzeyi ve vergi oranlarının mükelleflerin gönüllü uyumuna etkisi konusunda birçok araştırmacı çalışmalar yürütmüştür. Araştırmaların çoğunda elde edilen bulgular, gelir arttıkça kaçakçılığın da arttığını ortaya koymaktadır (Andreoni v.dğr., 1998: 839). Bu durumun sebebi; vergi mükelleflerinin gelir seviyeleri yükseldikçe nispi olarak olmasa da miktar olarak ödeyecekleri verginin artmasıdır. Dahası, gelir seviyeleri yüksek olan mükelleflerin, alanında uzman mali danışmanlar aracılığıyla vergi kaçakçılığı yapabilme imkânları bulunmaktadır (Kumluca, 2003: 93).

Bireyler, vergi ödediklerinde gelirlerinde bir azalma meydana gelmektedir. Bunun sonucunda ise, vergiyi bir yük gibi hissetmekte ve hoşnutsuzluk yaşamaktadırlar. Bireylerin yaşamış olduğu bu hoşnutsuzluk genel olarak subjektif niteliktedir (Arslan,

1994: 30). “Ayrıca ödenen verginin gelire oranlanmasıyla bulunan ve objektif vergi yükü olarak adlandırılan bu durum, kişiler tarafından ödenen vergilerin, onların gelirlerini azaltması nedeniyle ekonomik bir kayıp olarak düşünülmektedir” (Arşan, 1968: 17).

2.3.1.3. Kayıt Dışı Ekonominin Varlığı

Kayıt dışı ekonomi, küreselleşmeyle birlikte gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için önemli bir problem olarak görülmekte ve makroekonomik boyutlarıyla önem arz etmektedir. Literatürde kayıt dışı ekonomi; gizli ekonomi, illegal ekonomi, yer altı ekonomisi, düzensiz ekonomi, paralel ekonomi, kara ekonomi, gölge ekonomisi, görünmeyen ekonomi gibi birçok kavramla ifade edilmektedir (Yazıcı, 2008: 108).

Sözlük anlamıyla kayıt dışı ekonomi, herhangi bir belgeyle belirtilmeyen ya da doğru bilgiler içermeyen belgeler şeklinde ifade edilen ekonomik faaliyetler olarak tanımlanabilmektedir. Bu tanımdaki vurgu, söz konusu ekonomik faaliyetin herhangi bir kayıta iz bırakıp bırakmamasına yapılmaktadır. Fakat bu tanım, sözlük olarak anlamlı olmasına rağmen önemli bir faktör olan kayıt dışı ekonomiyi açıklamada yetersiz kalmaktadır. Bunun yerine kayıt dışı ekonomiyi teorik bir temelde açıklamaya çalışan tanımlar kullanılmaktadır. Bu perspektiften kayıt dışı ekonomi, kamu otoritelerinin denetimi dışında kalan her türlü işlem ve faaliyet olarak tanımlanabilmektedir. Bu tanım hem kanunlarla yasaklanmış kayıt dışı ekonomik faaliyetleri, hem de kanunlarla yasaklanmış olan bir faaliyetin kasıtlı olarak kayıtlara geçirilmemesi, belgelendirilmemesi ve sonuç olarak da vergilendirilmemesi şeklinde ortaya çıkan ekonomik faaliyetlerin tümünü kapsamaktadır (Gürbüz, 2008: 251-252).

Kayıt dışılık alanında uluslararası araştırmalar yapan ve çalışmalar yürüten Schneider’e göre ise kayıt dışı ekonomi; GSMH (Gayri Safi Milli Hâsıla)’ ye katkıda bulunan GSYİH (Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla)’ ye eklenmesi gereken, ancak kayıt dışı olan tüm ekonomik faaliyetlerin bütününe ifade etmektedir (Buehn ve Schneider, 2011: 141).

Kayıt dışı ekonominin vergi sistemi bağlamında tanımı ise; vergi kaçırma maksadıyla vergi idaresinin bilgi alanı dışına çıkartılan; vergi kaçırmak, kayıtlara geçirmeden çalışmak, faturalarda tahrifat yaparak harcamaları yüksek ve gelirleri düşük göstermek, mal ve hizmet akımlarının belgelendirilmemesi, işportacılık ve benzeri faaliyetlerdir (İlhan, 2007: 3). Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin tanımlanmasında genel olarak önem arz eden iki unsur bulunmaktadır. Birinci unsur, ekonomik açıdan bir gelir

mekanizmasının oluşması, ikinci unsur ise bu faaliyetlerde kısmen veya tamamen yaşanan gizlilik unsurudur (Canbay, 2003: 3).

Kayıt dışı ekonomi hacim veya bileşim açısından, tarihsel süreç içinde ülkeden ülkeye, dönemden döneme hatta toplumdan topluma değişiklik gösterebilmektedir. Bazı ülkelerde kayıt dışı faaliyetler daha ağırlıkta iken, bazılarında enformel, bazılarında ise beyan dışı ekonomik işlemler daha ağırlıklı bir yapıya sahip olabilmektedir. Kayıt dışı ekonominin bu şekilde çeşitli görünümlemlerle ortaya çıkması, ülkelerin, tarihsel süreçleri içinde; ekonomik, sosyal, siyasi ve kültürel açıdan farklı özelliklere sahip olmaları ve bu konularda birbirlerinden farklı gelişimler kaydetmeleri ile oldukça bağlantılıdır (İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası [İSMMMO], 2006: 45).

Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerde bulunulmasına sebep olan birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörler içerisinde üzerinde durulan en önemlileri; vergi ve sosyal güvenlik katkı paylarındaki artış, resmi ekonomide özellikle emek piyasasında artan düzenlemeler, haftalık çalışma saatlerinde mecburi düşüşler, erken yaşta emeklilik, işsizlik, vergi bilinci ve ahlakı seviyesine ek olarak, kamu kurumlarına karşı kentsel avantajların ve bağlılıkların azalmasıdır. Bu faktörler dışında, ekonomik faktörler ile kayıt dışı ekonomideki artış kısmen saptanabildiği için kayıt dışı ekonominin ayrıca sosyolojik ve psikolojik boyutunu da kapsayan disiplinler arası bir yaklaşımla da analize tabi tutulması gerekmektedir (Schneider ve Enste, 2000: 18).

Bir ülkede kayıt dışı ekonominin varlığı, birçok olumsuzluğu beraberinde getirmektedir. Kayıt dışı ekonominin var olduğu bir ekonomide, firmalar arasında haksız rekabet oluşmakta ve yabancı sermayenin yatırım amacıyla ülkeye girmesi mümkün olamamaktadır. Kayıt dışı ekonomi, ülke ekonomisine uyumlu mali politikaların tespitini güçleştirmekte ve kararların etkili bir şekilde alınmasını engellemektedir (Külekçi, 2011: 59).

Bu koşullar altında ülke ekonomisinin, büyüme hızı yavaşlayabilmekte ve ülkedeki ekonomik istikrar zedelenebilmektedir. Nihayetinde ise yolsuzlukla mücadele etmek güç hale gelebilmekte ve bu nedenle kamu kesiminin gereksinim duyduğu vergiler etkin bir şekilde toplanamamaktadır.

Kayıt dışı ekonomiyle mücadele etmek ve gerçekleşme düzeyini düşürebilmek için alınması gereken önlemler bulunmaktadır. Bu önlemlerden bazıları şunlardır (İSMMMO, 2006: 216-217):

- Vergi oranları düşürülmeli,
- Sosyal güvenlik yükümlülüklerinin getirdiği yük azaltılmalı,
- Vergi kaçırma olanakları azaltılmalı,
- Vergi mevzuatı sık sık değiştirilmemeli,
- Vergi kanunları açık, sade ve anlaşılır olmalı,
- Vergilemenin mali amacı kavratılmalı,
- Kamusal kaynakların israf edilmediği inancı yerleştirilmeli,
- Sosyal politikalara ağırlık verilip yoksullukla mücadele edilmeli,
- Devletin kurumları arasında sağlıklı eşgüdüm, bilgi akışı ve koordinasyon sağlanmalıdır.

Kayıt dışı ekonominin vergi mükellefleri üzerinde çeşitli etkileri bulunmaktadır. Kayıt dışı ekonominin mükellefler üzerindeki etkileri arasında; gelir dağılımında adaletsizliğe yol açması ve vergisini ödeyen mükellef ile ödemeyen mükellef arasındaki rekabeti bozması gibi durumlar sayılabilmektedir. Bu bağlamda kayıt dışı ekonominin vergiye gönüllü uyum konusunda mükelleflerin tutum ve davranışlarını olumsuz yönde etkilediği yorumu yapılabilmektedir.

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler; katılımcılarına kısa vadede kişisel çıkar sağlaması sebebiyle keyif verici, orta vadede ise ekonomik değişkenleri bozucu niteliktedir. Ancak, uzun vadede, öncelikle ekonomik sonrasında ise siyasal bağımsızlığın kaybedilmesine neden olabilmektedir. Bu durum, devletin hukuken olmasa bile fiilen sonunu getirebilecek bir olgu olma özelliğini taşıması yönüyle uyuşturucuya benzetilebilmektedir. Devlet, paternalist yaklaşım gereğince, yani bireylerin ebeveyni olarak, kayıt dışı faaliyetlere alışmış bireyleri, tıpkı uyuşturucuya alışmış bireylere yaptığı gibi, zararlarını anlatmak suretiyle bu faaliyetlerinden vazgeçirmeye telkin etmesi ve bırakabilmesi için gerekli desteği vermesi gerekmektedir (İSMMMO, 2006: 229).

2.3.1.4. İstikrarsız Ekonomik Yapı

Gelişmekte olan ülkelerde meydana gelen finansal serbestleşme, bazı olumsuz sonuçlara sebep olabilmektedir. Bu finansal serbestleşme genellikle kamu açıklarına ve buna bağlı olarak iç ve dış borcun artmasına, gelir dağılımındaki adaletsizliğin büyümesine ve istikrarsız büyümeye yol açmaktadır. Türkiye’de ekonomik açıdan serbest piyasa ekonomisine 1980 sonrasında geçilmiştir. İlk dönemlerde yeni ekonomik sistem ile birlikte girişimciler piyasaya hevesle girmiş olsa da sonrasında dışa açık ekonominin getirmiş olduğu risklerden ve ülkenin istikrarsız yapısından dolayı biraz geri planda kalmışlardır. Enflasyon ve reel faiz oranlarının oldukça hareketli olması ile para ve maliye politikalarının istenen seviyelere ulaşamaması, ekonomide kriz ortamı

oluşturmuştur. Nitekim Türkiye’de yaşanan 1994 ve 2001 krizi buna örnek durumdadır (Külekçi, 2011: 68). Herhangi bir ülkede yaşanan ekonomik istikrarsızlıklar ve krizler ise girişimciler açısından güvensiz bir ortam yaratmaktadır.

Bir ülkedeki mevcut sermaye, yatırıma dönüştüğü ölçüde ekonomiye katkı sağlayabilecektir. Güvensiz ve riskli ortamlarda girişimciler yatırım yapmak yerine sermayelerini yastık altı yapmaya yöneldiklerinde, ekonomide parasal akım ve hareketlilik sağlanamamaktadır. Güven ortamının sağlanamadığı ekonomilerde fertler, rekabet güçlerini artırabilmek için vergi kaçırmaya yönelebilecek ya da çalışmamayı tercih edebileceklerdir. Bu durumda ise ekonomik açıdan büyük bir kayıp yaşanmakta ve hem bireysel hem de sosyal refah kaybına neden olunmaktadır (Külekçi, 2011: 68). Bu sebeplerle, ekonomiler için güvensiz ortam ve risk oluşturan faktörler, iktisadi ve mali alanda yapılacak düzenlemelerle önlenmeye çalışılmalıdır.

2.3.2. Sosyal ve Demografik Faktörler

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen diğer bir etken, sosyal ve demografik faktörlerdir. Mükellefler, vergilerini öderken; aileleri, eğitim düzeyleri, meslekleri, yaşları, cinsiyetleri, medeni halleri ve sosyal çevreleri gibi çeşitli faktörlerden etkilenmektedirler. Söz konusu demografik faktörler aşağıda açıklanmaktadır.

2.3.2.1. Aile Ölçeği

Mükelleflerin aile yapıları ile vergiye karşı gösterdikleri tepkiler arasında kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. Aslında temel etken, aile içinde kişi başına düşen gelir seviyesidir. Mükellefler, aile içinde kişi başına düşen gelirle orantılı bir şekilde, vergi kaçırma veya vergi kaçırmama kararını verebilmektedirler. Bu durumda, kişi başına geliri düşük olan bir yükümlünün, kişi başına geliri yüksek olan başka bir yükümlüye göre vergi kaçırma olasılığı daha yüksek seviyede olabilecektir (Külekçi, 2011: 69).

Bir mükellefin elde ettiği gelirin sabit kaldığı varsayılırsa, aynı mükellefin ailesindeki fert sayısının arttığı veya mükellefin evlenmesi gibi durumlarda, yani mükellefin elde ettiği gelirini paylaşması sonucu ailedeki harcanabilir gelir düşeceğinden, mükellefin de vergiye karşı göstereceği direnç seviyesi artabilecektir. Bu nedenlerden dolayı, yükümlülerin aile yapılarını dikkate almak suretiyle yapılacak yasal düzenlemeler söz konusu olumsuz tepkileri daha az seviyeye indirmeye yardımcı olabilecektir (Aydoğan, 2017: 19).

2.3.2.2. Eğitim Düzeyi

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen demografik etkenlerden en önemlileri; yaş, cinsiyet ve eğitim seviyesidir. Bu üç etmenden vergi uyumu açısından yalnızca eğitim seviyesi üzerinde politikalar geliştirilebilmektedir. Mükelleflerin eğitim seviyeleri ile uyum arasındaki ilişkiyi açıklayan temel iki görüş bulunmaktadır. Birinci görüş, verilen eğitim vergi uyumunu düşüreceği yönünde iken, ikinci görüş, eğitimin vergi uyumunu artıracağı yönündedir. Richardson'a göre eğitim, vergiye uyumu düşürücü bir etkiye sahiptir. Yaptığı bir çalışmada eğitim seviyesi ile vergi uyumu arasında negatif yönlü bir ilişki olduğunu belirlemiştir. Bulgulardan hareketle, gelişmekte olan ülkelerde mükelleflerin eğitim seviyeleri arttıkça vergiye karşı uyum derecelerinin azalacağı yorumu yapılabilmektedir (Richardson, 2006: 153).

Birinci görüşün temelinde bulunan anlayış, mükelleflerin eğitim seviyelerinin artması sonucunda vergi yasalarına daha fazla nüfuz edebileceği ve vergiden kaçınma olasılığının artabileceğidir. Bu varsayım tartışmaya oldukça açıktır. Çünkü iyi eğitim alan her mükellef vergi yasalarına iyi derecede hâkim olmayabilmektedir (Saygın, 2013: 83-84).

Smith ve McGee'nin yapmış oldukları çalışma neticesinde ise, gelişmiş ülkelerde eğitim düzeyi arttıkça, mükelleflerin vergiye uyum seviyelerinin de arttığı ortaya çıkmıştır (Mcgee ve Smith, 2007: 15). Vergi, bireyler için sonradan öğrenilen bir olgudur. Bireylerin, vergi hakkındaki bilgileri arttıkça, vergi ödemeye karşı olumlu bir tutum sergileyebileceklerdir. Fakat vergi uyumu ile eğitim seviyesi hakkındaki iki görüş de, genel eğitim seviyesini kastetmektedir. Özel olarak vergi eğitimi verilmesinin etkileri, söz konusu çalışmalarda yer almamaktadır (Saygın, 2013: 84).

Literatürde eğitim seviyesi ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi açıklayan iki görüş bulunmasına rağmen genellikle, eğitim seviyesinin artması sonucunda vergiye uyumun kolaylaşacağı düşünülmektedir. Mükelleflerin eğitim seviyeleri ile bilgiye erişme kapasiteleri arasında doğru orantılı bir ilişki bulunmaktadır. Zira eğitim seviyesi yüksek olan bir mükellefin vergileme hakkındaki bilgi düzeyi de artacaktır, öte yandan bilgisizlik sebebiyle oluşabilecek işlem maliyetleri ise azalacaktır. Mükellef için önemlilik arz eden işlem maliyetlerinin azalması sonucunda da vergiye uyum oldukça kolay hale gelebilecektir (Aktan ve Çoban, 2006: 148).

2.3.2.3. Yüklünün Mesleği

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde, hangi meslek grubuna ait oldukları da etki yaratabilmektedir. Bazı meslekler nitelikleri gereği, vergiyi başkasına yansıtmaya elverişlidir veya mükellefler daha çok çalışmayı tercih ederek vergiye karşı tepki verebilmektedir. Bazı mesleklerde ise vergiyi başkasına devretmek oldukça zahmetlidir veya mükellefler geliri zor şartlarda elde ettikleri için çalışmamayı tercih edebilmektedir. Gelir yaratma konusunda esnek olan meslekler, gelirin ne şekilde ve hangi kaynaktan elde edildiği, gelirin elde edilmesinde dikkate alınan indirimler de vergiye karşı tepkilerin olumlu ya da olumsuz olmasına katkı sağlamaktadır (Çataloluk, 2008: 221).

Gelirin elde edilme durumlarının farklılaşması, vergiye karşı gösterilen uyum seviyesini etkilemektedir. Ülkemizde gelir vergisi mükellefi olan serbest meslek mensuplarının gider olarak gösterebileceği kalemlerin az sayıda olmasına rağmen şirket düzeyinde bu kalemlerin oldukça çok sayıda olması ödenen vergiler ve elde edilen kazançlar açısından adaletsizlik oluşturmaktadır. Elde edilen geliri veya kazancı doğru bir şekilde beyan etmeme eğilimi, maaş ve ücret gelirleri ile ters orantılı iken, serbest meslek gelirleri ile doğru orantılı bir ilişkiye sahiptir (Scholz, 1994: 73).

Muter, Sakınç ve Çelebi tarafından yapılmış bir çalışmada da farklı meslek gruplarının vergi artışları karşısında gösterdikleri tepkilerin farklı olduğu konusunda bulgulara ulaşılmıştır. Serbest meslek mensubu ve sanatkârlar gibi genellikle fikri ve bedeni çalışma içindeki yükümlülerin vergi artışlarına verdikleri tepkiler olumsuz yöndedir. Tüccar ve sanayicilerin tepkileri ise, daha fazla çalışarak vergiyi telafi etmek şeklinde olumlu yöndedir. Buna karşılık çiftçilerin ise işi bırakma ve vergiden kaçınma gibi olumsuz tepkiler gösterdikleri görülmektedir (Muter v.dğr., 1993: 49). Sonuç itibarıyla, mükelleflerin meslekleri, sahip oldukları vergi uyum seviyelerini ve vergiye karşı tutumlarının yönünü etkileyebilmektedir.

2.3.2.4. Yüklünün Yaşı

Yaş, mükellefin vergi uyumu konusunda etki yaratabilen önemli bir faktördür. Yaş ve vergi uyumu arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalarda pozitif ve negatif yönde ilişkiler elde edilmiştir. Çalışmaların bazılarında gençlerin, bazılarında ise yaşlıların vergi uyumsuzluğu sergiledikleri ortaya çıkarılmıştır. Fakat yapılan çalışmaların çoğunda gençlerin daha fazla vergi uyumsuzluğu sergilediği görülmektedir (Külekçi, 2011: 71).

Yapılmış birçok çalışma, altmış beş yaş üstündeki bireylerde yanlış ve eksik beyanda bulunma eğilimi oldukça düşük iken, genç yaş grubundaki bireylerin risk alma güdülerinin daha güçlü olması sebebiyle vergi kaçırma konusunda daha eğilimli olduklarını göstermektedir (Blumenthal ve Slemrod, 1992: 190).

Yaş etmenin vergi uyumuna etkisini ölçmeye yönelik yapılmış çalışmaların bazılarında elde edilen bulgular ise, genç yaş grubundaki mükelleflerin, gelirlerinin büyük bir bölümünü tüketmek veya tüketim odaklı kısa vadeli tasarruflar için ayırmakta olduğunu göstermektedir. Bilhassa yaş gruplamasında 25-30 yaş grubunda yer alan kişiler henüz yüksek bir gelire sahip olamamalarının yanında, aile kurmak ve daha yüksek refah seviyesinde olmak istemeleri nedeniyle, devletin vergi taleplerine karşı oldukça isteksiz davranabileceklerdir (İpek ve Kaynar, 2009: 118).

2.3.2.5. Yükümlünün Cinsiyeti ve Medeni Hali

Bireylerin cinsiyetleri ve medeni halleri de vergiye uyumlarını etkileyen faktörler arasında yer almaktadır. ABD’de yapılmış olan ampirik bir çalışma sonucunda, erkeklerin kadınlara kıyasla, evli çiftlerin ise bekârlara kıyasla daha fazla vergi kaçırma eğiliminde oldukları saptanmıştır (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006: 125).

Evli bireylerin bekârlara kıyasla ihtiyaçlarının daha fazla olduğu söylenebilmektedir. Bekâr bir mükellefin geliri kendisine yetecek seviyededir. Ancak evli mükelleflerin geliri ihtiyaçlarını karşılamada yeterli olmayabilmektedir. Bu durumda ise mükelleflerin vergi yükünü hissetme dereceleri de farklı seviyelerde gerçekleşecektir. Geliri ile ihtiyaçlarını karşılayamayan veya üzerinde aşırı vergi yükü hisseden evli mükellefler, vergi kaçırma eğiliminde bulunabileceklerdir. Kadınların erkeklere kıyasla daha az vergi kaçırma eğiliminde olmaları ise, ahlak ve vicdan yönlerinden daha hassas olmaları ile ilişkilendirilebilmektedir.

Demografik faktörler içerisinde bulunan cinsiyet ve medeni durumun vergiye uyumu etkilemesi konusunda literatürde birçok çalışma yapılmıştır. Bulgular genellikle yukarıda belirtildiği gibi erkeklerin kadınlara kıyasla, evlilerin bekârlara kıyasla daha fazla vergi kaçırma eğiliminde oldukları yönündedir. Ancak, Jackson ve Milliron vergi kaçakçılığı üzerine cinsiyetin rolü konusunda yaptıkları bir çalışma sonucunda farklı bir açıklama getirmişlerdir. Çalışmada kadın ve erkek arasında uyum farkının, özgürleşen kadınların ortaya çıktığı yeni jenerasyonda gitgide azaldığını belirtmektedirler (Richardson, 2006: 151).

2.3.2.6. Yükümlünün Sosyal Çevresi ve Kültürel Faktörler

Bireylerin vergiye karşı davranışlarını ve tepkilerini etkileyen bir başka etmen yaşamlarını sürdürdükleri sosyal çevreleridir. İnsan hem çevresinden etkilenen, hem de çevresini etkileyen bir varlıktır. Şöyle ki bir mükellefin yaşamını sürdürdüğü çevredeki insanların vergiye karşı isteksiz ve tepkili olduğunu varsayarsak, belki de vergiye karşı olumlu tavır sergileyen ya da tarafsız olan mükellef de zamanla etki altına girecek ve tutumunda değişiklik olabilecektir. Vergi kaçırma eğiliminde olan diğer mükellefler tarafından vergi oranlarının haksız yere yüksek olduğu konusunda, uyumlu olan mükellefi ikna etme ihtimalleri oldukça yüksektir. Ters durumda da ters bir etki ortaya çıkacaktır. Nitekim “üzüm üzüme baka baka kararır” atasözü bu konuya örnek olarak verilebilecek niteliktedir.

İrk, din, dil, tarih, iktisadi anlayış, mülkiyet anlayışı gibi birçok faktörün birleşiminden oluşan vergi kültürü de vergiye karşı gösterilen tepkinin yönünü etkilemektedir. Vergi ahlakı ve vergi kültürünün yeterince gelişmediği toplumlarda, yüksek cezalara karşın vergi kaçakçılığı istenen seviyelere düşürülememektedir. Vergi mükellefleri içerisinde yaşadıkları toplumun kültürel özelliklerinden etkilenmektedir. Bu özellikler devlete bağlılık ve vatandaşlık bilinci gibi değerleri de etkilemektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 10).

Sonuç olarak, vergiye gönüllü uyum, yükümlülerin sosyal çevrelerinden ve sahip oldukları kültürel değerlerden etkilenmektedir. Bu kültürel değerler de kişilerin ahlakını şekillendirmekte ve neticesinde bireyler oluşan ahlakları ölçüsünde vergiye uyum sağlayabilmektedirler.

2.3.3. Ahlaki Faktörler

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen ve bireylerin tutum ve davranışları üzerinde önemli etkileri olan ana faktörlerden bir diğeri ahlaki faktörlerdir. Vergi, mükelleflerin gelirleri üzerinden karşılıksız ve zorla alınan ekonomik bir değer ifade etmektedir. Verginin karşılıksız ve zorla alınıyor olması mükellefin vergiyi yük olarak hissetmesine neden olabilmektedir. Bu durumda ise mükellefler, vergiye karşı çeşitli legal ya da illegal tepkiler gösterebilmektedir. Mükelleflerin vergiye karşı gösterdiği olumsuz tepkiler sonucunda ise vergi kayıpları oluşabilmektedir.

Vergi kayıp ve kaçaklarıyla mücadele etmek için hukuki ve idari tedbirler almak her zaman yeterli olamamaktadır. Bu tedbirlerden önce, toplumdaki bireyleri ve

gelecekte mükellef olabilecek bütün vatandaşları, -sadece mevcut mükellefleri değil- vergi ödemenin hukuksal ve toplumsal bir ödev niteliğinde olduğu konusuna inandırılmaları gerekmektedir. Vergi ile ilgili çeşitli yükümlülüklerin yerine getirilmemesinin vatandaşlık bilinciyle bağdaşmadığı hususunun mükelleflere inandırıcı bir şekilde ve neden sonuç ilişkisi içinde izah edilmesi gerekmektedir. Çünkü vergi konusunda bilinçsiz bir toplumda, iyi bir vergi ahlakının olmasını da beklemek mümkün değildir.

Ahlak kavramı, insanların sosyal ilişkilerine rehberlik etmek amacıyla geliştirilen kurallardan meydana gelen düzgüsel bir sistem olarak ifade edilmektedir. İnsan ilişkilerini düzenlemek ve sistemli hale getirmek, ahlakın temel işlevidir. Bu çerçevede vergi yükümlülerinin, vergileme karşısındaki tutumları, toplumun vergi zihniyeti ve vergi ahlakı tarafından belirlenmektedir. Vatandaşların, vergileme ve vergileme ile yüklenen özel mükellefiyetler karşısında takındıkları tavır olarak ifade edilen “vergi zihniyeti”, zamana ve mekâna göre farklılıklar gösterebilmektedir (Gökbunar v.dğr., 2007: 71).

Vergi ahlakı ise bireylerin vergilerini ödeme hususunda onları vergilerini ödemeye iten içsel bir motivasyon olarak düşünülebilir. Başka bir deyişle, kişilerin vergilerini ödemek için razı olması ya da ahlaki yükümlülüğü olarak ifade edilebilir. Ayrıca vergi ahlakı, daha düşük miktarda vergi ödemek için gösterilen çaba ve faaliyetler sebebiyle hissedilen suçluluk ve pişmanlığı da içinde barındıran bir ifadedir. Buradan hareketle, yükümlü tarafından hissedilen pişmanlık ve suçluluk hissi artarsa, vergiye karşı gösterilen direnç azalacaktır yorumu yapılabilmektedir (Torgler, 2005: 525-526). Schmölders’e göre (1976: 111), vergi ahlakı, vergiye ilişkin görev ve yükümlülüklerin süresi içinde ve eksiksiz bir şekilde yerine getirilmesini ifade etmektedir.

Vergi ahlakı, genel ahlak kavramı ile aynı anlamı ifade etmemektedir. Şöyle ki, genel ahlak seviyesi yüksek olan bir bireyin, vergi ahlakı düşük olabilmektedir. Birey açısından vergi ahlakının düşük olması ise, bireyin her nevi vergi hilelerini normal kabul etmesine yol açabilmektedir. Aksine, vergi ahlakı yüksek olan bir birey, üzerine düşen vergisel yükümlülüğünü tam ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmekte ve vergi borcunu ilk fırsatta adeta bir sadakat göstererek ödeyebilmektedir. Vergi ahlak seviyesinin ve vergi ödeme istekliliğinin yüksek olduğu bir ortamda, aksini düşünme durumu bireylerin vicdanlarından tamamen yok olmaktadır. Bu sebeple, vergisel hilelerin bulunmadığı, ya da minimum seviyede olduğu bir vergi sisteminin

oluşturulabilmesi için, yüksek bir vergi ahlakının varlığı gerekmektedir (Şenyüz, 1984, Aktaran: Gökbunar v.dğr., 2007: 71).

Vergi ahlakı, bir ülkede genel kültür seviyesinin ve iktisadi seviyenin bir fonksiyonudur. Bu sebeple, gelişmiş ülkelerdeki vergi ahlakı seviyesi, gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha yüksek seviyededir. Hatta aynı ülkenin gelişmiş bölgelerindeki vergi ahlakı seviyesi, gelişmemiş bölgelerindeki vergi ahlakı seviyesinden daha yüksek olabilmektedir. Vergi ahlakı seviyesinin toplumdaki tüm bireyler için aynı olması şüphesiz beklenememektedir. Birçok vergi yükümlüsü, ödemesi gereken vergi borcu miktarını, kanunların öngördüğü tutarın yerine, kendi vicdanının öngördüğü yani vicdanını tatmin eden miktar olarak kabul etme eğilimindedir. Bunun aksine bazı bireyler ise, vergi borçlarını hiç ödemeyerek ciddi ölçüde maddi çıkar sağlama imkânına sahip olmalarına rağmen, vergi borçlarını zamanında ve eksiksiz bir şekilde ödemektedir (Gerçek, 2003: 211).

Vergiye gönüllü uyumun önemli belirleyicilerinden biri olan ahlaki faktörleri incelerken mükelleflerin dini inancı ve gelenek ile göreneklerine olan bağlılıkları da dikkate alınmalıdır. Çünkü mükelleflerin vergi ahlaklarını bu iki kıstas önemli derecede etkilemektedir (Küleççi, 2011: 75). Vergilemeye gönüllü uyumu etkileyen ahlaki faktörler literatürde dini inançlar ile gelenek ve göreneklere bağlılık olarak işlenmektedir.

2.3.3.1. Dini İnanç

Vergiye gönüllü uyumu önemli ölçüde etkileyen ahlaki faktörlere dâhil olan önemli etkenlerden ilki, dini inançlardır. Din ve ahlak kavramlarının birbirleriyle yakın ilişki içinde oldukları genellikle kabul edilen bir gerçektir. Ahlaki normların, büyük çoğunluğunun temel kaynağı dindir. İster semavi dinler isterse diğer dinler, toplumların ahlaki normlarının şekillenmesinde önemli birer kaynak olmuş ve birçok ahlak kuralı dini motifler çerçevesinde emredilmiştir. Bu sebeple, ahlak gibi soyut ve sonradan edinilen bir olguyu ele alırken, dini inanışların üzerinde önemle durmak gerekmektedir (Güngör, 2000: 115).

Bireyler, hayatlarını önemli ölçüde dini referanslara bağlı olarak sürdürmektedirler. Bunun neticesinde ise, kutsal kitaplar ve diğer dini referansların vergileme hususundaki talimat ve tavsiyelerine uyma eğilimi sergilemektedirler (Aktan ve Çoban, 2006 143). Dini inançlar, vergi mükelleflerinin vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumlu yönde etkileyen ve uyumlu davranışları hususunda mükellefleri

işsel olarak motive eden oldukça önemli bir araç olarak görülmektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 8).

Yükümlülerin vergiye karşı tutumlarına etki eden faktörler göz önüne alındığında, aslında en önemli faktörlerden bir tanesinin din olgusunun olduğu görülmektedir. Dini inanç, bireylere tam bir teslimiyet yüklediği için inancın gerekli kıldığı bir dizi kurallar bireyler tarafından kolaylıkla benimsenebilmektedir. Bu bağlamda, vergileri de devletin sunduğu hizmetlerin bir karşılığı olarak görebilen ve devlete güven duyan yükümlüler, vergiyi vicdani bir sorumluluk olarak görecektir ve vergi ödemeyi kendine bir vazife olarak nitelendireceklerdir (Aydoğan, 2017: 19).

Literatürde yapılmış birçok çalışma, dini inançların vergi ahlâkını arttıran çok önemli bir faktör olduğunu ortaya koymaktadır (Tosuner ve Demir, 2009: 8). Ancak vergiye karşı gösterilecek uyum büyük ölçüde, ödenen vergilerin dini inançlara uygunluğuna bağlı bulunmaktadır. Şöyle ki ödenen vergiler mensup olunan dini inancın bir gereği olarak kabul ediliyorsa, büyük bir bağlılıkla yerine getirilmesi kuvvetle muhtemeldir. Aksine dini inancın gereği olarak algılanmayan bir vergiye karşı ise sert bir tepki verilmesi güçlü bir olasılıktır. Fakat gerekçesi ne olursa olsun vergiler kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılmaktadır. Bu sebeple, vergi ödemek çoğu dini inanç tarafından kutsal bir sorumluluk olarak kabul edilmektedir (Şenyüz, 1995: 48).

2.3.3.2. Gelenek ve Göreneklere Bağlılık

Vergi uyumunu etkileyen ahlaki faktörlerden ikincisi, gelenek ve göreneklere olan bağlılıktır. Toplum içinde bazı tutum ve davranışlar, erdem olarak nitelendirilmektedir. Erdemli davranış, toplumun büyük çoğunluğunun kabul ettiği ve içinde; din, inanç, gelenek ve görenek bulunduran aynı zamanda bütün bu ahlaki etmenlerin önerdiği davranışların bütününden oluşmaktadır (Şenyüz, 1995: 33).

Bir toplumun nesilden nesile aktardığı standart davranış biçimlerine gelenek denilmektedir (Güngör, 2000: 93). Geleneklerin bazıları topluma o kadar nüfuz etmiş düzeydedir ki, adeta toplum tarafından bir tabiat kanunu olarak algılanmaktadır. Bu bağlamda, birer ahlaki kurala dönüşmüş geleneklere dünya üzerinde bulunan her toplumda rastlamak mümkündür. Fakat her toplumun kendine özgü, kendi tarihi geçmişi ve kültürel dinamikleri ile oluşmuş gelenekleri bulunmaktadır. Bu geleneklerin bazıları evrensel ahlak ilkelerini, bir kısmı ise diğer toplumlar tarafından kabul edilmesi imkânsız olan bazı öğeleri içerebilmektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 9).

Vergi ve vergi ahlakı penceresinden bakıldığında, toplumsal gelenek ve göreneklerin mükelleflerin vergiye bakış açılarını değiştirebildiğini ve çeşitli algılamalara sebep olduğunu görmek mümkün olabilmektedir. Genellikle dini ve etnik özelliklerle karıştırılan, bazen de bu özelliklerle harmanlanmış bir yapı teşkil eden geleneklerin, toplumsal vergi kültürü üzerinde önemli derecede etkileri olduğunu ve böylelikle vergi ahlakı seviyesini de etkilediği görülebilmektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 9). Sonuç itibarıyla, gelenek ve görenekler vergi ahlakını, vergi ahlakı da vergi uyumunu etkilemektedir.

2.3.4. Psikolojik Faktörler

Vergiye gönüllü uyum konusunda karşılaşılan bir diğer ana faktör psikolojik yönlüdür. Bu yönüyle vergi, bireyler üzerinde bazı psikolojik etkiler ortaya çıkarabilmektedir. Bireyler, verginin bizzat yükümlüsü olabileceği gibi, vergilemeden dolayı cezai yaptırıma da tabi olabilmektedirler. Bu koşullar altında, yükümlülerin, vergiye gösterdikleri uyumlarının daha iyi bir şekilde kavranabilmesi için bireylerin psikolojileri ve bu psikolojiden kaynaklanan tavırları, yani verginin psikolojik ve sosyolojik yönü üzerinde önemle durulması gerekmektedir (User, 1992: 2).

Mükelleflerin vergiye uyumunu etkileyen psikolojik faktörler; vergi bilinci, diğer yükümlülerin davranışları ve vergi gelirlerinin yerinde kullanılması şeklinde sıralanabilmektedir. Bu faktörler mükellefin psikolojik yönüyle yakından ilişkilidir. Bireyin vergi konusundaki bilinci, çevresindeki diğer yükümlülerin sergilediği davranışlar ve ödemiş olduğu vergilerin mükellef nezdinde uygun yerlerde kullanıldığının bilinmesi gibi etmenler, bireyin vergiye karşı psikolojik yönünü etkilemekte ve şekillendirmektedir.

2.3.4.1. Vergi Bilinci

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen psikolojik faktörlerden birisi, vergi bilincidir. Vergi bilinci seviyesinin artması ya da azalması gibi durumlarda etkilenen vergiye gönüllü uyum, ülkelerin üzerinde durmaları gereken önemli bir husustur.

Ülkemizdeki vergi sistemi gereği beyan esasına dayalı vergilendirme yapılmaktadır. Beyana dayalı vergileme, vergi ile alakalı temel yükümlülüklerin şahsen mükellef tarafından yerine getirilmesini ifade etmektedir. Mükelleflerin üzerlerine düşen vergisel yükümlülüklerin, zorunluluktan ziyade gönüllü bir şekilde yerine

getirmeleri, gelir toplama amacının ve diğer hedeflerin gerçekleştirilebilmesi açısından büyük öneme sahiptir (Aktan, 1997: 11).

Bu açıdan değerlendirildiğinde vergi bilinci, devletin üstlenip yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için, toplumdaki fertlerin elde ettikleri gelirlerden veya servetlerinden kanunlarda belirtilen usul, esas ve oranlara göre katkıda bulunmaları gerektiğinin farkına varma, bilme ve hatırlama kabiliyetine sahip olmalarını ifade etmektedir (Ömürbek v.dğr., 2007: 104).

“Vergi bilinci sadece vergiyi ödeme bilinci olarak değerlendirilmemelidir. Vergi bilinci, aynı zamanda mükelleflerin ödediği vergilerin harcandığı yerlerin denetimini de ifade eden bir kavramdır” (Edizdoğan v.dğr., 2018: 221).

Genel anlamıyla vergi bilinci, fertlerin vergiyi algılaması ve algısını tutum ve davranışlarına yansıtma düzeyleri şeklinde ifade edilebilmektedir. Devlet tarafından sunulan mal ve hizmetlerin devamlılığı bakımından vergi ödemenin önemini kavrayan mükelleflerin, vergi ile ilgili ödev ve sorumluluklarını yerine getirme konusundaki istek ve arzu düzeyleri de vergi bilinci kavramı ile açıklanabilmektedir (Teyyare ve Kumbaşı, 2016: 4).

Yapılan tanımlardan hareketle, vergi bilinci kavramıyla ilgili olarak dikkat çekilen iki hususun bulunduğu söylenebilir. Birinci husus, yükümlülerin verginin ne olduğu hakkındaki farkındalığıdır. İkinci husus ise, mükelleflerin neden vergi alındığı konusundaki farkındalıkları ile ilgilidir (Teyyare ve Kumbaşı, 2016: 4).

Toplum tarafından benimsenmeyen ve özünsenmeyen hiçbir şey kalıcı bir nitelik kazanamamaktadır. Vergi konusunda da durum değişmeyecek olup, öncelikle mükellefiyet ve vatandaşlık arasındaki bağın kurulabilmesi ve verginin temel vatandaşlık vazifelerinden bir tanesi olduğuna yönelik bir eğitim anlayışının benimsenmesi gerekmektedir. Geleceğimizin her anlamda iyi şartlara sahip olabilmesinin anahtarı olan nesillerin, eğitimi ve bu eğitim esnasında verilecek vergi bilincinin önemi kavratılmadığı sürece, vergi kayıp ve kaçakçılığı engellenemeyeceği gibi kayıt dışı ekonominin de kayıtlara aktarılma imkânı bulunmayacaktır (Aydemir, 1995: 45).

Vergi bilincini artırmak için bireylerin eğitim hayatlarının ilk çağından itibaren başlayan periyodik bir eğitim süreci ve buna ek olarak halk eğitim merkezleri vasıtasıyla çeşitli eğitim programları verilmesi yararlı olabilecektir. İlköğretim

çağındaki öğrencilerde vergi bilincinin oluşturulabilmesi için, verginin topyekûn olarak yük olmadığı, içsel ve dışsal şekilde faydalanan kamu hizmetlerinin bir karşılığı olduğu bilincini yerleştirebilecek eğitim programlarının yürütülmesi gerekmektedir. Söz konusu programların uygulanmasına küçük yaşta başlanması, beklenen yararı artırabilecektir. Gerçekten küçük yaşta verginin önemini benimseyen bir bireyin, ileriki yaşlarında da vergilemeye karşı yaklaşımı farklı olabilecektir (Şenyüz, 1992: 18).

Genellikle, gelişmiş ülkelerde vergi bilinci, gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha olumlu algılanmaktadır. Vergi bilinci seviyesini artırabilmek adına ülkeler çeşitli faaliyetlerde bulunmaktadırlar. Vergi bilincinin artırılması konusunda ülkemizde de bazı faaliyetler ve düzenlemeler yer almaktadır. Bunların en başında, vergilerin mükelleflerin psikolojisine uygun bir şekilde hazırlanması gelmektedir. Ek olarak, ilkokul seviyesinden başlayarak verginin ödenmesinin toplum açısından önemli olduğu anlatılmaktadır. Böylelikle fertler küçük yaştan itibaren vergi hakkında bilgi sahibi olmakta ve vergiden kaçınma ya da kaçakçılık gibi olumsuz eylemlerden uzak durabilmektedirler (Taytak, 2010: 498).

Sonuç itibariyle yükümlülerin, toplumsal çıkar ve kişisel çıkar arasındaki seçimleri, kamu harcamaları hakkındaki görüşleri, toplumsal baskı, devlete olan bağlılık seviyeleri ve vergi ahlakları, vergi bilincinin yeterli ölçüde yerleşmemesi, çevrelerindeki diğer yükümlülerin vergi kaçırmaları gibi etmenler vergi kaçırmaları konusunda isteklerini artırabilmektedir (Dinçer, 2007: 45). Bu sebeple yükümlülere vergiyi iyi anlatabilmek ve benimsetebilmek önem arz etmektedir. Yükümlüler, niçin vergi alındığını kavrayıp, toplanan vergilerin aktarıldığı harcamaların gerekliliğine inanırlarsa, vergi ödeme hususunda daha hevesli ve gönüllü bir tavır sergileyebileceklerdir. Bu durum da vergiye gönüllü uyumu kolaylaştırabilecek ve vergi bilinci ile gönüllü vergi uyumu arasındaki köprü sağlam bir şekilde inşa edebilecektir.

2.3.4.2. Diğer Yükümlülerin Davranışları

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen psikolojik faktörlerden birisi de diğer yükümlülerin davranışlarıdır. Bir mükellefin, çevresindeki diğer mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tutum ve tepkiler çerçevesinde, kendisinin de vergisini ödeme konusunda olan istek ve arzusu değişim gösterebilmektedir. Söz konusu değişim olumlu yönde olup, toplumdaki fertlerin vergi uyumu hususunda birbirini destekleyici yönde hareket etmesi şeklinde olabileceği gibi, vergi uyumsuzluğunun giderek artmasına da yol açabilecek şekilde olumsuz yönde de olabilmektedir (Güney, 2017: 20).

Mükellef, bu hususta kendi ödediği ya da ödemek mecburiyetinde olduğu vergi ile yine kendisi gibi aynı şartlarla bulunan veya kendisinden daha iyi gelire sahip olan mükellefin ödediği vergiyi karşılaştırarak, kendisinin haksızlığa uğradığını düşünmesi durumunda vergiden kaçınma teşebbüsünde bulunabilecektir (Aktan, 1999: 52).

Ayrıca mükelleflerin kendileri ile alakalı olarak bir vergi denetimine tutulmaları durumunda, diğer mükelleflere bu tür uygulamalar yapılmıyor olması da mükellefin vergiye karşı olumsuz tepki vermesine neden olabilecektir. Mükellef, süresinde vergisini ödediği halde, çevresindeki başka bir mükellefin ödemediğini ya da daha sonra af kapsamına alınan vergiler karşısında kendisini aldatılmış hissedecektir. Bu durum da mükellefin tepkisini olumsuz yönde etkileyecektir (Demircan, 2003: 105-106).

İspanya’da yapılan bir araştırma, mükelleflerin vergi kaçakçılığı faaliyetlerinde bulunan bir grubun üyesi olup olmadığının, mükelleflerin davranışları üzerinde etkisinin olduğunu ortaya çıkarmıştır (İSMMMO, 2006: 97). Şöyle ki, eğer mükellef vergi kaçakçılığının yaygın olduğu bir grupta bulunuyorsa, mükellefin kendisi de büyük ölçüde vergi kaçırma eğilimi içine girebilecektir.

Mükellefler, diğer mükelleflerin sosyal açıdan tutum ve davranışlarına bağlı olarak, vergi konusunda tavırlarını belirleyebilmektedir. Mükellefler, çevrelerindeki diğer mükelleflerin dürüst olduklarını düşündükleri durumlarda ise, kendi vergilerini de gönüllü bir biçimde ödeme eğiliminde olacaklardır (Frey ve Torgler, 2006: 139). Bu alanda yapılan çalışmalar neticesinde, mükelleflerin çevreleriyle olan ilişkilerinde belli bir süre sonra uyum sağlayacağı yorumu yapılabilir. Bu sebeple mükellefleri gönüllülük hususunda toplumdan ayrı düşünmek ve buna yönelik politikalar geliştirmek yararsız olacaktır.

2.3.4.3. Vergi Gelirlerinin Yerinde Kullanılma Durumu

Vergiye gönüllü uyum üzerinde etkili olan psikolojik faktörlerden bir diğeri vergi gelirlerinin yerinde kullanılması durumudur. Mükellefler açısından ödedikleri vergilerin nereye gittiğinin bilinmesi, vergi ödeme bilinçlerinin artmasına katkıda bulunabilecektir. Günümüzde verginin toplanmasından ziyade harcanması hususu daha büyük öneme sahip konuma gelmiş durumdadır (Karyağdı, 2001: 146).

Bireylerden toplanan vergi ve diğer kamu gelirleri, devlet eliyle ve bütçe vasıtasıyla harcamaya dönüştürülmektedir. Bütçe ile yürürlüğe konulan harcama planlarının, bireyler açısından onaylanıp onaylanmama durumu, vergilere karşı

verilebilecek tepkiler açısından önem taşımaktadır. Bireyler, devlet tarafından yapılan harcamaların çeşitlerini ve miktarlarını göz önüne alarak değerlendirmede bulunmaktadır (Çiçek, 2006: 64).

Sunulan kamu hizmetleri ile bireylerin tercihlerinin birbiri ile uyumlu olması, bireylerin vergiye karşı olumlu reaksiyon vermelerini kolaylaştırmaktadır. Buna karşın eğer devlet, bireylerin tercih etmediği ve desteklemediği hizmetler için harcama yaparsa, mükellefler ödedikleri vergilerin boşa gittiğini düşünebilecek ve vergiye karşı olumsuz tepki verebilecektir.

Bireyler, ödemiş oldukları vergilerin etkin ve verimli bir şekilde hizmete dönüştürülmesini istemektedir. Kısaca, en az seviyede kamu harcaması ile en yüksek düzeyde kamusal hizmet elde etmeyi arzu etmektedirler. Bireylerin bu tutumlarının sebebi, üzerlerine düşen vergisel sorumlulukların azalmasını istemelerinden kaynaklanmaktadır. Kamu gelirlerinin verimli ve etkin kullanımının gerekliliği sadece ekonomik sebeplere dayanmamakta, ayrıca idari sebeplerle de gerekli görülmektedir. Zira kamuda, özellikle bürokraside oluşabilecek suiistimaller, toplanan kaynakların etkin kullanımı konusunda bireylerin inançlarını önemli ölçüde etkilemektedir (Gemmell v.dğr., 2003: 794). Devlet, kamu gelirlerinin toplanmasından harcamaların yapılmasına kadar olan tüm süreçte şeffaf olmalıdır. Böylece vatandaşlarının güvenini daha rahat kazanabilecek ve verginin bireyler tarafından gönüllü olarak ödenmesine yardımcı olabilecektir.

2.3.5. Siyasi Faktörler

Siyasi faktörler, gönüllü vergi uyumu üzerinde etki yaratan ana faktörler arasında bulunmaktadır. Bireylerin devlet yönetimine duydukları güven ve siyasi düşüncelerinden oluşan siyasi faktörler, niteliklerine göre vergiye gönüllü uyumu kolaylaştırabilen ya da zorlaştırabilen hususları arasında yer almaktadır. Vatandaşların, oy kullanarak seçip yönetime getirdikleri kişilere güvenmek istemeleri oldukça doğal bir davranıştır. Devlet yöneticileri ile vatandaşlar arasındaki bu güven ilişkisi, vergisel görevlerin yerine getirilmesinde gönüllülüğü etkileyecektir. Çünkü vergiye uyum hususunda da güven duygusu ön planda yer almaktadır.

Bireylerin, ödedikleri vergilerin kendilerine kamu hizmeti olarak döndüğünü bilmeleri halinde vergiye gönüllü uyum konusunda yaşanan problemler azalabilecektir. Bu nedenle devlet yönetimini elinde bulunduran iktidar, kişilerden aldıkları vergilerin verimli ve etkin bir şekilde harcandığı konusunda kişileri ikna edebilmelidir.

2.3.5.1. Devlet Yönetimine Duyulan Güven

Bireylerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen ve dolayısıyla vergiye gönüllü uyum seviyelerini değiştiren siyasi faktörlerden ilki, devlet yönetimine duydukları güvendir. Vatandaşların devlet ile ilgili fikirleri ve görüşleri, vergiye karşı tutum ve tavırları üzerinde belirleyici rol oynamaktadır. Bireyler, zihinlerindeki devlet imajı gereği veya devlete yükledikleri görevler neticesinde, devletin faaliyetlerini değerlendirerek, vergi ödemenin gerekli veya gereksiz olduğu inancına kapılabilmektedir. Bireyler devlet yönetiminin kötü olduğu veya toplanan vergilerin israf edildiği hissine kapılırlarsa, vergi ödemekten kaçınabilecektir. Vergi hususunda devletin adaletli davranmadığı, mükellefin haksız bir şekilde çok vergi ödediği görüşünün kabul görmesi durumunda ise vergi vermemenin haklılık kazanmasına hatta verginin reddine ulaşarak hükümet karşıtlığına sebep olunabilecektir (Çataloluk, 2008: 219).

Vatandaşların, devlete ve kurumlarına duydukları güveni etkileyen birçok etken bulunmaktadır. Söz konusu etkenlerden bazıları; dürüstlük ve açıklık, etnik köken, yanlışlıkların giderilme teknikleri, yönetim, bürokrasi, idari personellerin tutumları, organizasyon şekli, denetimde bağımsızlık ve hizmet beklentileri şeklindedir (Mori, 2003, <https://www.ipsos.com/ipsos-mori/en-uk/trust-public-institutions>, Erişim Tarihi: 23 Mart 2019).

Devlet ile vatandaş ilişkisinin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi ve vergisel sorumlulukların gönüllü olarak yerine getirilebilmesi için, ilk olarak devletin yönetiminde bulunan kurum ve kuruluşlarına duyulan güvenin yeterli düzeyde olması gerekmektedir. Çünkü ister siyasi isterse toplumsal herhangi bir sistemin bünyesinde bulunan kurumlara güven duyulması, o sistemin geçerliliğinin ve uygunluğunun bir göstergesidir. Zira kurumlara makul bir seviyede güven duyulmaması, bir sistemin halkın gözünde doğru, adaletli ve uygun olamamasına yol açabilmektedir (Esmer, 1999: 41).

Vatandaşların devlete ve kurumlarına güven duyması, vergiye gönüllü uyumu artırmaktadır. Bu nedenle bireylerin vergi ödeme gerekliliği konusunda ikna edilmeleri gerekmektedir. Vergi ödemenin gerekliliği konusunda inancı temin etmek, temiz ve şeffaf toplum olmayla ilişkilidir. Vergi toplamak için devletin bireylere güven duygusunu hissettirmesi oldukça önemlidir. Çünkü güvenilmeyen, vatandaşlarını haksız ve yanlış uygulamaları ile küstüren devlet, vatandaşlarından temel vatandaşlık sorumluluklarını yerine getirmesini beklememelidir. Bireylerin devlete olan güven

hissinin sağlanabilmesinin en önemli şartlarından bir tanesi, devletin, vatandaşlarının haklarını koruması, saygı göstermesi ve geleceğe güvenmeleri konusunda ikna edebilmesidir. Çünkü gelecek beklentisi olumlu yönde olmayan, hastalığa yakalandığında tedavi edileceğini düşünmeyen, parası olmadığı takdirde çocuklarını okutamayacağını düşünen bir vatandaş, çözümü devlete vergi ödememekte bulabilecektir (Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, 2001: 13).

2.3.5.2. Yükümlünün Siyasi Düşüncesi

Yükümlülerin sahip oldukları siyasi düşünceleri ve aidiyet duyguları, vergiye gönüllü uyumları üzerinde oldukça etkili olmaktadır. Bir ülkedeki siyasi partiler, seçmene sunmuş oldukları program ve projeler ile iktidara geldiklerinde uygulayacakları politikaların oylanmasını sağlamaktadır. Şöyle ki, seçime katılmış bir siyasi partinin seçilerek iktidara getirilmesi, o partinin sunmuş olduğu programın kabul edildiği ve bireyler açısından onaylandığı anlamına gelmektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 5).

Bir ülkenin gelişebilmesi, iktisadi ilerlemenin devamlılığı ve toplanmak istenen vergilerin maksimum düzeye ulaşabilmesi için, vatandaşların parlamentoya güveni ve demokrasi memnuniyetinin yüksek seviyede olması gerekmektedir. Bireyler, politikacıları kolay ve rahatça kontrol altında tutabiliyorsa, toplumsal işbirliğine katılım ve vergisel sorumlulukların yerine getirilmesindeki isteklilik seviyesi artabilecektir (Frey ve Torgler, 2006: 150).

Ülkeyi yöneten iktidarın aldıkları kararların bir bölümü, vergilere ve harcamalara yöneliktir. Bir bireyin oy verdiği partinin iktidar olması durumunda, o partiye oy vermemiş başka bir bireye kıyasla vergisel kararlara uyumu daha kolay olabilmektedir. Çünkü insan psikolojisi açısından, destek verilen partinin programlarını savunmak oldukça doğal bir davranıştır. Buna karşılık, iktidar olan partiyi desteklemeyen bireyler, muhalif görüşlerin de etkisiyle hükümetin kararlarına karşı çıkma eğilimi göstermektedir. Bu sebeple, vergisel olaylar ve kararlar karşısında sergilenecek tutum ve davranışın şiddetinin belirlenmesi açısından siyasal iktidarın kabulü oldukça önem taşımaktadır (Tosuner ve Demir, 2009: 6).

Neticede hükümet ile vatandaşlar arasında karşılıklı olarak bir fayda ilişkisi bulunmaktadır. Siyasi partiler, seçim dönemlerinde çeşitli vaatlerde bulunurlar ve seçmenler de kendi dini, siyasi vb. görüşleri çerçevesinde seçimlerini yapmaktadır. Seçim sonrası iktidar olan bir partinin vaatlerini yerine getirmemesi durumunda seçmen

kitlesi hayal kırıklığı yaşamakta ve tepki göstermektedir. Bu tepki ise iktidar partisinin bir sonraki seçimlerde oy kayması ile cezalandırılabilceği gibi vergilerin ödenememesi şeklinde de olabilmektedir (Biberoğlu, 2006: 66). Bu nedenle siyasi partiler, iktidardaki devamlılıklarını sürdürmek ve vergisel açıdan kayıp yaşamamak için vaatlerini yerine getirmelidir. Vergileme açısından gönüllü uyum hususunda, siyasal iktidarın kabulü ne kadar önemliyse, siyasi partilerin vaatlerini yerine getirme dereceleri de o kadar önem taşımaktadır.

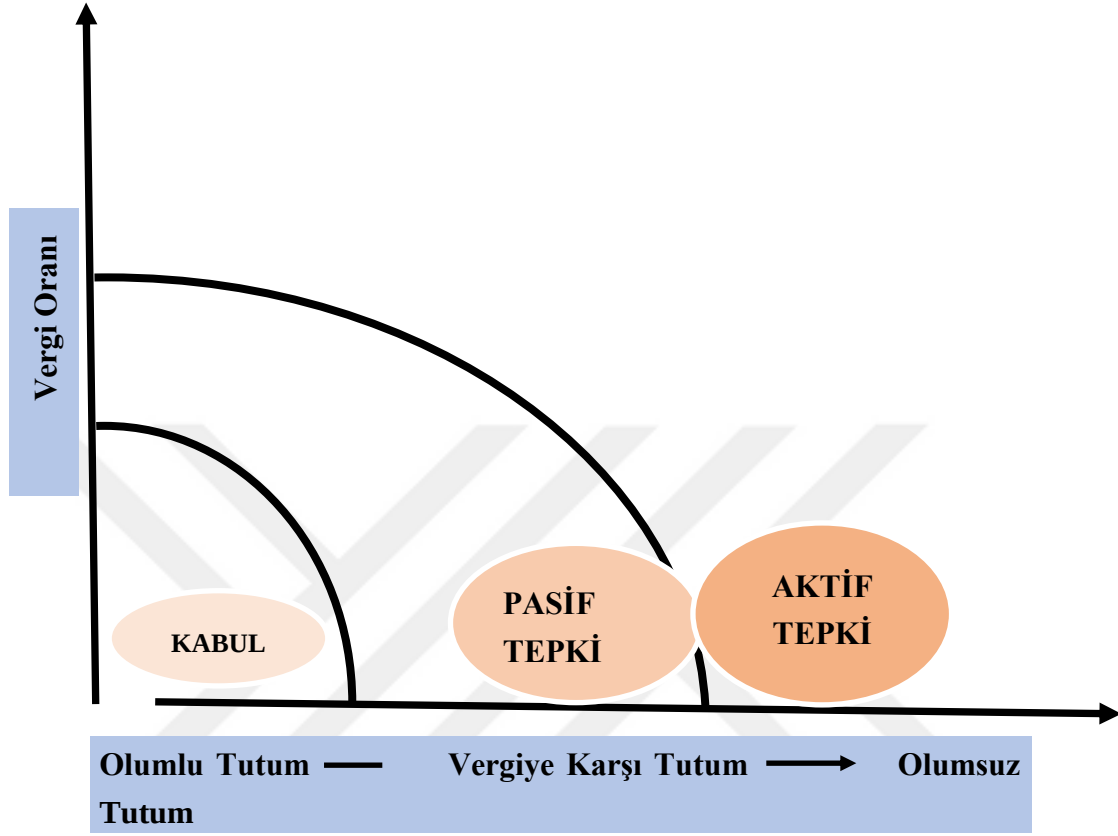
2.3.6. Vergi Yönetimi ile İlgili Faktörler

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen altıncı ve son ana faktör vergi yönetimi ile ilgili olan faktörlerdir. Vergi uyumunu etkileyen faktörler, sadece kişi odaklı olmayıp, devlet tarafından yerine getirilmesi gereken birtakım faaliyetleri ve vergisel yönetimle ilgili bazı unsurları da kapsamaktadır. Bu bağlamda, vergi oranı, vergi denetim düzeyi, vergi idaresinin ve sisteminin yapısı, vergi cezaları, vergi afları ve istisna-muafiyet uygulamaları bireylerin vergiye karşı gösterdikleri uyumun derecesini etkileyen etmenlerdendir. Söz konusu etmenler aşağıda detaylı bir şekilde incelenmiştir.

2.3.6.1. Vergi Oranları

Bireylerin vergiye karşı tutum ve davranışlarının en önemli belirleyicisi, hissettikleri vergi yükünün derecesidir. Vergi yükünün derecesini belirleyen faktör ise vergi oranlarıdır. Bu nedenle bireylerin psikolojik tutumlarını belirlemede, vergi oranlarının önemli bir işleve sahip olduğu söylenebilmektedir (Biberoğlu, 2006: 67).

Mükellefler ile vergileme arasında doğrusal bir ilişkinin bulunduğu söylenebilmektedir. Buna göre vergi oranlarının yükselmesi halinde bireylerin kullanılabilir gelirinde bir azalma meydana gelecektir. Mükellefler, eski tüketim ve tasarruf seviyelerine dönebilmek için çeşitli tepkiler göstereceklerdir. İlk olarak mükellef, azalan gelirini telafi edebilmek için daha çok çalışmayı tercih edebilmektedir ve bu durum gelir etkisi olarak adlandırılmaktadır. İkinci olarak geliri azalan mükellef çalışmamayı yani boş zamanı da tercih edebilmekte ve bu duruma ise ikame etkisi denilmektedir (Akbulut, 2003: 92). Mükellefin vergi oranlarının artması sonucu harcanabilir gelirindeki azalmaya karşılık verdiği bu iki tepkiden, ilki olumlu bir tepki iken, ikincisi olumsuz bir tepkidir. Mükellefin ikame etkisini tercih etmesi sonunda ise hükümetin vergi gelirinde azalma meydana gelebilecektir.



Şekil 2.1: Mükellef davranışları ve vergi oranı ilişkisi

Kaynak: Aktan, Coşkun C., Dileyici, Dilek ve Saraç, Özgür (2006). “Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki Sosyo-Psikolojik Sınırları”. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, 162.

Şekilde görüldüğü üzere, vergi oranları ile vergiye karşı gösterilen tepkiler üç aşamadan oluşmaktadır. Birinci aşama kabul, ikinci aşama pasif tepki ve son aşama ise aktif tepkidir. Birinci aşama olan kabul aşamasında, vergiye gönüllü uyumdan söz edilebilmektedir. Mükellefler bu aşamada vergilere karşı olumlu tepki göstermekte ve üzerlerine düşen vergileri severek ve isteyerek ödemektedirler (Aktan v.dğr., 2006: 162-163).

İkinci aşamada bireyler, vergi oranlarının yükselmesine bağlı olarak gönüllü uyumdan vazgeçerek vergiye karşı olumsuz tepkiler göstermeye başlamaktadır. Son aşamada ise vergi oranlarının daha da yükselmesi sebebiyle bireyler, risk alma ve isyan duygusu içinde vergi kaçakçılığı, verginin reddi gibi fiilleri işleyerek, bir anlamda

otoriteye itaatsizlik olarak adlandırılabilir tepkiler verebilmektedir (Aktan v.dğr., 2006: 163).

Vergi gelirleri ile vergi oranları arasındaki bu ilişki, literatürde “Laffer Eğrisi” ile açıklanmaktadır. Buna göre, vergi oranları yükseldikçe, belli bir noktaya kadar (optimum nokta, Laffer Tepesi) vergi gelirleri de artacaktır. Ancak vergi oranları, optimum seviyeyi aştıktan sonra artmaya devam ederse vergi gelirlerinde azalma meydana gelecektir (Edizdoğan v.dğr., 2018: 223). Vergi koyucu açısından vergi oranlarının optimum seviyenin üzerinde artırılması, vergi gelirlerini artırmayacaktır. Vergi oranlarının aşırı artması sonucu mükellefler olumsuz tepki gösterecek ve neticede vergi gelirleri de azalacaktır.

Teoride var olan çeşitli görüşler ve yapılmış birçok çalışma göstermektedir ki, vergi oranlarının düşük olması mükelleflerin vergiye uyumlarını artırırken, aksine vergi oranlarının yüksek tutulması vergi uyumunu azaltıcı yönde etki yaratmaktadır. Nitekim vergi oranlarının artması sonucu harcanabilir geliri azalan ve vergi yükünü daha fazla hisseden mükelleflerin bu davranışları oldukça doğaldır. Buradan hareketle, vergi koyucunun görevi, bireyleri ilk aşama olan kabul aşamasında tutabilecek vergileme yöntemini ve yolunu bulabilmektir. Bu noktada ise bireylerin harcanabilir gelirinde azalmaya yol açan vergi oranlarını belirlerken mükelleflerin tepkilerini göz önünde tutarak karar vermesi oldukça önem taşımaktadır.

2.3.6.2. Vergi Denetimi

Vergi denetimi, vergiye gönüllü uyumu şekillendiren vergi yönetimi ile ilgili olan faktörlerden bir diğeridir. Devlet vergi denetimini, vergi kayıp ve kaçakçılığının önüne geçebilmek, mükelleflerin sorumluluklarını doğru yerine getirip getirmediğini tespit edebilmek amacıyla yürütmektedir. Vergi denetimi kavramı, vergi idaresinin ve vergi mükelleflerinin vergi kanunlarında ve diğer ilgili kanunlarla belirlenmiş olan kurallara uyup uyulmadığının kontrol edilmesi olarak ifade edilmektedir (Güredin, 2000: 5).

Yapılan vergi denetimlerinin temel amacı, vergi yükümlülerinin kanunlara uygun hareket etmesini sağlamaktır. Mükelleflerin vergi denetimine tabi olacaklarını bilmeleri ve her an denetimin olabileceğini düşünmeleri, onları yasalara uygun hareket etmeye yöneltmektedir. Vergi denetim faaliyetleri, kanunlara uygun davranmayan; vergisini süresi içinde ve doğru bir şekilde ödemeyenler açısından ciddi bir risk oluşturmaktadır. Bu risk faktörünün büyüklüğü ölçüsünde vergi cezalarının caydırıcılığı

da büyük olmaktadır. Çünkü vergi cezalarının tek başına yaptırımını ne kadar ağır olursa olsun, denetim ve yakalanma riski olmayan yükümlüler bu cezalardan etkilenmeyeceklerdir (Biberoğlu, 2006: 70).

Yapılan ampirik çalışmalar, denetim olasılığı ile gönüllü uyum arasında güçlü bir pozitif yönlü ilişki olduğunu ortaya çıkarmıştır. Buna ek olarak, bir önceki yapılan denetim, daha sonraki yıllarda denetlenen birey için vergi kaçırma isteğini her iki açıdan da etkileyeceği söylenebilir. Şöyle ki, kendisini incelemeye tabi olacak potansiyel mükellef olarak gören birey için doğru beyanda bulanmama eğilimi azalırken, bir sonraki yapılacak denetimin yakın bir zamanda olmayacağına inanan veya bir daha incelemeye tabi olmayacağını düşünen birey için doğru beyanda bulunmama eğilimi artabilecektir (Akbulut, 2003: 94).

Bazı araştırmalar, vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığı üzerinde olumlu bir etkisi olduğunu ortaya çıkarmıştır. Yapılan denetimlerin sıklığı ve titizliği, vergi mükelleflerinin vergi beyannamelerini tamamlarken, tüm gelirlerini raporlama ve vergi borcunu belirlemek için doğru kesintileri talep etmede daha tedbirli olmalarını teşvik etmektedir. Buna karşılık, hiç denetlenmemiş vergi mükelleflerinin, gerçek gelirlerini rapor etmemeleri ve yanlış indirimler talep etmeleri oldukça muhtemeldir (Endiga ve Baisa, 2014: 435).

Vergi denetimlerinin sıkı olmaması durumunda, yükümlülerin vergi kaçırma arzuları ve girişimleri artabilmektedir. Yükümlüler, vergi denetimlerinin sıkı yürütülmediği bir ortamda, harcanabilir gelirlerinde artış meydana getirmek için, çeşitli vergi kaçırma faaliyetlerine başvurmakta ve kazançlarını artırma eğilimine girmektedirler. Fakat vergi denetiminin etkin işlediği ve denetim sonucunda tespit edilen vergi kaçırma faaliyetinin ortaya çıkarılması, yükümlü üzerindeki yakalanma olasılığını artıracak ve sonuç olarak ceza alma riski yükselecektir. Bu açıdan vergi denetimlerinin sıkı ve caydırıcı bir biçimde gerçekleştirilmesi, vergi kayıp ve kaçaklarını engellemek için yapılması gereken bir faaliyettir (Karakoç, 2004: 104).

Vergi denetiminin esaslı etkinlik ile ilişkilidir. Etkin bir vergi denetimi, mükelleflerin hem yakalanma ihtimallerini artıracak, hem de mükelleflerin vergilemede adalet algısını pozitif yönde etkileyecektir. Sonuç olarak, vergi denetim faaliyetleri, mükellefler üzerinde bir korku ve baskı oluşturmakta ve mükellefleri doğru beyanda bulunmaya zorlamaktadır (Aktan ve Çoban, 2006: 146).

Ülkelerin iktisadi gelişmişlik düzeyleri ve vergi kültürlerinin yönü ne olursa olsun, bir ekonomide etkin bir vergi denetim süreci bulunmuyor ise, kayıt dışı faaliyetler arzu edilen seviyeye indirilemeyecek, vergi tahsilat düzeyi potansiyel seviyeyi yansıtmayacak ve sonunda da vergilemede adalet tesis edilemeyecektir. Bu bağlamda, etkin bir denetim sistemi, vergi tahsilatı ve adalet üzerinde oldukça önemli bir etkiye sahip konumdadır (Akbey, 2014: 65). Tüm bu durumlar, vergi denetiminin yapılmasının; vergi kayıp ve kaçakçılığını, vergilemede adalet algısını, kayıt dışı faaliyetlerin azalmasını ve vergiye gönüllü uyumun artmasını sağlayacağı üzerine yapılan ampirik çalışmaların sonucu niteliğindedir.

2.3.6.3. Vergi İdaresi ile Yükümlü İlişkisi

Gönüllü vergi uyumu bakımından, vergi idaresi ile mükellef ilişkileri vergi yönetimi ile ilgili olan etkili bir faktör olarak nitelendirilmektedir. Vergi uyumu, vergi idaresi ile mükellefler arasındaki ilişkiye dayanan bir süreci kapsamaktadır (Das-Gupta v.dğr., 2004: 576). Verginin doğuşundan tahsiline kadar geçen süreçte karşılıklı davranışları, karşı karşıya gelen yükümlü ile idari personellerin psikolojisi vergi uyumunu etkilemektedir (Çelik, 2015: 77).

Vergi idaresi ile yükümlü arasındaki ilişkilerin karşılıklı güven ortamında şekillenmesi, yükümlülerin kendilerine adil ve objektif bir şekilde yaklaşıldığı anlayışını ortaya çıkarabilmektedir. Böyle bir ortamda yükümlülerin vergiye gönüllü uyumları artabilmektedir. Benzer koşullara sahip birey ve kurumlar farklı uygulamalara tabi olduklarında ya da bu durumla alakalı tartışmalı bir durum oluştuğunda vergi yükümlüleri, vergiye karşı bir direnç gösterebilmekte ve imkân bulduğu sürece vergisini ödememeyi tercih edebilmektedir (Devrim ve Turgay, 2004: 761). Zira bireylerin, psikolojik yapıları gereği kendilerine adaletli davranmayan ve objektif bir biçimde yaklaşmayan bir kişi ya da kuruma karşı tepki vermeleri kaçınılmaz bir gerçektir.

Bir ülkedeki vergi idaresi, o ülkenin gelişiminde kilit bir rol oynamaktadır. Bu sebeple vergi politikaları; ülkenin mevcut idari uygulamaları ve geliri artırmak için ne tür potansiyellerin var olduğunu göz önünde bulundurmak açısından zorunluluk arz etmektedir (Shirazi ve Shah, 1991: 46).

Kamu gelirlerinin artırılabilmesi ve yapılan harcamaların finansman ihtiyacının giderilebilmesi için vergi idaresine yönelik alınması gereken birtakım önlemler bulunmaktadır. Bu önlemlerin bazılarına aşağıda yer verilmiştir (Özker ve Esener, 2010: 28).

- Vergi idaresi etkinleştirilmeli, mali denetim ve vergi denetimleri arttırılmalı,
- Kayıt dışında kalan gelir unsurlarının sisteme dâhil edilmesi sağlanmalı,
- Devlet mallarının verimli bir şekilde işletilmesine yönelik düzenlemelere yön verilmelidir.

Mükelleflerin vergiye uyumlarını artırma konusunda vergi idareleri gereken tedbirleri almalıdır. Vergi idareleri; yükümlülerin haklarını korumak, karşılıklı ilişkilerinde güveni temin etmek, yükümlüleri vergisel sorumlulukları hakkında bilgilendirmek konularında görevli konumdadır. Günümüzde vergilerin önemli bir bölümü beyana dayalı olarak alınmaktadır. Vergi beyanı da mükellefin itirafına dayandığı için vergi idaresi açısından etkin bir denetleme zorunlu olmaktadır. Dahası beyan yöntemiyle, yükümlü oldukça karmaşık ve zor bir görevle karşı karşıya bırakılmaktadır. Dolayısıyla vergi idaresinin karmaşık olan bu hususta da bireyleri bilgilendirmesi gerekmektedir (Çımat, 1996: 49).

Gelir idaresi ile mükellef arasındaki ilişkiyi geliştirmek ve mükelleflere haklarını, nasıl kullanabileceği gibi konularda yardımcı olabilme konusunda, devlete önemli görevler düşmektedir. Vergi idarelerinde, bütün mükelleflerin vergisel sorunlarını danışabilecekleri sürekli danışma büroları oluşturma ve özel eğitime tabi tutulmuş nitelikli personellerin yetiştirilmesi, bu hususta devlete düşen görevlerden bazılarıdır (Gökmen ve Güleç, 2001: 38).

Mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve hizmetlerini yerine getirmek, mükellef haklarının korunması ve mükellef ile başkanlık ilişkilerinin karşılıklı güven esasına dayanması konusunda gerekli tedbirleri almak ve mükellefleri vergi mevzuatından doğan hakları ve ödevleri konusunda bilgilendirmek Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görevleri arasında yer almaktadır (Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB], 2018: 2). Buradan hareketle, vergi yönetiminin; vergi idareleri ve tüm ilgili birimlerin, yükümlülerin vergiye gönüllü uyumunu göz önünde bulundurarak yapılanmaya dikkat ettikleri yorumu yapılabilmektedir.

2.3.6.4. Vergi Tekniği ve Vergi Sisteminin Yapısı

Bireylerin vergilemeye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen vergi yönetimi ile ilgili diğer bir faktör, vergi tekniği ve ülkedeki mevcut vergi sisteminin yapısıdır. Hem vergileme tekniği hem de vergi sisteminin yapısı, bireylerin psikolojileri üzerinde önemli etkiler yaratabilmektedir. Bu nedenle üzerinde önemle durulması gereken bir husustur.

Vergileme ile güdülen amaçların gerçekleştirilmesi imkânları ile ilgilenen vergi tekniği, “bir vergi fikrini gerçekleştirme sanatı” olarak ifade edilmektedir. Vergi tekniği, vergi kanunlarının hazırlanması, vergiyi doğuran olay ile vergi oranlarının tespiti, verginin tarh, tahakkuk, tahsil ve denetimi gibi süreçlerini kapsamaktadır (Turhan, 1998: 41).

Vergileme neticesinde karşılaşılan maddi ve psikolojik boyutlu güçlükler ve tepkiler karşısında başarılı ve etkin bir maliye politikası için gerekli olan faktörlerin başında vergi tekniği gelmektedir. Bu açıdan vergileme tekniği, vergilemenin amacına zarar verecek şekilde düzenlenmemelidir. Hem mükellef hem de vergi idaresinin vergileme sonucunda katlanacağı masraflar minimum düzeyde olabilmelidir. Çünkü vergileme dolayısıyla oluşan gereksiz masraflar tıpkı adil olmayan vergi gibi mükellefin psikolojisini olumsuz etkileyebilecektir (Biberoğlu, 2006: 75).

Vergi mevzuatı, vergi uygulaması esnasında, hem mükellef hem de vergi idaresi açısından zorluk yaratmayacak şekilde düzenlenmelidir. Vergi mevzuatı, kolay anlaşılır, açık, sade ve aksi yoruma yer vermeyecek bir üslupta hazırlanmalıdır. Bireyler, basit olmayan bir mevzuata karşı keyfi uygulamalara yönelebilmekte, isteyerek veya istemeyerek vergi kayıplarına neden olabilmektedir. Vergileme tekniği açısından, yine aynı şekilde, ülkenin kültür seviyesi ile doğru orantılı bir usul uygulanması gerekmektedir. Uygulanacak vergi tekniği, mükelleflerin iş hacimleri ve mesleklerine uygun şekilde olmalıdır. Ayrıca kanunlardaki karışık ve ağır cezai yaptırımlar, mükelleflerin vergiye karşı olumsuz tepki vermesine yol açabilmekte ve vergiden kaçınma yollarını aramaya yönelebilmektedir (Çataloluk, 2008: 224).

Aslında teoride vergi mevzuatının ve kanunlarının açık ve kolay anlaşılabilir olması gerektiği ifadesi bulunmasına rağmen, uygulamada durum böyle olmamakta, mevzuat ve kanunlar kolay anlaşılamayan ve karmaşık bir yapıdadır. Mali ve hukuki konularda uzman kişilerce bile yorumlanması zor olan vergi kanunları hem yükümlü hem de vergi idaresi açısından bazı sorunlara neden olabilmektedir (Çoban, 2004: 60).

Mükellef, iyi veya kötü niyetli olabilir, fakat vergi sisteminin karmaşık yapıda olması, mükellefin niyetini anlama hususunda zorlaştırıcı bir faktördür. Mükellef iyi niyetli olsa da vergi kanunlarında anlayamadığı bir mevzu nedeniyle, vergisini ödeyememe durumunda kalabilmektedir. Buna karşın kötü niyetli mükellef de olabilmektedir. Fakat vergi kanunlarındaki anlaşılmazlık, mükellefin vergi kaçırma konusunda aldığı riski azaltmakta ve ortaya vergi kaybı çıkabilmektedir. Vergi dairesinin penceresinden ise, mükellefin iyi niyetli ya da kötü niyetli olduğu konusunda

anlaşılmazlığa sürüklemekte ve bu karmaşa içinde dürüst mükellefin de cezai yaptırıma tabi olma durumu oluşabilmektedir (Çoban, 2004: 61).

Türk Vergi Sistemi içerisinde gerek mevzuatın kişilere karmaşık gelebileceği ve gerekse kişilerin istemeden hata yapabilme ihtimallerine yönelik olarak; pişmanlık, uzlaşma, yanılma ve cezalarda indirim gibi müesseseler mevcuttur. Özellikle beyana dayalı vergilerde ortaya çıkan vergi ziyai cezasını gerektiren hareketini kendiliğinden dilekçe ile ilgili makama bildiren kişilere, VUK'un 371. maddesinde belirtilen vergi ziyai cezası kesilmemektedir (Bilici, 2017: 131).

Vergi ile alakalı yasal düzenlemeler yapılırken bazı konuların çok ayrıntılı düzenlenmesi hem kanunların yapısının karmaşıklaşmasına yol açabilmekte, hem de uygulama bakımından problemler yaratabilmektedir. Vergi kanunlarında yapılan kapsamlı ve detaylı düzenlemeler suretiyle elde edilmesi beklenen faydanın, neden olunan karmaşa ile karşılaştırılması gerekmektedir. Vergi yasalarının karmaşık yapısı ve içinden çıkılmasındaki güçlükler, vergi yasalarının hitap ettiği bütün kesimler tarafından üzerinde dikkatle durulması gereken bir özellik taşımaktadır (Akdoğan, 1999: 101-102).

Vergi kanunlarında yapılan sürekli düzenlemeler ve değişiklikler, yükümlülerce her zaman takip edilemeyebilir. Kanunlardaki değişiklikleri kolay takip edemeyen yükümlüler istemeyerek de olsa hata yapabilirler. Dahası karmaşık yapıdaki vergi sistemi, yükümlüleri kayıt dışı faaliyetlerde bulunmaya yöneltebilmekte ve neticede vergi adaletinin yapısı bozulabilmektedir.

Özet bir ifadeyle, vergilemenin en önemli amacı olan mali amacı gerçekleştirebilmek için vergisel düzenlemeler, bireylerin; kültürel, psikolojik, kişisel ve eğitim seviyeleri gibi birçok faktör dikkate alınarak hazırlanmalıdır. Aksi halde vergileme ile güdülen amaçlara ulaşılammakta ve mükellefler yasa dışı faaliyetler ile vergiden kurtulabilmenin çarelerini aramaya yönelmektedir. Bu durum da vergiye gönüllü uyumun önündeki önemli engeller arasına girmektedir. Doğru vergisel düzenlemeler ile gönüllü uyum derecesi artırılabilir. Mükellef odaklı, basit ve anlaşılır faaliyetlerin yürütülmesi bireylerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını, dolayısıyla da vergiye karşı gönüllü uyumunu olumlu yönde etkileyebilecektir.

2.3.6.5. Vergi Cezalarının Caydırıcılığı

Vergi cezalarının caydırıcılığı hususu, vergiye gönüllü uyumu etkileyen ve vergi yönetimi ile ilgili olan faktörler arasında yer almaktadır. Kanun koyucu tarafından

oluşturulup yürürlüğe konulan bütün yasalara uymak ayırım yapılmaksızın herkes için bir zorunluluk arz etmektedir. Kanunlar tarafından çizilmiş sınırlara ve uyulması gereken kurallara uygun olmayan hareket ve davranışların cezai yaptırımları bulunmaktadır. Her kanun gibi vergi kanunlarına da uygun hareket edilmemesi durumunda cezai bir yaptırım ortaya çıkmaktadır. Cezai yaptırımın türü ne olursa olsun amaç, mükelleflerin vergi kanunlarına uygun hareket etmelerini sağlayabilmektir (Çomaklı, 2008: 115).

Vergiye gönüllü uyumun analizine standart ekonomi yaklaşımı, öncelikle Allingham ve Sandmo tarafından vergi uyumuna uygulanan suç ekonomisi metodolojisine dayanmaktadır. Bu modelde vergi kaçırma eylemi, kumara benzetilmektedir. Bireyler, vergi kaçırma sonucunda elde edebilecekleri fayda ile karşılaşacakları muhtemel cezaları karşılaştırıp, faydalarını en üst seviyeye çıkaracak tercihte bulunacaklardır. Rasyonel tercih teorisi olarak da bilinen teoriye göre, bireylerin vergi uyum seviyelerini, denetimlerin sıklığı ve cezaların oranı etkilemektedir (Alm v.dğr., 1995: 3).

Mükellefleri kanuna uygun davranmaya yöneltmek ve vergi ödemeyi etkin bir hale getirmek için uygulanacak para cezalarının miktarı oldukça önem arz etmektedir. Bu konuda yapılmış birçok çalışma bulunmaktadır. Yapılan çalışmalar neticesinde para cezaları ile gönüllü uyum arasındaki ilişki hakkında farklı sonuçlar elde edilmiştir. Yapılmış olan bazı çalışmalarda, yüksek miktardaki para cezaları ve denetimlerin uyumu artırdığı gözlemlenmişken, bazılarında ise para cezaları ile gönüllü uyum arasında ilişki kurulamamıştır (Kirchler v.dğr., 2008: 215).

Mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini eksik yerine getirmeleri ya da hiç yerine getirmemeleri halinde, tabi olabilecekleri denetim sonucunda yakalanma ihtimallerini göz önünde bulundurarak ödeyecekleri vergi cezaları, vergisel sorumlulukların eksiksiz şekilde yerine getirilmesi durumunda ödemeleri gereken vergi tutarından düşük olması halinde mükellefler, vergi kaçırma eğiliminde olabileceklerdir. Bunun yanında mükelleflerin denetime tabi olma ve cezai yaptırıma tabi olma olasılıkları yüksek ise vergiye gönüllü uyumları artabilecektir (Batırel, 1996: 53).

Literatürde vergi cezalarının nasıl olması gerektiği konusunda tartışmalar bulunmaktadır. Vergi suçlarının topluma karşı işlenmiş bir suç olması gerekçesiyle vergi cezalarının hürriyeti kısıtlayıcı nitelikte olması gerektiği görüşü, ekonomik suç niteliğinde kabul edilip değerlendirilen vergi suçlarının, yaptırımlarının da ekonomik olması gerektiği görüşü birbiriyle çelişki içerisinde. Bu konudaki temel sorun,

cezanın niteliğinin ekonomik ya da hürriyeti bağlayıcı olması değil, caydırıcılığın yüksek olması ve uygulanabilir olabilmesidir (Biberoğlu, 2006: 77).

Denetim faaliyetleri ile birlikte uygulanan cezalar mükelleflerin vergi uyumlarını artırabilmektedir. Çünkü mükellefin vergi kaçırmasının tespiti ve sonrasında uygulanan ceza oranı, vergi kaçırmanın maliyetini oluşturmaktadır. Neticede vergi cezalarının yüksek olması, mükelleflerin risk alma ihtimallerini azaltacak ve yasa dışı faaliyetlerde bulunmama eğilimlerini artırabilecektir (Yılmaz, 2004: 40).

2.3.6.6. Mali Aflar

Mali aflar, vergiye gönüllü uyum çerçevesinde önemlilik arz eden vergi yönetimi ile ilgili olan bir başka faktördür. Geniş bir tabirle mali af, vergi yasalarına aykırı hareket edenlere yönelik uygulanan müeyyidelerin ortadan kalkması olarak ifade edilmektedir. Toplumun en üst örgütlenme biçimi olan devlet sisteminde af uygulamalarının kullanılması bir bakımdan devletin kendi koyduğu kuralların bozulmasına karşı yaptırım olarak kullandığı cezalandırma hakkından vazgeçmek anlamına gelmektedir (Yalçın ve Başer, 1996: 104).

Vergi affı uygulamalarının yükümlülerin vergi uyumu üzerindeki etkisi, afların niteliğine, uygulanmasından önce ve sonrasında alınan tedbirlere ve bu tedbirlerin başarısına bağlı olarak değişiklik göstermektedir (Tunçer, 2001: 4). Vergi afları, muhteviyatı itibarıyla gerekli mi gereksiz mi tartışmalarını beraberinde getirmiştir. Bu bağlamda vergi aflarını savunanlar ve karşı olanlar olmak üzere iki grup bulunmaktadır.

Vergi aflarını savunanlara göre, bir vergi sisteminde vergiye uyumsuzluk göstermiş fakat geçmişte vergi kaçırmış olmalarının ortaya çıkmasının yol açabileceği müeyyidelerden –hapis ve para cezası, saygınlık kaybı gibi- dolayı çekinen birçok birey bulunmaktadır. Bu bireylerin bazıları isteyerek vergi kaçırmış olabileceği gibi, bazıları da mali güçlüklerden dolayı yükümlülüklerini yerine getirememiş olabilmektedirler. Buna göre, bu bireylere temiz bir sayfa açarak yeni bir başlangıç yapmaları için bir fırsat vermek gerekmektedir (Lerman, 1986: 326).

Vergi affı uygulamalarını savunanların (Gökbel, 2002: 33);

- Ekonomik ve mali bunalım dönemlerinden sonra affın gerekli görülmesi,
- Vergi suçlarının diğer suçlara göre daha az tehlike oluşturmaması,
- Vergi denetiminin yetersizliğinin yol açtığı olumsuzlukları giderme,
- Mükelleflerin vergi yasalarına gönüllü uymalarını sağlama,
- Vergi yönetimi ve vergi yargısının iş yükünü hafifletme.

“Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz” kuralının ekonomik kaynaklı vergi suçları açısından tekrar değerlendirilmesi gereği, gibi gerekçeleri bulunmaktadır. Vergi affının lehinde görüş bildirenlere göre, vergi afları gelecek dönemde mükelleflerin gönüllü uyumunu artıracak bir uygulamadır.

Vergi affına karşı olanların ileri sürdükleri bazı görüşler ise (Yalçın ve Başer, 1996: 106);

- Vergi aflarının sık sık çıkarılması halinde, adalet ve kanunlara olan güvenin azalacağı,
- Cezaların etkinliğinin azalacağı ve suç işlemeye yöneltebileceği,
- Dürüst mükelleflerin olumsuz etkilenmesine yol açacağı,
- Tahsilâtın hızlandırılmasına yönelik olarak çıkarılan af kanunları, belirli bir dönemdeki tahsilâtı arttırsa bile yaratmış olduğu olumsuzluklar nedeniyle ileriye dönük vergi tahsilâtında azalmalara neden olacağı,
- Çıkarılan her af uygulamasının yeni bir af beklentisini beraberinde getireceği şeklindeki görüşlerdir.

Burada önem arz eden husus, vergi mükelleflerinin, çıkarılan bir vergi affını nasıl algıladığıdır. Eğer dürüst vergi mükellefleri, vergi affı uygulamasını vergisini ödemeyenlere yönelik verilmiş bir ödül olarak algılayarlarsa, kendilerinin istismar edildiklerini düşünebilirler. Bu nedenle, sık sık çıkarılan af uygulamaları, mükellefleri vergilerini zamanında ödemeleri konusunda gönülsüz davranmaya yöneltebilecektir. Hatta vergilerini ödememe konusunda mükelleflere cesaret verecektir. Dürüst vergi yükümlüleri, vergi aflarını adil olmayan bir uygulama olarak algıladıkları için, vergi affı sonrasında yükümlülerin vergiye uyumları azalma eğilimi göstermektedir (Arıkan ve Yurtsever, 2004: 64).

Vergi afları, vergi idaresinin vergi tahsilâtı konusunda başarısızlığının bir işareti olarak kabul edilebilmektedir. Vergi afları, vergisini süresinde ve eksiksiz olarak ödeyen dürüst mükellefler açısından adaletsiz bir uygulamadır. Çünkü vergi afları, ödemeleri gereken vergiyi faizsiz bir şekilde kullanıp daha sonra aynı tutarda vergi ödeyenleri ödüllendirirken, kendi isteğiyle vergisini süresinde ödeyenler ile stopaj usulü ile vergisini ödeyenleri cezalandırmaktadır. Ek olarak, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmeyen yükümlülerin affedildiğini gören dürüst yükümlüler de zamanla onlar gibi hareket edebilmektedir (Güner, 1998: 263).

Vergi afları konusu Türkiye açısından değerlendirildiğinde, bazı verilere rastlanılmaktadır: Cumhuriyet tarihinde, 1924 tarihinden 2016 yılına kadar toplamda 33 kez vergi affı uygulamaya konulmuştur, 92 yılda toplamda 33 adet af uygulaması

yürürlüğe girmiştir. Bu durum ise, 33 ayda bir af uygulamasına başvurulduğu anlamına gelmektedir (Kumkale, 2016, <http://www.alomaliye.com/2016/08/19/cumhuriyet-tarihimizde-cikartilan-vergi-aflari/>, Erişim Tarihi: 28 Mart 2019).

Ülkemizde vergi affı uygulamalarının, sayısı hiç de küçümsenemeyecek seviyededir. Mükelleflerin gelecekte af beklentileri içine girmemeleri ve dürüst mükelleflerin de olumsuz tutum sergilemeye yönelmemeleri için bu uygulamaların sayıca azaltılması gerekmektedir. Aksi halde mükellefler açısından vergilerini ödememe ve neticede vergi idareleri bakımından daha fazla gelir kaybı oluşabilecektir.

2.3.6.7. İstisna ve Muafiyet Uygulamaları

İstisna ve muafiyetler, vergi uyumu kapsamında değerlendirilmesi gereken ve vergi yönetimi ile ilgili olan önemli faktörler arasında yer almaktadır. Genel anlamda istisna, vergilendirmeye tabi olan bir konunun, muafiyet ise vergilendirmeye tabi bir mükellefin vergi dışında bırakılmasını ifade etmektedir. Kısa bir ifadeyle, istisna verginin konusunda, muafiyet ise verginin mükellefiyetinde kısıtlama anlamına gelmektedir (Edizdoğan v.dğr., 2018: 159).

Devlet; ekonomik, siyasi, sosyal hedefleri olan bir takım kişi veya kurumlara, vergisel istisna ve muafiyet tanımaktadır. Bu kişi ve kurumlar bulundukları faaliyetlerin niteliğine göre belirli bir süre veya süresiz olarak istisna ve muafiyetlerden yararlanmaktadır. Fakat bu istisna ve muafiyetler, siyasi ve sosyal bazı kaygılar nedeniyle belirli bir zümreye tanınırken, birtakım zümreye tanınmazsa, vergilemede adalet ve eşitlik prensibi bozulabilecektir. Bu tür ayrımcılığın yaşanmaması için vergilemede istisna ve muafiyet uygulamaları olmadan bütün kişi ve kurumların vergiye tabi tutulması, vergi adaleti ve eşitliği açısından önem taşımaktadır. Bunların hepsine ilaveten, vergi muafiyet ve istisnaları belirli gruplara uygulandığı zaman, devletin vergi gelirlerinde azalma oluşacaktır. Söz konusu azalmayı telafi edebilmek için devlet, vergi oranlarını artırmakta ve bu suretle istisna ve muafiyetten yararlanmayanların üzerindeki vergi yükü de artmaktadır. Devletin sergilediği bu tutum yine vergisel adaleti ve eşitliği zedeleyici niteliktedir. Bu sebeple vergi istisna ve muafiyetlerinin olmaması, eğer olması gerekli ise de minimal düzeyde tutulması zorunluluk arz etmektedir (Dunn 1998, <http://www.wordwiz72.com/flattax.html>, Erişim Tarihi: 28 Mart 2019).

Vergilemede istisna ve muafiyet uygulamaları ile devlet tarafından desteklenen kişi ya da kurumların aldıkları bu destek sonucunda, piyasadaki rekabet eşitliği de

bozulmaktadır. Bu da mükelleflerin gönüllü vergi uyumlarını olumsuz etkileyen bir faktördür (Tuay ve Güvenç, 2007: 32).

Devletin söz konusu adaletsiz ve eşit olmayan durumların oluşmaması için atması gereken ilk adım, istisna ve muafiyetlerin kapsamını yeniden düzenlemektir. Bununla beraber, vergi sistemindeki yasal boşlukları gidermeli, eğer istisna ve muafiyet uygulamalarına yer verecekse kapsamı daraltılarak vergi tabanının yayılması sağlanmalıdır. Böylece vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulanabilirliği artacaktır. Neticede ise vergi uyumunda artış ortaya çıkabilecektir (Çelik, 2015: 87).



III. BÖLÜM

3. ADAM SMİTH'İN VERGİLEME İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ANALİZİ

Çalışmanın bu bölümünde daha önceki bölümlerde açıklanmış olan Adam Smith'in vergileme ilkeleri ve vergiye gönüllü uyum arasındaki ilişki analiz edilmektedir. Vergiye gönüllü uyum hususunu en çok etkileyen vergileme ilkesini bulmaya yönelik olarak Kocaeli ilinde anket çalışması uygulanmış ve verilere ilişkin bilgiler değerlendirilmiştir. Bu kapsamda ilk olarak araştırmanın metodolojisi içerisinde yer alan araştırmanın gerekçesi, amacı, yöntemi ve kapsamı konularına değinilmiştir. Ardından araştırmanın bulguları incelenmiştir. Son olarak test bulguları incelenen bu bölümde, verginizi gönüllü olarak ödüyor musunuz sorusu da ayrıntılı olarak Adam Smith'in vergileme ilkeleri çerçevesinde ele alınmıştır.

3.1. Araştırmanın Metodolojisi

3.1.1. Araştırmanın Gerekçesi

Kamu harcamaları geçmişten günümüze kadar hem miktar hem de çeşitlilik yönünden artış göstermiştir. Hükümetlerin bu artan kamu harcamalarını karşılayabilmek için çeşitli kaynaklara olan ihtiyaçları da her geçen gün artmaktadır. Artan kamu harcamalarının finansmanını karşılayabilmek için en bilinen yol olan vergilere başvurulmaktadır. Nitekim günümüzde hükümetlerin en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Hükümetler açısından bu denli önemli olan vergiler için iyi bir sistemin oluşturulması önem arz etmektedir. Vergi sisteminin sağlam bir temelle inşa edilebilmesi ve düzenli bir şekilde işleyebilmesi hususunda ise, vergileme ilkelerinin önemi ortaya çıkmaktadır. Diğer bir ifadeyle, vergi sistemlerinin etkin ve verimli bir şekilde işleyebilmesi vergileme ilkelerinin vergi sistemlerine nüfuz etme dereceleri ile yakından ilişkilidir.

Kamusal mal ve hizmetlerin finansmanında önemli bir paya sahip olan vergilerin, süresinde, eksiksiz ve usulüne uygun olarak tarh ve tahsil edilmesi önem arz etmektedir. Türk vergi sisteminde vergiler genellikle mükelleflerin beyanları üzerine

tarh edilmekte olduğundan vergilerin zamanında ve eksiksiz olarak tahsilinde vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyum sergilemeleri oldukça önemlidir. Vergi mükelleflerinin vergisel sorumluluklarını eksiksiz ve süresinde yerine getirmeleri hükümetlerin vergileme ile götüktleri mali amacı desteklemekte ve hükümetlerin hizmetlerini aksatmadan yerine getirmelerine olanak sağlamaktadır.

Vergiye gönüllü uyumun giderek öneminin artması ve literatürde kendine geniş bir yer bulması sebebiyle bu çalışma, vergiye gönüllü uyum üzerinde vergileme ilkelerinden hangilerinin daha çok etkili olabileceği merakından doğmuştur. Vergiye gönüllü uyumun yüksek olduğu ülkelerde, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi tepkilerin az olmasının yanı sıra hükümet harcamaları da aksatılmadan yapılabildiği için o ülkelerin ekonomileri genişlemekte ve refaha daha kolay ulaşabilmektedirler. Durum böyle olunca hükümetler, vergiye gönüllü uyumu en çok etkileyen faktörler üzerinde durmaktadırlar ve bu faktörlere yönelik düzenlemeler yaparak vergiye gönüllü uyumun derecesini artırmak istemektedirler.

3.1.2. Araştırmanın Amacı

Bir vergi sisteminden beklenen en önemli fonksiyon, vergilendirmenin mali amacına uygun olarak en yüksek hasılatı sağlamasıdır. Bu amacın gerçekleşebilmesi için mükelleflerin vergilerini tam, eksiksiz ve zamanında ödemeleri gerekmektedir. Ancak durum fiili olarak böyle olmamakta, mükellefler vergilerini zamanında ödememekte, eksik ödemekte ya da hiç ödememektedirler. Durum böyle olduğunda ise mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında ve kendiliğinden yerine getirmelerini amaçlayan gönüllü uyum çalışmaları literatürde önemli bir yer edinmiştir.

Bu çalışmada vergiye gönüllü uyumun, vergileme ilkelerinin temelini oluşturan Adam Smith'in vergileme ilkeleri ile ilişkisi incelenmek istenmiştir. Adam Smith'in vergileme ilkeleri kapsamında değerlendirilecek olan gönüllü uyum, yapılacak olan anket yardımıyla hangi vergileme ilkesinin mükellefin gönüllü uyumunu etkilediğini ölçmeyi hedeflemektedir. Bu kapsamda bu çalışmanın amacı; mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen Adam Smith'in vergileme ilkeleri arasından öne çıkan ilkelerin saptanmasına yöneliktir.

Bu çalışma ile Kocaeli ilindeki vergi mükelleflerinin vergiye bakış açıları ve vergileme ilkelerine ilişkin konulardaki tutum ve düşünceleri analiz edilmiştir. Bu çalışmada mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen vergileme ilkeleri ele

alınarak anket soruları Adam Smith'in vergileme ilkeleri olan bu dörtlü ayırım doğrultusunda hazırlanmıştır.

3.1.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma kapsamında Kocaeli ilindeki bireylere vergilerini gönüllü olarak ödeme konusunda etkili olabilecek vergileme ilkeleri çerçevesinde hazırlanmış bir anket uygulanmıştır. Anket, bazı kısıtlar nedeniyle Kocaeli ilinin birkaç ilçesinde ikamet eden bireyler arasından tesadüfi örnekleme yoluyla seçilmiş 589 kişiye uygulanmıştır. Daha sonra elde edilen birincil veriler analiz edilerek Kocaeli ilinde vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerle vergileme ilkeleri arasındaki ilişki değerlendirilmiştir.

Anket formu, birim yetkilisine müracaat edilerek gerekli izinler alındıktan sonra katılımcılara elden dağıtılmıştır. 589 katılımcının doldurmuş olduğu anket formu dikkate alınarak analizler yapılmıştır. Hazırlanan ankette araştırılmak istenen konuyu en iyi şekilde yansıtacak ve ölçecek nitelikteki sorulara yer verilmiştir. Anket formu, ilk 16 soru için 3'l Likert leğine (Katılıyorum, Kararsızım ve Katılmıyorum) göre hazırlanmış olmakla birlikte, 17. olan son soru, "evet" ve "hayır" olmak üzere derecelendirme belirten açık uçlu bir soru olarak hazırlanmıştır. Söz konusu sorular ile katılımcıların vergilerini gönüllü olarak öderken onları etkileyen adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri ölçülmeye çalışılmıştır. Buna ek olarak anket formunda katılımcılara 11 adet demografik soru da yneltilmıştir.

Anket yapıldıktan sonra toplanan verilerin değerlendirilmesi aşamasında sosyal bilimler alanında yaygın olarak kullanılan Statistics Package for The Social Sciences (SPSS) paket programı kullanılmıştır. Bu kapsamda öncelikle soruların tutarlılığı ve güvenirliğine yönelik güvenirlik analizi yapılmış ve olumlu sonuç takibinde diğer analizlere geçilmiştir. Anket verilerinin değerlendirilmesinde kullanılan istatistikler ise frekans analizi ve yüzdelik dağılımlar yani betimleyici istatistikler, One-Samples t-testi, One-Way Anova Testi ve Bağımsız Gruplar t-testi kullanılmıştır.

3.1.4. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamına 2019 yılında Kocaeli ilinde ikamet eden ve tesadüfi olarak seçilen bireyler dâhil edilmiştir. Bu bağlamda bahsi geçen ilin bazı ilçelerinde toplamda 589 anket uygulanmıştır. Tesadüfi olarak seçilen bireylerden çoğunluğunun vergi mkellesi olmasına dikkat edilmiştir.

Katılımcılara uygulanan anket toplam 17 sorudan oluşmaktadır. Soruların ilk 16'sı 3'lü Likert tipi kullanılarak oluşturulmuş olup, bu sorular ise kendi içerisinde 4'lü ayrımlara tabi tutulmuştur. İlk 4 soru Adam Smith'in adalet ilkesi bağlamındayken, 5.-8. sorular uygunluk ilkesi, 9.-12. sorular belirlilik ilkesi ve 13.-16. sorular ise iktisadilik ilkesi bağlamında oluşturulmuştur.

Katılımcılara son olarak yöneltilen 17. soru ise "Verginizi; isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?" şeklinde bir sıralama sorusudur. Bu soruya evet ve hayır olarak iki seçenek verilmiş ve katılımcıların verdikleri cevap doğrultusunda gönüllü olarak ödeme veya ödememe seçeneğini etkileyen ilkeleri önem derecesine göre sıralamaları istenmiştir. Ankette yer alan sorular, ulusal ve uluslararası literatürün incelenerek ve çalışmanın teorik kısmında yer alan gerekçelerden ve değişkenlerden yararlanılarak oluşturulmuştur.

3.2. Araştırmanın Bulguları

Ampirik araştırmada yapılması gereken öncelikli şey, anket sorularının güvenilir olup olmadığını ölçmektir. Çalışmada, güvenilirlik analizinden sonra, katılımcıların demografik özellikleri ve sorulara verdikleri cevaplara ilişkin betimleyici istatistikler (frekans analizi ve yüzdelik dağılımlar) yer almaktadır. Frekans analizinden sonra ise görüşler Bağımsız Gruplar Testi (Independent T-Test) ve Tek Faktörlü Varyans Analizi (One Way Anova Test) ile test edilmiştir.

Yapılan testler sonucunda elde edilen istatistiksel kararlarda $p=0.05$ kritik değer olarak alınmıştır. Dolayısıyla gruplar arasında anlamlı bir fark olup olmadığını anlamak için p değerine bakılmaktadır. P değerinin (%95 anlamlılık düzeyinde) 0,05'ten küçük olması durumunda gruplar arasında anlamlı bir fark olduğu tespit edilmektedir.

3.2.1. Güvenirlik Analizi

Güvenirlik analizi, herhangi bir konuda örnekleme oluşturan birimlerden veri toplama amacı ile oluşturulan ölçme aracında bulunan ifadelerin (soru, yargı, önerme vb.) aralarında tutarlılık olup olmadığını belirlemek için kullanılan bir analiz yöntemidir.

Diğer bir ifadeyle, güvenilirlik analizi bir ölçme aracının ölçmeyi amaçladığı şeyi ne derecede doğru ölçtüğünü göstermektedir. Aynı ölçme aracı ile birden fazla ölçüm yapıldığında ölçüm sonuçlarının benzer sonuçları vermesi şeklinde de ifade

edilebilmektedir (Uzgören, 2012: 51). Güvenirlik analizi kapsamında çeşitli yöntemler kullanılmakla beraber bu araştırmada, psikolojik ölçümlerde en yaygın olarak kullanılan Alpha (Cronbach) Testi uygulanmıştır.

Güvenirlik katsayısı 0-1 aralığında yer almakta ve 1'e yaklaştıkça araştırmanın güvenilirliği artmakta, 0'a yaklaştıkça azalmaktadır. Alfa katsayısına bağlı olarak ölçeğin güvenilirlik derecesi aşağıdaki kriterler doğrultusunda değerlendirilmektedir (Uzgören, 2012: 54).

- $0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçek güvenilir değil,
- $0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçeğin güvenilirliği düşük,
- $0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek oldukça güvenilir,
- $0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Bu araştırmada Cronbach Alpha Katsayısı 0.702 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan katsayı sosyal bilimler açısından yeterli düzeyde olup, yukarıdaki sınıflamada “oldukça güvenilir” ifadesinin bulunduğu aralıkta yer almaktadır.

3.2.2. Demografik Değişkenler

Anket çalışmasında örnekleme oluşturan katılımcılara ilk olarak demografik özellikleri ile ilgili olarak; cinsiyet, yaş, medeni hal, eğitim düzeyi, meslek, çalışılan sektör, aylık gelir düzeyine ilişkin 7 soru sorulmuştur. Ayrıca katılımcılara demografik faktörleriyle gönüllü vergi ödemeleri arasında ilişkili olabileceği düşünülen; konutun mülkiyet durumu, ailedeki birey sayısı, sosyal güvence türü ve mal varlığı durumuna ilişkin 4 soru yöneltilmiştir.

Katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin dağılımlar frekans analizi yardımıyla test edilmiştir. Anket çalışmasına katılım gösteren bireylere ait demografik özellikler aşağıdaki tablolarda gösterilmektedir. Tablo 3.1'deki veriler, katılımcıların doğrudan demografik niteliklerini saptamaya yönelik olan 7 adet soruya verilen yanıtları göstermektedir.

Tablo 3.1: Katılımcıların demografik dağılımları

Cinsiyet	Sayı	Yüzde (%)
Erkek	374	63,5
Kadın	215	36,5
TOPLAM	589	100
Yaş	Sayı	Yüzde (%)
18 ve Altında	8	1,4
19-30 Arasında	221	37,5
31-40 Arasında	186	31,6
41-50 Arasında	127	21,6
51 ve Üzerinde	47	8,0
TOPLAM	589	100
Medeni Hal	Sayı	Yüzde (%)
Evli	349	59,3
Bekâr	240	40,7
TOPLAM	589	100
Eğitim Düzeyi	Sayı	Yüzde (%)
İlkokul	60	10,2
Ortaokul	58	9,8
Lise	120	20,4
Üniversite	314	53,3
Lisansüstü	30	5,1
Diğer	7	1,2
TOPLAM	589	100
Meslek	Sayı	Yüzde (%)
İşsiz	30	5,1
İşçi	247	41,9
Memur	94	16,0
Esnaf	46	7,8

Emekli	12	2,0
Serbest Meslek	30	5,1
Öğrenci	28	4,8
Diğer	102	17,3
TOPLAM	589	100
Sektör	Sayı	Yüzde (%)
Kamu	110	18,7
Özel	407	69,1
Çalışmıyorum	72	12,2
TOPLAM	589	100
Gelir Düzeyi	Sayı	Yüzde (%)
1500 TL Altında	69	11,7
1501-3000 TL Arasında	240	40,7
3001-4500 TL Arasında	165	28,0
4501-6000 TL Arasında	83	14,1
6001 TL Üzerinde	32	5,4
TOPLAM	589	100

Katılımcılara yöneltilen ilk demografik özellikteki soru cinsiyetin belirlenmesine yöneliktir. Demografik sorular arasında yer alan cinsiyet sorununun araştırma kapsamına dâhil edilmesinin sebebi, vergiye gönüllü uyum konusunda bireyler arasında cinsiyete göre farklılık olup olmadığının tespit edilmesine yöneliktir. Tablo 3.1’den de görülebileceği üzere 589 katılımcının %63,5’ini erkekler, %36,5’ini de kadınlar oluşturmaktadır.

Araştırmaya katılan bireylerin yaş ağırlıklarına bakıldığında ise, %37,5 ile 19-30 yaş aralığı, %31,6 ile 31-40 yaş aralığının katılımcıların büyük çoğunluğunu oluşturduğu söylenebilmektedir. 41 yaş üzeri katılımcılar ise tüm katılımcıların %29,6’sını oluşturmaktadır. Bu verilerden hareketle araştırmaya iştirak eden katılımcıların genellikle genç ve orta yaşlı bireylerden oluştuğu söylenebilmektedir.

Demografik nitelikte olan bir diğer soru bireylerin medeni hallerine yöneliktir. Medeni hal durumuna göre bireylerin vergiye uyumları üzerinde farklılık olup olmama

durumu araştırmanın konusu içinde yer almaktadır. Ankete katılım gösteren bireylerin medeni hal dağılımlarına bakıldığında % 59,3'ünün evli, %40,7'sinin ise bekâr olduğu gözlenmektedir.

Katılımcıların eğitim düzeyleri de demografik özellik arz etmektedir. Tablo 3.1'den hareketle, katılımcıların büyük çoğunluğunu %53,3 oran ile üniversite mezunlarının oluşturduğu görülmektedir. Çalışmaya katılım gösterenlerin %20,4'ü ise lise mezunlarından ve %20'lik bir katılımcı kitlesinin ise ilkokul ve ortaokul mezunu olduğu görülmektedir.

Katılımcılara ankette yöneltilen demografik bir diğer soru ise meslekleri ile ilgilidir. Katılımcıların verdiği yanıtlar tablo 3.1'de verilmektedir. Buradaki verilerden hareketle katılımcıların %41,9 gibi büyük bir çoğunluğunun işçi olduğu görülmektedir. İşçi cevabını veren katılımcılar hem özel sektörde hem de kamu sektöründe görev almaktadırlar. Katılımcıların %16'sını ise memurlar oluşturmaktadır. Geriye kalan katılımcılar ise, ortalama %5 oran ile işsiz, esnaf, serbest meslek ve öğrencilerden oluşmaktadır. Diğer seçeneğinde bulunan %17,3'lük katılımcı kitlesinin büyük çoğunluğunu ise doktor ve öğretmenler oluşturmaktadır.

Katılımcıların çalıştığınız sektör sorusuna verdiği yanıtlardan hareketle, %69,1'i özel sektörde görev almaktayken, %18,7'si kamu sektöründe istihdam edildikleri yorumu yapılabilir. Çalışmaya katılan bireylerin %12,2'si ise çalışmadıklarını bildirmişlerdir. Çalışmıyorum seçeneğinin kapsamına; işsiz olanlar, geçici işte çalışanlar -ankete katılım gösterdiği anda çalışmayanlar- ve öğrenciler girmektedir.

Vergiye gönüllü uyumda önemli bir değişken olan gelir düzeyi değişkeninde, geliri 1501-3000 TL arasında olan katılımcılar örneklemin %40,7'sini temsil etmekte iken geliri 3001-4500 TL arasında yer alan katılımcılar örneklemin %28'ini temsil etmektedir. Katılımcıların %11,7'sinin geliri 1500 TL'nin altındadır. 1500 TL'nin altında gelir elde edenlerin büyük çoğunluğunu öğrencilerden oluşmaktadır. Katılımcıların ortalama %19 gibi bir oranının geliri ise 4501 TL'nin üzerindedir.

Ankete katılım gösteren bireylere demografik faktörleriyle gönüllü vergi ödemeleri arasında ilişkili olabileceği düşünülerek yöneltilen; konutun mülkiyet durumu, ailedeki birey sayısı, sosyal güvence türü ve mal varlığı durumuna ilişkin sorulara verilen yanıtlar tablo 3.2'de verilmektedir.

Tablo 3.2: Katılımcıların demografik dağılımları

Konutun Mülkiyet Durumu	Sayı	Yüzde (%)
Kendimize Ait	377	64,0
Kira	188	31,9
Lojman	2	0,3
Bedelsiz	6	1,0
Diğer	16	2,7
TOPLAM	589	100
Ailedeki Birey Sayısı	Sayı	Yüzde (%)
Tek Yaşıyorum	40	6,8
2-3 Kişi	241	40,9
4-5 Kişi	273	46,3
6 Kişi ve Üzeri	35	5,9
TOPLAM	589	100
Sosyal Güvence Türü	Sayı	Yüzde (%)
SGK	398	67,6
Emekli Sandığı	110	18,7
BAĞ-KUR	38	6,5
Özel Sigorta	12	2,0
Sosyal Güvencem Yok	15	2,5
Diğer	16	2,7
TOPLAM	589	100
Taşınmaz Mal Varlığı	Sayı	Yüzde (%)
Var	465	78,9
Yok	124	21,1
TOPLAM	589	100

Mülkiyet durumu göz önünde alındığında katılımcıların %64 gibi büyük bir çoğunluğunun kendine ait evi olduğu yorumu yapılabilir. %31,9 gibi azımsanamayacak bir oranı temsil eden katılımcılar ise kirada yaşadıklarını beyan etmişlerdir.

Vergiye gönüllü ödeme/me konusunda ailedeki birey sayısı ile ilişkinin araştırılması bağlamında yöneltilen soruya verilen cevaplardan hareketle, katılımcıların %40,9 gibi önemli bir bölümünün 2-3 kişilik ve % 46,3 gibi bir bölümünün ise 4-5 kişilik ailelerden oluştuğu yorumu yapılabilir. Tek yaşıyorum cevabını veren katılımcılar ise örneklemin %6,8'ini temsil etmektedir.

Bireylerin çalıştıkları sektör ve dolayısıyla tabi oldukları sosyal güvence sisteminin, bireylerin vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememeleri üzerinde etki yaratabileceği düşünülen ve katılımcılara yöneltilen, “sosyal güvenceniz var mı” sorusuna verilen cevaplardan hareketle ankete katılım gösterenlerin %67,6 gibi önemli bir bölümünün SGK’dan yararlandığı söylenebilir. Memurların oluşturduğu %18,7 gibi bir kısım katılımcı ise emekli sandığından yararlanmaktadır. Çalışmaya iştirak eden esnaf sınıfının oluşturduğu %6,5’lik bir katılımcı kitlesi ise BAĞ-KUR’dan fayda sağlamaktadır.

Çalışmada demografik niteliği olan son soru ise, bireylerin taşınmaz mal varlıklarının olup olmadığının tespitine yöneliktir. Söz konusu soruya katılımcıların verdiği cevaplar doğrultusunda, %78,9 gibi çok büyük bir kesimin mal varlığına sahip olduğu ve %21,1 gibi bir kesimin ise mal varlıklarının olmadığı yorumu yapılabilir.

3.3. Örnek Kitlenin Vergileme İlkeleri Hakkındaki Genel Görüşleri

Araştırma, ankete katılım gösteren bireylerin vergilerini gönüllü ödeme veya ödememe koşulunda vergilemede adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri ile ilişkiyi ortaya çıkarabilmeye ve bireylerin bu konu hakkındaki genel görüşlerinin ve seviyelerinin tespitine imkân sağlamıştır. Katılımcılara yöneltilen ifadelere vermiş oldukları yanıtlar çerçevesinde tablolar oluşturulmuştur. Tablolarda katılımcıların ifadeler hakkında sahip oldukları görüş ve fikirlerini yansıtan yanıtlarının aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerine yer verilmiştir.

Çalışmaya katılan bireylerin ifade ettikleri görüşlere ilişkin tanımlayıcı istatistikler ve tek örneklem t-testi sonuçları aşağıdaki tablolarda verilmektedir. Katılımcılara yöneltilen 3’lü Likert tipi toplam 16 soruyu Adam Smith’in vergileme ilkeleri ile ilişkilendirmek mümkündür. Şöyle ki, katılımcılara yöneltilen ilk 4 soru Adam Smith’in adalet ilkesi ile 5-8 arasındaki sorular uygunluk ilkesi, 9-12 arası sorular belirlilik ilkesi ve son 4 soru Adam Smith’in iktisadilik ilkesi ile bağlantılı olarak oluşturulmuştur. Bu kapsamda söz konusu soruları dörderli gruplar halinde incelemek mümkündür.

Tek örneklem t-testi ile grup ortalamasına ilişkin belirlenen bir değer ile grup ortalaması karşılaştırılarak, belirli bir anlamlılık düzeyinde tespit edilmektedir (Kalaycı, 2010: 79). Bu bağlamda 0,05 anlamlılık düzeyinde t-testi değeri 2 (Sig 2-tailed) olarak belirlenmiştir. Buna göre ankete katılım gösteren bireylerin verdikleri yanıtların ne yönde olduğu olumlu ve olumsuz olmak üzere ortaya koyabilmektedir.

Tablo 3.3: Vergilemede adalet ilkesine yönelik sorular

Soru No	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	FREKANSLAR(%)			t- değeri	Sig.
				(1)	(2)	(3)		
S1	589	1,25	,616	%85,1	%5,3	%9,7	-29,687	,000
S2	589	2,65	,673	%11,2	%12,6	%76,2	23,465	,000
S3	589	1,30	,678	%82,0	%5,6	%12,4	-24,903	,000
S4	589	1,60	,773	%57,7	%24,4	%17,8	-12,528	,000

Frekanslar: 1. Katılıyorum, 2. Kararsızım, 3. Katılmıyorum. $H_0: \mu = 2$ ve $H_1: \mu \neq 2$

Test değeri olarak verilen 2 değerinin hangi sorularda kabul edilebilir olduğu yukarıdaki tabloda verilmiştir. Tablo incelendiğinde, test değerinin adalet ilkesi ile ilgili olan bu dört sorunun hepsi için H_1 hipotezini doğruladığı yorumu yapılabilir. Buradan hareketle katılımcıların gönüllü uyumları üzerinde vergilemede adalet ilkesinin rol oynadığı söylenebilir.

Tablo 3.3’de görülebileceği üzere, Adam Smith’in vergilemede adalet ilkesi bağlamında hazırlanıp katılımcılara yöneltilen 1. soru “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” 3. soru “başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler” ve 4. soru ise “Muafiyet, istisna ve vergi affı gibi uygulamalar vergimi gönüllü ödememi olumsuz etkiliyor” şeklindedir. Bu sorulara katılımcıların genel olarak “katılıyorum” cevabını verdikleri görülmektedir. Buna karşılık 2. soru olan “vergi sisteminin adaletli olduğunu düşünüyorum” sorusuna ise katılımcıların genel olarak “katılmıyorum” yanıtını verdiği görülmektedir.

Adalet algısı ayrım olmaksızın bütün insanlar için önem arz etmektedir. Adaletin hissedilmediği ortamda ve durumda bireyler kendilerince adil olduğunu düşündükleri davranışlar sergileyebilmektedirler. Başka bir ifadeyle, bireyler adaletin kanun koyucu tarafından sağlanmadığı durumda kendi adaletlerini kendileri sağlamak amacıyla bazı illegal tutumlar gösterebilmektedirler. Vergi algısı açısından da adalet çok önemlidir. Çalışmaya katılan bireylerin büyük çoğunluğu vergi sisteminin adaletli olduğunu düşünmemektedir. Bu durum ise vergiyi gönüllü ödeme konusunda bireylerin önünde

bir engel oluşturmakta ve bireylerin gönüllü olarak vergilerini ödeme arzularını kırmaktadır.

Tablo 3.4: Vergilemede uygunluk ilkesine yönelik sorular

Soru No	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	FREKANSLAR(%)			t- değeri	Sig.
				(1)	(2)	(3)		
S5	589	1,34	,619	%73,3	%18,8	%7,8	-25,709	,000
S6	589	1,37	,648	%72,7	%18,0	%9,3	-23,723	,000
S7	589	2,16	,806	%25,6	%32,6	%41,8	4,859	,000
S8	589	1,35	,644	%74,5	%16,1	%9,3	-24,580	,000

Frekanslar: 1. Katılıyorum, 2. Kararsızım, 3. Katılmıyorum. $H_0: \mu = 2$ ve $H_1: \mu \neq 2$

Test değeri olarak verilen 2 değerinin hangi sorularda kabul edilebilir olduğu yukarıdaki tabloda verilmiştir. Buradan test değerinin uygunluk ilkesi ile ilgili olan bu dört sorunun hepsi için H_1 hipotezini doğruladığı yorumu yapılabilir. Buradan hareketle katılımcıların gönüllü uyumları üzerinde vergilemede uygunluk ilkesinin rol oynadığı söylenebilir.

Uygunluk ilkesi kapsamında hazırlanıp katılımcılara sunulan 5. soru “vergi politikaları belirlenirken mükellefin ihtiyaçları dikkate alınmamaktadır” şeklinde, 6. soru “vergimi ödemek için vergi daireleriyle muhatap olmak yerine elektronik ortamda ödemek vergi ödeme uyumumu artırır” şeklinde ve 8. soru ise “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” şeklindedir. Katılımcıların bu sorulara büyük çoğunlukla “katılıyorum” cevabını verdikleri görülmektedir. Bu verilerden hareketle mükelleflerin; vergi politikaları ile kişisel ihtiyaçları arasında bir ilişkinin olmadığı, vergi ödeme işlemleri sırasında vergi dairesi ile muhatap olmak istemedikleri ve vergi ile alakalı konularda vergi dairesinin bilgilendirme işlemlerini uygun buldukları yorumu yapılabilir.

Uygunluk ilkesi kapsamında hazırlanan 7. soru “ödeyeceğim verginin taksitlendirilmesi, taksit sayısının artırılması gibi ödeme kolaylıkları vergimi gönüllü ödememi kolaylaştırır” şeklindedir ve katılımcıların bu soru hakkındaki genel görüşleri ise ikiye bölünmüş şekildedir. Şöyle ki katılımcıların %32,6’sı kararsızım cevabını verirken %41,8’i ise katılmıyorum cevabını vermiştir. Söz konusu soruya katılımcıların vermiş olduğu yanıtlardan hareketle, vergi ödeme işlemi sırasında taksitlendirme vb. işlemlerin mükelleflerin vergi uyumları üzerinde bir etkisinin olmadığı yorumu

yapılabilir. Neticede bireylerin vergilerini ödeyeceklerini ve ödeme güçlerinde bir azalmanın yaşanacağını düşündükleri söylenebilir.

Tablo 3.5: Vergilemede belirlilik ilkesine yönelik sorular

Soru No	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	FREKANSLAR(%)			t- değeri	Sig.
				(1)	(2)	(3)		
S9	589	2,34	,779	%19,0	%27,8	%53,1	10,638	,000
S10	589	1,31	,626	%77,6	%13,6	%8,8	-26,652	,000
S11	589	1,25	,549	%80,3	%14,1	%5,6	-33,016	,000
S12	589	1,09	,367	%93,4	%4,1	%2,5	-60,122	,000

Frekanslar: 1. Katılıyorum, 2. Kararsızım, 3. Katılmıyorum. $H_0: \mu = 2$ ve $H_1: \mu \neq 2$

Test değeri olarak verilen 2 değerinin hangi sorularda kabul edilebilir olduğu yukarıdaki tabloda verilmiştir. Buradan test değerinin belirlilik ilkesi ile ilgili olan bu dört sorunun hepsi için H_1 hipotezini doğruladığı yorumu yapılabilir. Buradan hareketle katılımcıların gönüllü uyumları üzerinde vergilemede belirlilik ilkesinin etkili olduğu söylenebilir.

Ankete katılım gösteren bireylere yönelik olarak ve Adam Smith'in belirlilik ilkesi çerçevesinde hazırlanan 10. soru “vergi mevzuatının sık sık değişmesi vergimi gönüllü ödeme isteğimi azaltır”, 11. soru “olağanüstü dönemlerde getirilen ek vergiler ya da mevcut vergilerin oranının artması durumu, olağanüstü dönemin ortadan kalkmasıyla eski haline dönmelidir” ve 12. soru ise “ödemem gereken verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isterim şeklinde ifade edilmiştir. Katılımcıların söz konusu sorulara büyük bir çoğunlukla “katılıyorum” şeklinde yanıt verdikleri görülmektedir. Verilen yanıtlar çerçevesinde bireylerin; vergi mevzuatının sık sık değişmesi, olağanüstü durumlar sebebiyle artan vergi oranlarının olağanüstü dönem sonrasında düşmemesi ve ödeyecekleri vergilerin miktarı, zamanı, oranı gibi bilgilere önceden sahip olamamaları durumunda vergiye karşı tutumlarının olumsuz yönde etkilendiği yorumu yapılabilir.

Adam Smith'in belirlilik ilkesi çerçevesinde hazırlanan 9. Soru olan “vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum” sorusuna ise genellikle “katılmıyorum” cevabını verirken “kararsızım” cevabını veren katılımcıların sayısı da azımsanacak seviyede değildir.

Bir vergi sisteminin açık ve anlaşılır olması, mükelleflerin vergi sistemi hakkında yeterince bilgi sahibi olabilmeleri gibi hususlar bireylerin vergiye karşı tutumlarını olumlu yönde etkilemektedir. Ankete katılan bireylerin %53 gibi yüksek bir kitlesi vergi sistemini açık ve anlaşılır bulmamakta, bu durum ise vatandaşların gönüllü vergi ödeme düzeylerini olumsuz yönde etki yaratabilmektedir.

Tablo 3.6: Vergilemede iktisadilik ilkesine yönelik sorular

Soru No	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	FREKANSLAR(%)			t- değeri	Sig.
				(1)	(2)	(3)		
S13	589	1,21	,491	%82,7	%13,6	%3,7	-39,003	,000
S14	589	1,26	,548	%78,8	%16,0	%5,3	-32,548	,000
S15	589	1,36	,645	%72,8	%18,0	%9,2	-23,974	,000
S16	589	1,48	,708	%64,7	%22,8	%12,6	-17,860	,000

Frekanslar: 1. Katılıyorum, 2. Kararsızım, 3. Katılmıyorum. $H_0: \mu = 2$ ve $H_1: \mu \neq 2$

Test değeri olarak verilen 2 (Sig. 2-tailed) değerinin hangi sorularda kabul edilebilir olduğu yukarıdaki tabloda verilmiştir. Buradan test değerinin iktisadilik ilkesi ile ilgili olan dört sorunun tümü için H_1 hipotezini doğruladığı yorumu yapılabilir. Buradan yola çıkılarak, katılımcıların gönüllü uyumlarını vergilemede iktisadilik ilkesinin de etkilediği söylenebilir.

Ankette yer alan 3'lü Likert tipi soruların son dördü yani 13, 14, 15 ve 16. sorular, iktisadilik ilkesi baz alınarak hazırlanmıştır. Sorular sırasıyla, “ödediğim verginin ekonomik kararlarımı (tasarruf, tüketim, yatırım vb.) etkilemeyecek düzeyde olması vergiyi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır”, “Gelirime göre ödediğim vergi miktarının yüksek olduğunu düşünüyorum”, “vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır” ve “hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasibeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” şeklinde hazırlanmıştır. Söz konusu iktisadilik ilkesi ile ilgili olan soruların hepsine, genel anlamda katılımcıların “katılıyorum” cevabını verdikleri görülmektedir. Elde edilen veriler ışığında, bireylerin ödemek zorunda oldukları vergilerin; ekonomik kararları üzerinde etkili olmayacak seviyede olması, vergi öderken katlanılan maliyetlerin olabildiğince düşük seviyede olması ve vergi toplanırken minimum harcama ile işlemlerin gerçekleştirilmesi gibi etmenlerin, mükelleflerin tutumları üzerinde olumlu bir etki yaratabileceği yorumu yapılabilir.

3.4. Test Bulguları

Herhangi bir verginin mükellefi olan ya da bir şekilde vergi ödeyen bireyler arasından rastgele seçilerek uygulanan anket çalışmasında, demografik nitelikli sorular dışında bireylere toplam 17 soru yöneltilmiştir. Kocaeli ilinde yaşayan ve ankete katılan bireylerin vergiye yaklaşım biçimleri ile ilgili tutumlarını ölçmek amacıyla sorulan bu soruların 16 tanesi 3'lü Likert şeklinde hazırlanmıştır. Son soru olan 17. soru ise, evet ve hayır olmak üzere iki seçenekli bir derecelendirme sorusu niteliğindedir.

Araştırmanın demografik özellik arz eden sorular kısmında yer alan; cinsiyet, medeni hal, taşınmaz mal varlığına göre ayrımlar kapsamındaki ikili karşılaştırmaların yer aldığı tablolar, Bağımsız Gruplar t-Testi (Independent t-Testi) yardımıyla analiz edilerek oluşturulmuştur. Karşılaştırmada değişkenler arasındaki farklılığın istatistiksel anlamlılığı da Sig.(2-tailed) değeriyle tespit edilmiştir. Araştırma kapsamında demografik nitelik arz eden ancak ikiden fazla değişkeni bulunan; yaş, eğitim durumu, meslek, sektör, aylık gelir, konutun mülkiyet durumu, ailedeki birey sayısı ve sosyal güvence soruları ise Tek Faktörlü Varyans Analizi (One Way Anova Testi) yapılarak test edilmiştir. Bu karşılaştırmadaki istatistiksel anlamlılık Sig.(2-tailed) değeriyle tespit edilmiş olup sadece aralarında anlamlı fark olan gruplar ele alınmıştır.

3.4.1. Örnek Kitlenin Cinsiyet Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Katılımcıların ilk olarak cinsiyet değişkeni Bağımsız Gruplar t-Testi ile test edilmiş ve test sonuçları doğrultusunda aşağıdaki tablolar oluşturulmuştur. Çalışmanın daha önceki bölümünde değinildiği gibi literatürde bulunan bazı çalışmalarda, kadınların erkeklere kıyasla vergiye gönüllü uyumlarının daha yüksek olduğu söylenebilmektedir. Bazı çalışmalarda ise cinsiyet arasında genel olarak bir fark olmadığı gözlenmiştir. Bu çalışmada 374'ü erkek ve 215'i kadın olmak üzere toplamda 589 bireye anket uygulanmış ve yapılan analiz sonucunda ise cinsiyete göre anlamlı bir farkın olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 3.7: Vergileme ilkeleri hakkında cinsiyete göre görüşler

Sorular	Cinsiyet	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Soru 1	Erkek	374	1,20	,573	-2,240	,025
	Kadın	215	1,32	,680		
Soru 2	Erkek	374	2,64	,695	-,534	,594
	Kadın	215	2,67	,632		
Soru 3	Erkek	374	1,30	,674	,043	,966
	Kadın	215	1,30	,688		
Soru 4	Erkek	374	1,56	,775	-1,862	,063
	Kadın	215	1,68	,764		
Soru 5	Erkek	374	1,36	,638	,567	,571
	Kadın	215	1,33	,585		
Soru 6	Erkek	374	1,35	,637	-,813	,417
	Kadın	215	1,40	,668		
Soru 7	Erkek	374	2,14	,832	-,671	,502
	Kadın	215	2,19	,759		
Soru 8	Erkek	374	1,37	,670	1,174	,241
	Kadın	215	1,31	,595		
Soru 9	Erkek	374	2,36	,802	,590	,555
	Kadın	215	2,32	,738		
Soru 10	Erkek	374	1,30	,624	-,387	,699
	Kadın	215	1,33	,631		
Soru 11	Erkek	374	1,25	,560	,061	,952
	Kadın	215	1,25	,531		
Soru 12	Erkek	374	1,10	,402	,866	,387
	Kadın	215	1,07	,296		
Soru 13	Erkek	374	1,22	,504	,742	,458
	Kadın	215	1,19	,470		
Soru 14	Erkek	374	1,29	,578	1,398	,163
	Kadın	215	1,22	,490		
Soru 15	Erkek	374	1,35	,650	-,516	,606
	Kadın	215	1,38	,637		
Soru 16	Erkek	374	1,51	,724	1,201	,230
	Kadın	215	1,43	,679		

Not: Orta değer 2, $\alpha=0,05$

Tablo 3.7’de görüldüğü üzere alfa değerleri diğer bir ifadeyle P(Sig.2-tailed) değerleri, ilk soru dışında, kritik P değeri olan 0,05’den büyüktür. Buradan hareketle, ankete katılım gösteren erkek ve kadınların vergileme ilkeleri bağlamında hazırlanan vergiye gönüllü uyum sorularına verdikleri cevapların ortalamaları arasında anlamlı bir fark bulunmamaktadır. Başka bir anlatımla, 0,05 anlamlılık düzeyinde katılımcıların beyan ettikleri görüşleri arasında cinsiyet dağılımına göre anlamlı bir ilişkinin olmadığı tespit edilmiştir.

Elde edilen cinsiyet değişkenine dair bulgular, cinsiyet faktörünün vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisinin yoğun olarak hissedilmediği yönündedir. Çalışma hayatına girebilmek adına kadın ve erkek arasındaki farkın giderek kaybolduğu söylenebilir mi? TÜİK verilerine göre, Türkiye’de okuma yazma bilmeyen kadın nüfus oranının erkeklerden 5 kat daha fazla olduğu, yetişkin nüfus içerisinde (15 yaş ve üzeri) toplam istihdam oranı içinde erkeklerin payı %68,1 kadınların oranı ise %28 olduğu görülmektedir. Bu ise bize ataeril yapının devam ettiğine dair sunulan göstergelerdir (<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27594>, Erişim Tarihi: 3 Mayıs 2019).

Türkiye’de erkeklerin çalışma sahalarının ve olanaklarının kadınlara kıyasla daha fazla olması ve fiziksel özelliklerden kaynaklanan farklılıklardan dolayı genellikle eğitim düzeyi yeterli seviyede olan kadınların iş yaşamına dâhil olabildiği düşünülürse, bu oranların yüksekliği normal karşılanması gerekmektedir. Fakat günümüz modern yaşamında kadınların iş gücüne katılımlarının arttığı da gerçektir. Neticede kadın ve erkek arasında kişisel çıkarların hangisinde daha baskın olduğunu söylemek oldukça güç hale gelmiş durumdadır.

3.4.2. Örnek Kitlenin Medeni Hal Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Cinsiyet değişkeninden sonra katılımcılara demografik olarak medeni halleri sorulmuş ve katılımcıların vermiş oldukları yanıtlar, Bağımsız Gruplar t-Testi ile test edilmiştir. Test sonuçları neticesinde ise aşağıdaki tablo 3.8 oluşturulmuştur. Anket çalışmasında bulunan 16 adet 3’lü Likert tipi sorular çerçevesinde, bireylerin medeni hallerine göre vergileme ilkeleri kapsamında, vergiye gönüllü uyum hususundaki görüşlerinin karşılaştırılması amaçlanmaktadır.

Tablo 3.8: Vergileme ilkeleri hakkında medeni hal durumuna göre görüşler

Sorular	Medeni Hal	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Soru 1	Evli	349	1,19	,545	-2,725	,007
	Bekâr	240	1,33	,700		
Soru 2	Evli	349	2,60	,731	-2,244	,025
	Bekâr	240	2,73	,571		
Soru 3	Evli	349	1,30	,682	-,008	,994
	Bekâr	240	1,30	,675		
Soru 4	Evli	349	1,56	,777	-1,712	,087
	Bekâr	240	1,67	,764		
Soru 5	Evli	349	1,36	,635	,639	,523
	Bekâr	240	1,33	,595		
Soru 6	Evli	349	1,37	,663	,002	,999
	Bekâr	240	1,37	,626		
Soru 7	Evli	349	2,18	,841	,802	,423
	Bekâr	240	2,13	,752		
Soru 8	Evli	349	1,36	,671	,720	,472
	Bekâr	240	1,33	,602		
Soru 9	Evli	349	2,37	,808	,959	,338
	Bekâr	240	2,30	,734		
Soru 10	Evli	349	1,28	,612	-1,478	,140
	Bekâr	240	1,36	,644		
Soru 11	Evli	349	1,25	,562	-,044	,965
	Bekâr	240	1,25	,531		
Soru 12	Evli	349	1,08	,351	-1,143	,253
	Bekâr	240	1,11	,388		
Soru 13	Evli	349	1,21	,498	,090	,929
	Bekâr	240	1,21	,482		
Soru 14	Evli	349	1,28	,577	,698	,485
	Bekâr	240	1,25	,503		
Soru 15	Evli	349	1,37	,654	,156	,876
	Bekâr	240	1,36	,631		
Soru 16	Evli	349	1,46	,700	-,721	,471
	Bekâr	240	1,50	,720		

Not: Orta değer 2, $\alpha=0,05$

ABD’de yapılmış bir çalışmaya göre evli çiftlerin bekârlara göre daha fazla vergi uyumsuzluğu gösterdiği ve vergi kaçırma eğiliminde olduğu saptanmıştır. Adam Smith’in vergileme ilkeleri çerçevesinde hazırlanan vergiye gönüllü uyum anketinin sonucunda ise medeni hale göre bireyler arasında ilk iki soru dışında anlamlı bir farkın olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 3.8’de Adam Smith’in vergileme ilkeleri doğrultusunda hazırlanan sorularda medeni hale göre ayırım kapsamında farklı görüş için hesaplanan P(Sig.2-tailed) değerleri mevcuttur. Hesaplanmış olan P değerlerine bakıldığında 1. ve 2. sorularda 0,05’den küçük olduğu görülmektedir. Bu ise, farklı görüşlerin araştırıldığı ilgili sorulara katılımcıların verdikleri cevapların medeni hallerine göre bazı ifadeler kapsamında istatistiksel olarak anlamlı farklılık göstermekte olduğu anlamını taşımaktadır.

Birinci soru olan “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” sorusuna evli bireyler 1,19 oranında katılım gösterirken bekârlar ise 1.33 oranında katılım göstermişlerdir. İkinci soru olan “vergi sistemimizin adaletli olduğunu düşünüyorum” ifadesine evli bireyler 2,60 oranında “katılmıyorum” cevabını verirken bekârlar ise 2,73 oranında “katılmıyorum” cevabını verdikleri görülmektedir. Bu oranlar medeni hal değişkenine göre bireyler arasında anlamlı bir fark olduğunu göstermektedir.

3.4.3. Örnek Kitlenin Mal Varlığı Ayırımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Katılımcılara yöneltilen sorular arasında ikili değişken olarak değerlendirilen son soru ise taşınmaz mal varlığı ile ilgilidir. Katılımcıların verdiği cevaplar Bağımsız Gruplar t-Testi ile analiz edilmiş ve bu doğrultuda aşağıdaki tablo oluşturulmuştur. Çalışmada taşınmaz mal varlığına sahip olup olunmamasının ankete dâhil edilmesinin sebebi, taşınmaz mal varlığı olan mükelleflerin taşınmaz malı olmayan diğer mükelleflere kıyasla motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi gibi çeşitli ilave vergiler ödeyerek daha fazla vergi yükü ile karşılaşmalarıdır. Bu analizdeki amaç, vergi yükü farklı olan mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları arasında anlamlı farkın olup olmadığının tespit edilmesidir.

Tablo 3.9: Vergileme ilkeleri hakkında mal varlığı durumuna göre görüşler

Sorular	Mal Varlığı	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Soru 1	Var	465	1,20	,575	-3,219	,001
	Yok	124	1,40	,732		
Soru 2	Var	465	2,68	,638	2,206	,028
	Yok	124	2,53	,780		
Soru 3	Var	465	1,25	,631	-3,970	,000
	Yok	124	1,52	,801		
Soru 4	Var	465	1,58	,767	-1,108	,268
	Yok	124	1,67	,793		
Soru 5	Var	465	1,34	,619	-,696	,487
	Yok	124	1,38	,619		
Soru 6	Var	465	1,34	,635	-1,645	,101
	Yok	124	1,45	,691		
Soru 7	Var	465	2,17	,790	,501	,616
	Yok	124	2,13	,865		
Soru 8	Var	465	1,33	,623	-1,547	,122
	Yok	124	1,43	,712		
Soru 9	Var	465	2,34	,771	-,218	,827
	Yok	124	2,35	,808		
Soru 10	Var	465	1,30	,604	-1,173	,241
	Yok	124	1,37	,704		
Soru 11	Var	465	1,21	,489	-3,841	,000
	Yok	124	1,42	,711		
Soru 12	Var	465	1,06	,295	-4,087	,000
	Yok	124	1,21	,545		
Soru 13	Var	465	1,18	,454	-3,298	,001
	Yok	124	1,34	,597		
Soru 14	Var	465	1,25	,533	-,951	,342
	Yok	124	1,31	,601		
Soru 15	Var	465	1,30	,580	-4,617	,000
	Yok	124	1,60	,806		
Soru 16	Var	465	1,46	,691	-1,375	,170
	Yok	124	1,56	,768		

Not: Orta değer 2, $\alpha=0,05$

Tablo 3.9’da verilen P(Sig2.tailed) değerleri incelendiğinde bazı sorulardaki P değerlerinin 0,05’den küçük olduğu görülmektedir. Bunun anlamı ise, farklı görüşlerin araştırıldığı sorulara katılımcıların verdikleri yanıtların taşınmaz mal varlığı olup olmamasına göre istatistiksel açıdan anlamlı farklılıkların olduğudur. Tablo 3.9 incelendiğinde, adalet ilkesine yönelik olan 1’inci, 2’nci ve 3’üncü sorularda, belirlilik ilkesine yönelik olan 11’inci ve 12’nci sorularda son olarak da iktisadilik ilkesine yönelik olan 13’üncü ve 15’inci sorularda anlamlı farklılıkların ortaya çıktığı görülmektedir. Toplam 16 adet Likert tipi soruların 7 tanesinde anlamlı fark çıkmıştır.

1’inci soru “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” şeklindedir ve katılımcılardan taşınmaz malı olanlar bu ifadeye 1,20 gibi bir oran ile katıldıklarını ifade ederken, taşınmazı olmayan bireyler ise 1,40 gibi bir oranla “katılıyorum” cevabını vermişlerdir.

2’nci soru “vergi sistemimizin adaletli olduğunu düşünüyorum” şeklinde sorulmuştur. Katılımcılardan taşınmaza sahip olanlar bu soruya 2,68 oranla “katılmıyorum” cevabını vermişken, taşınmazı olmayanlar 2,53 gibi bir oran ile “katılmıyorum” cevabını vermişlerdir.

3’üncü soru olan “başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler” sorusuna taşınmazı olan katılımcılar 1,25 gibi bir oran ile “katılıyorum” yanıtını verdikleri görülmekteyken, taşınmazı olmayan katılımcılar ise 1,52 gibi bir oranla genel anlamda “kararsız” olduklarını bildirmişlerdir.

11’inci soru “olağanüstü dönemlerde getirilen ek vergiler ya da mevcut vergilerin oranının artması durumu, olağanüstü dönemin ortadan kalkmasıyla eski haline dönmelidir” şeklinde katılımcılara yöneltilmiştir. Taşınmaz mal varlığı olanlar bu soruya 1,21 gibi bir oranla katıldıklarını bildirirken, taşınmaza sahip olmayanlar ise 1,42 gibi bir oranla katıldıklarını bildirmişlerdir.

12’inci soru olan “ödemem gereken verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isterim” sorusuna, taşınmaz malı olan bireyler, 1,06 gibi çok yüksek bir oranla “katılıyorum” yanıtını vermişken, taşınmazı olmayan bireyler 1,21 gibi bir oran ile “katılıyorum” yanıtını vermişlerdir.

13’üncü soru “ödediğim verginin ekonomik kararlarımı (tasarruf, tüketim, yatırım vb.) etkilemeyecek düzeyde olması vergiyi gönüllü olarak ödeme isteğimi

artırır” şeklinde hazırlanmış ve katılımcılara yöneltilmiştir. Katılımcılardan taşınmaz malı olanlar bu soruya 1,18 gibi bir oranla “katılıyorum” yanıtını verdiği görülürken, taşınmazı olmayanlar ise 1,34 gibi bir oranla “katılıyorum” yanıtını verdiği görülmektedir.

15’inci soru ise “vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır” şeklinde katılımcılara sorulmuştur. Katılımcılardan taşınmaz malı olanlar bu soruya 1,30 oranla “katılıyorum” yanıtını verirken, taşınmazı olmayan bireyler ise 1,60 oranında “kararsızlığa” daha yakın olduklarını bildirmişlerdir.

Adalet ilkesi kapsamında yöneltilen dört sorunun üçünde anlamlı farkın ortaya çıktığı görülmektedir. Bu çerçevede, Adam Smith’in vergileme ilkelerinden olan adalet, bireylerin taşınmaza sahip olmaları hususunda vergi uyumları üzerinde etkili olduğu yorumu yapılabilir. Uygunluk ilkesine yönelik olarak yöneltilen soruların hiçbirisinde anlamlı farkın ortaya çıkmadığı, buradan hareketle de bireylerin taşınmaza sahip olmaları ile vergi uyumları arasında uygunluk ilkesinin etkili olmadığı söylenebilir. Belirlilik ilkesi çerçevesinde katılımcılara yöneltilen dört sorudan ikisinde anlamlı farkın ortaya çıktığı görülmektedir. Bu bağlamda, belirlilik ilkesinin taşınmaz sahipliği ile vergi uyumları arasındaki ilişkide orta derece rol oynadığı yorumu yapılabilir. Son olarak, bireylerin taşınmaz sahipliği ile vergi uyumları arasındaki ilişki olup olmadığının tespit edilmesine yönelik olarak, iktisadilik ilkesi bağlamında yöneltilen sorulardan sadece bir tanesinde anlamlı farkın olduğu görülmektedir. Buradan hareketle de iktisadilik ilkesinin, bireylerin taşınmaz sahipliği ile vergi uyumları arasındaki ilişkiyi kısmen de olsa etkilediği yorumu yapılabilir.

3.4.4. Örnek Kitlenin Yaş Aralığı Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Katılımcıların verdiği yanıtlar çerçevesinde, vergiye gönüllü uyum üzerinde etkisi araştırılan bir başka değişken olan yaş, ikiden fazla değişkene sahip olduğu için tek faktörlü varyans analizi ile (One Way Anova) analiz edilmiştir. Katılımcıların verdiği yanıtlardan yola çıkılarak aşağıdaki tablo oluşturulmuş ve sonuçlara ilişkin değerlendirmelere yer verilmiştir. Tablolarda farklı görüş için hesaplanan P değerlerine yer verilmiş ve görüşlere verilen yanıtlara göre gruplar arasındaki farklılar “fark” sütununda belirtilmiştir. 3’lü Likert tipi olarak hazırlanan 16 sorunun tablolarda rahat incelenmesi bakımından ilk 8 soru ve son 8 soru olarak iki grup halinde verilmiştir.

Tablo 3.10: Vergileme ilkeleri hakkında yaş değişkenine göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
S1	Gruplar Arası	7,851	4	1,963	5,320	,000	19-30 ile 31-40
	Gruplar İçi	215,453	584	,369			19-30 ile 41-50
	Toplam	223,304	588				
S2	Gruplar Arası	2,177	4	,544	1,205	,308	-
	Gruplar İçi	263,776	584	,452			
	Toplam	265,952	588				
S3	Gruplar Arası	1,692	4	,423	,919	,453	-
	Gruplar İçi	268,909	584	,460			
	Toplam	270,601	588				
S4	Gruplar Arası	4,809	4	1,202	2,027	,089	-
	Gruplar İçi	346,431	584	,593			
	Toplam	351,239	588				
S5	Gruplar Arası	1,405	4	,351	,917	,454	-
	Gruplar İçi	223,631	584	,383			
	Toplam	225,036	588				
S6	Gruplar Arası	1,593	4	,398	,949	,435	-
	Gruplar İçi	245,194	584	,420			
	Toplam	246,788	588				
S7	Gruplar Arası	1,245	4	,311	,478	,752	-
	Gruplar İçi	380,433	584	,651			
	Toplam	381,677	588				
S8	Gruplar Arası	3,490	4	,873	2,122	,077	-
	Gruplar İçi	240,160	584	,411			
	Toplam	243,650	588				

Hesaplanan P değerleri incelendiğinde, 1'inci 9'uncu ve 13'üncü sorular için P(Sig.2-tailed) değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmektedir. Bu ise farklı görüşlerin araştırıldığı ilgili sorulara katılımcıların verdikleri cevapların yaş değişkenine göre farklılık göstermekte olduğu anlamını taşımaktadır. Yani 0,05 anlamlılık düzeyinde $P < 0,05$ olduğu için gruplar arasında bazı görüşlerde anlamlı fark

bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile aynı yaş aralığında bulunmayan katılımcıların vergiye bakış açıları arasında anlamlı farklılıklar bulunmaktadır.

“Vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” şeklindeki 1’inci soruda; anlamlı farkın 19-30 yaş aralığında bulunan katılımcılar ile 31-40 yaş ve 41-50 yaş aralığında yer alan katılımcılar arasında olduğu görülmektedir. Aralarındaki farklılığın yönü ise, ilk soru için orta yaş gruplarında yer alan katılımcıların genç yaş grubunda bulunan katılımcılara kıyasla vergilemede adalet ilkesine daha çok katılım sergiledikleri ve önem verdikleri şeklindedir.

Tablo 3.11: Vergileme ilkeleri hakkında yaş değişkenine göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
S9	Gruplar Arası	9,029	4	2,257	3,795	,005	19-30 ile 31-40
	Gruplar İçi	347,379	584	,595			
	Toplam	356,407	588				
S10	Gruplar Arası	3,454	4	,863	2,221	,065	-
	Gruplar İçi	227,066	584	,389			
	Toplam	230,520	588				
S11	Gruplar Arası	1,397	4	,349	1,160	,328	-
	Gruplar İçi	175,910	584	,301			
	Toplam	177,307	588				
S12	Gruplar Arası	,677	4	,169	1,261	,284	-
	Gruplar İçi	78,372	584	,134			
	Toplam	79,049	588				
S13	Gruplar Arası	2,584	4	,646	2,708	,029	19-30 ile 31-40
	Gruplar İçi	139,310	584	,239			
	Toplam	141,895	588				
S14	Gruplar Arası	2,058	4	,515	1,721	,144	-
	Gruplar İçi	174,624	584	,299			
	Toplam	176,683	588				
S15	Gruplar Arası	1,617	4	,404	,973	,422	-
	Gruplar İçi	242,631	584	,415			
	Toplam	244,248	588				
S16	Gruplar Arası	1,499	4	,375	,746	,561	-
	Gruplar İçi	293,486	584	,503			
	Toplam	294,985	588				

“Vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum” şeklinde ifade edilen 9’uncu soru için anlamlı fark, 19-30 yaş aralığında bulunan katılımcılar ile 31-40 yaş aralığında bulunan katılımcılar arasında olduğu görülmektedir. Aralarındaki fark ise, genç katılımcıların orta yaş grubundaki katılımcılara göre vergilemede belirlilik ilkesine daha çok katılım gösterdikleri yönündedir.

Yaş değişkenine göre anlamlı farkın olduğu son soru ise “Ödediğim verginin ekonomik kararlarımı (tasarruf, tüketim, yatırım vb.) etkilemeyecek düzeyde olması vergiyi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” ifadesinin yer aldığı 13’üncü sorudur. Bu soruda da 19-30 yaş grubundaki katılımcılar ile 31-40 yaş grubundaki katılımcılar arasında anlamlı bir farkın olduğu söylenebilir. Farkın yönü hakkında ise, genç katılımcıların orta yaş grubundaki katılımcılara kıyasla vergilemede iktisadilik ilkesine daha çok önem verdiği yorumu yapılabilir.

3.4.5. Örnek Kitlenin Eğitim Durumu Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Eğitimin vergi uyumu üzerindeki etkileri konusunda literatürde çeşitli araştırma sonuçları elde edilmiştir. Jeyepalan Norhani ve Noor Afza yapmış oldukları çalışmada eğitim ve vergi uyumu arasında pozitif ilişki olduğunu ortaya çıkarmışlardır (İpek ve Kaynar, 2009: 120).

Eğitim düzeyi yüksek olan bireylerin, vergiye karşı daha çok uyum gösterdikleri, vergi kaçırma konusunda ise rasyonel davranabildikleri yani eğitim düzeyi daha düşük bireylere göre vergi kaçırma yerine vergiden kaçınma becerilerini sergileyebildikleri ileri sürülmektedir (Richardson, 2006: 152). Ancak yapılan bazı araştırma sonuçlarına göre, eğitilmiş bireylerin vergi konusunda daha çok bilgiye sahip olabilme ihtimallerinin yüksek olması, vergi kanunlarına hâkimiyet derecelerinin yüksek olabilmesi neticesinde vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yollarını dahi iyi bulabilmeleri sonuç olarak ise, vergi uyumlarının olumsuz yönde etkilenmesi söz konusu olabilmektedir (Torgler ve Schneider, 2004: 8).

Tablo 3.12: Vergileme ilkeleri hakkında eğitim seviyesine göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
S1	Gruplar Arası	6,458	5	1,292	,472	,004	“Diğer” ile “Hepsi” arasında
	Gruplar İçi	216,846	583	,372			
	Toplam	223,304	588				
S2	Gruplar Arası	6,015	5	1,203	,698	,020	İlkokul- Üniversite
	Gruplar İçi	259,937	583	,446			
	Toplam	265,952	588				
S3	Gruplar Arası	2,146	5	,429	,932	,459	-
	Gruplar İçi	268,455	583	,460			
	Toplam	270,601	588				
S4	Gruplar Arası	3,199	5	,640	,072	,375	-
	Gruplar İçi	348,040	583	,597			
	Toplam	351,239	588				
S5	Gruplar Arası	4,440	5	,888	,347	,040	İlkokul -Üniversite
	Gruplar İçi	220,596	583	,378			
	Toplam	225,036	588				
S6	Gruplar Arası	6,278	5	1,256	,043	,010	Ortaokul - Üniversite
	Gruplar İçi	240,510	583	,413			
	Toplam	246,788	588				
S7	Gruplar Arası	7,256	5	1,451	,259	,047	Lise - Üniversite
	Gruplar İçi	374,422	583	,642			
	Toplam	381,677	588				
S8	Gruplar Arası	7,454	5	1,491	,680	,003	Lise - Üniversite
	Gruplar İçi	236,196	583	,405			
	Toplam	243,650	588				

Vergiye gönüllü uyum ile eğitim düzeyi arasında anlamlı farkın ortaya çıktığı ilk soru “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” ifadesi ile 1’inci sorudur. Anlamlı fark, Adam Smith’in vergilemede adalet ilkesi doğrultusunda hazırlanan soruya eğitim seviyesini “diğer” olarak beyan eden bireyler ile onun dışında kalan tüm eğitim düzeyleri arasında bulunmaktadır. Bu doğrultuda, vergilemede adalet ilkesi kapsamında hazırlanan soruya eğitim seviyesi ilköğretim, ortaokul, lise, üniversite ve lisansüstü olan tüm katılımcılar “katılıyorum” ifadesi çerçevesinde olumlu görüş

bildirirken, eğitim seviyesini “diğer” seçeneği olarak beyan eden katılımcıların adalet ilkesine olumsuz görüş bildirdiği yorumu yapılabilir.

Adam Smith’in vergilemede adalet ilkesi doğrultusunda tasarlanan 2’inci soru “vergi sistemimizin adaletli olduğunu düşünüyorum” şeklindedir. Söz konusu soruda ortaya çıkan anlamlı fark, eğitim düzeyi “ilkokul” seviyesinde olan katılımcılar ile “üniversite” düzeyinde eğitim seviyesine sahip olan katılımcılar arasındadır. İlkokul düzeyinde olup ankete katılım gösteren bireylerin, üniversite düzeyinde eğitim seviyesine sahip olan katılımcılara göre 2. soruya daha olumlu yönde görüş bildirdikleri görülmektedir.

Vergilemede uygunluk ilkesi gereğince oluşturulan 5’inci soru “vergi politikaları belirlenirken mükellefin ihtiyaçları dikkate alınmamaktadır” şeklinde ifade edilmiştir. Eğitim düzeyi “ilkokul” ve “üniversite” olan bireyler arasında anlamlı farkın çıktığı ilgili soruya, ilkokul düzeyinde eğitime sahip olan katılımcıların üniversite düzeyinde eğitime sahip olan katılımcılara göre daha çok onayladığı ve vergilemede uygunluk ilkesine daha önem verdiği yorumu yapılabilir.

Aralarında anlamlı farkın olduğu bir diğer soru olan 6’ncı soru “vergimi ödemek için vergi daireleriyle muhatap olmak yerine elektronik ortamda ödemek vergi ödeme uyumumu artırır” ifadesiyle katılımcılara yöneltilmiştir. İlgili soruda “ortaokul” ile “üniversite” düzeyinde eğitime sahip olan bireyler arasında anlamlı farklılık olduğu görülmektedir. Bu doğrultuda, üniversite düzeyinde eğitime sahip bireylerin ilgili soruya daha çok katılım gösterdikleri söylenebilir.

7’nci soru “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” şeklinde katılımcılara sorulmuştur. Anlamlı farkın ortaya çıktığı ilgili soruya üniversite düzeyinde eğitime sahip olan katılımcıların daha çok katılmadıkları yorumu yapılabilir. Lise düzeyinde eğitime sahip olan katılımcıların ise “kararsızım” şeklinde cevap verdikleri görülmektedir.

Uygunluk ilkesi çerçevesinde hazırlanan son soru ise “ödeyeceğim verginin taksitlendirilmesi, taksit sayısının artırılması gibi ödeme kolaylıkları vergimi gönüllü ödememi kolaylaştırır” şeklinde ifade edilmiş olan 8’inci sorudur. Aralarında anlamlı farkın olduğu “lise” ve “üniversite” düzeyinde eğitim sahibi olan bireylerin, ilgili soru hakkındaki verdikleri yanıtlardan hareketle üniversite mezunlarının daha çok katılım gösterdikleri sonucuna varılmıştır.

Tablo 3.13: Vergileme ilkeleri hakkında eğitim seviyesine göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
S9	Gruplar Arası	8,974	5	1,795	3,012	,011	İlkokul - Üniversite
	Gruplar İçi	347,434	583	,596			
	Toplam	356,407	588				
S10	Gruplar Arası	1,656	5	,331	,844	,519	-
	Gruplar İçi	228,864	583	,393			
	Toplam	230,520	588				
S11	Gruplar Arası	2,675	5	,535	1,786	,114	-
	Gruplar İçi	174,632	583	,300			
	Toplam	177,307	588				
S12	Gruplar Arası	,326	5	,065	,483	,789	-
	Gruplar İçi	78,723	583	,135			
	Toplam	79,049	588				
S13	Gruplar Arası	1,723	5	,345	1,434	,210	-
	Gruplar İçi	140,171	583	,240			
	Toplam	141,895	588				
S14	Gruplar Arası	1,966	5	,393	,312	,257	-
	Gruplar İçi	174,717	583	,300			
	Toplam	176,683	588				
S15	Gruplar Arası	7,637	5	1,527	3,763	,002	İlkokul – Üniversite Ortaokul -Üniversite
	Gruplar İçi	236,611	583	,406			
	Toplam	244,248	588				
S16	Gruplar Arası	3,810	5	,762	1,526	,180	-
	Gruplar İçi	291,175	583	,499			
	Toplam	294,985	588				

Vergilemenin belirlilik ilkesi doğrultusunda hazırlanan 9’uncu soru “ vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum” şeklinde ifade edilmiştir. İlgili soruda “ilkokul” düzeyinde eğitim düzeyinde olan bireyler ile “üniversite” düzeyinde eğitimi olan bireyler arasında anlamlı farkın olduğu görülmektedir. Anlamlı farkın yönü ise, eğitim düzeyi ilkokul olan katılımcıların ilgili ifadeye daha çok katılım gösterdikleri şeklindedir.

Eğitim düzeyine göre aralarında anlamlı farkın ortaya çıktığı son soru ise “vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır” şeklinde ifade edilen 15’inci sorudur. İlgili soruda “ilkokul ve ortaokul” seviyesinde eğitime sahip olan bireyler ile “üniversite” düzeyinde eğitime sahip olan bireyler arasında anlamlı fark oluşmuştur. Oluşan anlamlı fark sonucunda ise, üniversite mezunlarının daha çok katılım gösterdikleri ortaya çıkmıştır.

Katılımcılara yöneltilen Likert Tipi 16 sorunun 8’inde anlamlı farkın ortaya çıktığı ve bütün anlamlı ilişkilerde eğitim düzeyi üniversite olan katılımcıların yer aldığı görülmektedir. Söz konusu sorular ve katılımcıların verdiği yanıtlar değerlendirildiğinde, üniversite mezunu olan bireylerin, vergi uyumu konusunda daha olumsuz düşüncelere sahip oldukları ve vergi uyum derecelerinin daha düşük olduğu ortaya çıkan sonuçlar arasındadır. Buradan hareketle, yürütülen araştırmanın, literatürdeki sonuçlar arasında yer alan, “eğitim düzeyinin artması vergi uyumunu azaltabilir” cephesindeki kanıyı destekler nitelikte olduğu söylenebilmektedir.

3.4.6. Örnek Kitlenin Mesleki Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Mükelleflerin gönüllü olarak vergilerini ödemeleri konusunda etkili olabileceği düşünülen ve anketin demografik kısmına dâhil edilen bir diğer değişken katılımcıların meslekleri ile ilgilidir. Bu doğrultuda katılımcılara yöneltilen mesleğiniz sorusu için toplam 8 seçenek sunulmuş ve verilen yanıtlar çoklu değişen kapsamında One Way Anova testi ile analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular çerçevesinde aşağıdaki tablolar oluşturulmuştur. Ayrıca çalışmada meslek sorusuna sunulan “diğer” seçeneğinin büyük çoğunlukla öğretmen ve doktorlardan oluştuğu söylenebilir.

Bireylerin mesleği gönüllü olarak vergi ödemeleri üzerinde etkili olabilmektedir. Bu etkinin sebebi olarak gelirin elde edilme durumlarının farklılaşması gösterilebilir. Şöyle ki gelirini daha çok bedeni güce dayanan mesleklerden elde eden bireylerin vergi yükü karşısında daha olumsuz tavır sergiledikleri görülmektedir. Gelirini elde ederken bedeni ve fikri zorluk arz etmeden elde eden sanayiciler, tüccarlar gibi kesimin ise vergi yükü karşısında olumsuz tavır sergilemeksizin daha çok telafî edici yönde tepki verdikleri görülmektedir (Muter v.dğr., 1993: 49).

Tablo 3.14: Vergileme ilkeleri hakkında meslek türüne göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	8,650	7	1,236	3,344	,002	Memur - Diğer
	Gruplar İçi	214,654	581	,369			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	2,453	7	,350	,773	,610	-
	Gruplar İçi	263,499	581	,454			
	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	6,072	7	,867	1,905	,066	-
	Gruplar İçi	264,529	581	,455			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	5,663	7	,809	1,360	,220	-
	Gruplar İçi	345,576	581	,595			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	6,534	7	,933	2,482	,016	Memur- İşçi
	Gruplar İçi	218,502	581	,376			
	Toplam	225,036	588				
6	Gruplar Arası	4,170	7	,596	1,426	,192	-
	Gruplar İçi	242,618	581	,418			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	20,922	7	2,989	4,814	,000	Memur ile İşçi- Esnaf-Emekli- Öğrenci
	Gruplar İçi	360,755	581	,621			
	Toplam	381,677	588				
8	Gruplar Arası	2,460	7	,351	,846	,549	-
	Gruplar İçi	241,191	581	,415			
	Toplam	243,650	588				

Katılımcıların verdiği yanıtlar çerçevesinde hazırlanan tablo 3.14 incelendiğinde bazı sorularda P değerinin 0,05’den küçük olduğu görülmektedir. Bu doğrultuda 1’inci, 5’inci ve 7’nci sorularda anlamlı farklılıkların olduğu söylenebilir.

Adalet ilkesi altında hazırlanan ilk soru “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” şeklindedir. İlgili soruda mesleği “memur” olan katılımcılar ile mesleği “diğer” seçeneğinde olan (öğretmen, doktor vb.) katılımcılar arasında

anlamlı fark ortaya çıkmıştır. Söz konusu soruya verilen yanıtlardan hareketle, memurların adalet ilkesini daha çok önemseydiği yorumu yapılabilir.

Uygunluk ilkesinden hareketle hazırlanan 5’inci soru “vergi politikaları belirlenirken mükellefin ihtiyaçları dikkate alınmamaktadır” şeklinde katılımcılara sorulmuştur. İlgili soruya katılım gösteren bireylerden mesleği “memur” olan katılımcılar ile mesleği “işçi” olan katılımcılar arasında anlamlı farkın ortaya çıktığı görülmektedir. Yanıtlardan hareketle işçi olarak çalışan bireylerin uygunluk ilkesine daha çok önem verdiği yorumu yapılabilir.

Adam Smith’in uygunluk ilkesi kapsamında ankette yer alan bir diğer soru “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” ifadesinin yer aldığı 7’nci sorudur. Söz konusu soruda, “memur” katılımcılar ile “işçi, esnaf, öğrenci ve emekli” kesim arasında anlamlı fark ortaya çıkmıştır. Memur olarak ankete katılım gösteren bireylerin, belirlilik ilkesine daha az katılım gösterdikleri görülmektedir.

Tablo 3.15: Vergileme ilkeleri hakkında meslek türüne göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	16,673	7	2,382	4,073	,000	Memur- İşçi
	Gruplar İçi	339,734	581	,585			Memur- Öğrenci
	Toplam	356,407	588				Memur- Esnaf
10	Gruplar Arası	7,129	7	1,018	2,649	,011	Memur- Esnaf
	Gruplar İçi	223,391	581	,384			Memur- Diğer
	Toplam	230,520	588				
11	Gruplar Arası	3,026	7	,432	1,441	,186	-
	Gruplar İçi	174,281	581	,300			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	1,279	7	,183	1,365	,217	-
	Gruplar İçi	77,770	581	,134			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	1,442	7	,206	,852	,545	-
	Gruplar İçi	140,453	581	,242			
	Toplam	141,895	588				
	Gruplar Arası	8,695	7	1,242	4,296	,000	Memur- İşçi

14	Gruplar İçi	167,988	581	,289			Memur- S. Meslek
	Toplam	176,683	588				Memur- Diğer
15	Gruplar Arası	4,698	7	,671	1,628	,125	-
	Gruplar İçi	239,550	581	,412			
	Toplam	244,248	588				
16	Gruplar Arası	8,203	7	1,172	2,374	,021	Memur- İşçi
	Gruplar İçi	286,781	581	,494			
	Toplam	294,985	588				

Katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödemelerini belirlilik ilkesi kapsamında ölçmeye çalışan 9’uncu soru “vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum” ifadesidir. Katılımcılardan vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum ifadesinde mesleklerine göre; “memur” ile “işçi, esnaf ve öğrenci” seçenekleri arasında anlamlı farklar olduğu görülmektedir. Belirlilik ilkesini ölçmeyi hedefleyen bu soruda memur seçeneğini seçen katılımcılar “katılmıyorum” yanıtı verirken, işçi ve esnaf ve öğrenci olan katılımcılar “kararsızım” yanıtına daha yakın olduklarını beyan etmişlerdir.

Ankette belirlilik ilkesinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmeyi hedefleyen dört soru bulunmaktayken, meslek konusunda anlamlı fark bulunan diğer soru “vergi mevzuatının sık sık değişmesi vergimi gönüllü ödeme isteğimi azaltır” ifadesinin yer aldığı 10’uncu sorudur. Vergi mevzuatının sık sık değişmesinin gönüllü uyumları üzerinde azaltıcı etkisi olacağını ifade eden bu soruda katılımcılardan “memur” olanlar ile “esnaf ve öğrenci” olanlar arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Bu anlamlı farkın yönü ise, memur olan katılımcıların “katılıyorum” yanıtına yakın olurken, esnaf ve öğrenci olan katılımcıların “kararsızım” yanıtına yakın oldukları şeklindedir.

Adam Smith’in iktisadilik ilkesinin gönüllü vergi uyumu üzerindeki etkisini ölçmeye çalışan 14’üncü soru “gelirime göre ödediğim vergi miktarının yüksek olduğunu düşünüyorum” şeklinde katılımcılara yöneltilmiştir. Bu soruda anlamlı fark “memur” katılımcılar ile “işçi, serbest meslek ve diğer” seçeneğini seçen katılımcılar arasında ortaya çıkmıştır. İlgili soruya memur katılımcıların diğer meslek gruplarına göre daha az olumlu görüş sergiledikleri görülmektedir.

İktisadilik ilkesi bağlamında katılımcılara yöneltilen son soru “hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasebeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” şeklindedir. Bu soruda ise anlamlı fark “memur” katılımcılar ile “işçi” katılımcılar arasında ortaya çıkmıştır. Memur seçeneğini işaretleyen katılımcıların ilgili ifadeye daha çok “katılıyorum” yanıtını verdikleri görülürken, işçi seçeneğini işaretleyen katılımcıların daha çok “kararsızım” yanıtını verdikleri görülmektedir.

3.4.7. Örnek Kitlenin Sektör Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Bireylerin vergilerini gönüllü olarak ödemeleri üzerinde etkisinin olup olmadığını belirlemek amacıyla anketin demografik kısmına dâhil edilen başka bir soru da bireylerin çalıştıkları sektörle ilgilidir. Söz konusu demografik soru One Way Anova testi ile analiz edilerek elde edilen verilerden hareketle aşağıdaki tablolar oluşturulmuştur. Bireylerin çalıştıkları sektörün gönüllü uyumları üzerinde etkili olabileceği varsayımı; sektörün yapısı, çalışma saatleri, işin fiziki zorluğu, gelecek beklentisi ve devlete duyulan güven gibi faktörlere dayanmaktadır.

Tablo 3.16: Vergileme ilkeleri hakkında sektör türüne göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	1,914	2	,957	2,533	,080	-
	Gruplar İçi	221,390	586	,378			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	,477	2	,239	,526	,591	-
	Gruplar İçi	265,475	586	,453			
	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	8,671	2	4,336	9,700	,000	Kamu - Özel Kamu - Çalışmıyorum
	Gruplar İçi	261,930	586	,447			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	,306	2	,153	,255	,775	-
	Gruplar İçi	350,934	586	,599			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	5,261	2	2,630	7,014	,001	Kamu - Özel
	Gruplar İçi	219,775	586	,375			
	Toplam	225,036	588				

6	Gruplar Arası	2,665	2	1,333	3,199	,042	Kamu - Çalışmıyorum
	Gruplar İçi	244,123	586	,417			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	9,142	2	4,571	7,190	,001	Kamu - Özel
	Gruplar İçi	372,535	586	,636			
	Toplam	381,677	588				
8	Gruplar Arası	1,529	2	,765	1,851	,158	-
	Gruplar İçi	242,121	586	,413			
	Toplam	243,650	588				

Anket çalışmasında; vergiye gönüllü uyum, vergileme ilkeleri çerçevesinde incelenmek istenmiş olmakla birlikte Adam Smith'in ilkeleri kapsamında dört ilkeye yönelik dörder soru yöneltilmiştir. İlk olarak adalet ilkesinin gönüllü uyuma etkisini ölçmek amaçlı yöneltilen dört sorudan sadece birinde anlamlı fark bulunmuştur. “Kamu sektörü” ile “özel sektör ve çalışmıyorum” seçenekleri arasında fark bulunan bu soru “başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler” şeklinde yöneltilmiştir. Anlamlı farkın yönüne bakıldığında ise, kamu sektöründe çalışanlar “katılmıyorum” derken, özel sektörde çalışanlar ve hiç çalışmayanların “katılıyorum” dedikleri görülmektedir.

Çalışmada yöneltilen bir diğer Adam Smith ilkesi uygunluk ilkesi olmuştur ve yöneltilen dört sorudan üçünde katılımcıların çalıştıkları sektör bazında anlamlılık bulunmuştur. Uygunluk ilkesinin anlamlı olan ilk sorusu “vergi politikaları belirlenirken mükellefin ihtiyaçları dikkate alınmamaktadır” şeklinde yöneltilmiştir. Anlamlı fark, “kamu sektöründe çalışanlar” ile “özel sektörde çalışanlar” arasında bulunmuştur. İlgili ifadede kamu kesiminde çalışan katılımcılar “kararsızım” seçeneğine yakın iken, özel kesimde çalışan katılımcılar “katılıyorum” seçeneğine yakın olduklarını bildirmişlerdir.

Uygunluk ilkesi kapsamında yöneltilen bir diğer soru “vergimi ödemek için vergi daireleriyle muhatap olmak yerine elektronik ortamda ödemek vergi ödeme uyumumu artırır” şeklinde yöneltilmiş olan 6'ncı sorudur. Söz konusu anlamlı fark, “kamu sektöründe çalışanlar” ile “hiç çalışmayanlar” arasında ortaya çıkmıştır. Kamu kesiminde çalışan katılımcılar vergilerini elektronik ortamda ödemenin vergiye gönüllü uyumlarını artıracığı görüşüne katılmaktayken, hiçbir işte çalışmayan katılımcılar kararsız kalmışlardır.

Uygunluk ilkesi kapsamında anlamlı farkın bulunduğu bir diğer soru katılımcılara “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” şeklinde yöneltilmiştir. Yöneltilen bu soruda kamu kesiminde çalışan katılımcılar ile özel kesimde çalışan katılımcılar arasında anlamlı farkın olduğu görülmektedir. Anlamlı farkın yönüne bakıldığında ise, kamu kesimi çalışanları “katılmıyorum” seçeneğine daha yakın olurken, özel sektör çalışanlarının “kararsızım” seçeneğine daha yakın oldukları görülmektedir.

Tablo 3.17: Vergileme ilkeleri hakkında sektör türüne göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	3,122	2	1,561	2,590	,076	-
	Gruplar İçi	353,285	586	,603			
	Toplam	356,407	588				
10	Gruplar Arası	2,197	2	1,098	2,819	,060	-
	Gruplar İçi	228,323	586	,390			
	Toplam	230,520	588				
11	Gruplar Arası	2,714	2	1,357	4,555	,011	Kamu - Özel Kamu - Çalışmıyorum
	Gruplar İçi	174,593	586	,298			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	,616	2	,308	2,301	,101	-
	Gruplar İçi	78,433	586	,134			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	,408	2	,204	,846	,430	-
	Gruplar İçi	141,486	586	,241			
	Toplam	141,895	588				
14	Gruplar Arası	5,469	2	2,734	9,358	,000	Kamu - Özel
	Gruplar İçi	171,214	586	,292			
	Toplam	176,683	588				
15	Gruplar Arası	,894	2	,447	1,076	,342	-
	Gruplar İçi	243,354	586	,415			
	Toplam	244,248	588				
16	Gruplar Arası	3,935	2	1,967	3,961	,020	Kamu - Özel
	Gruplar İçi	291,050	586	,497			
	Toplam	294,985	588				

Adam Smith'in vergileme ilkeleri bağlamında hazırlanan 11'inci soru "olağanüstü dönemlerde getirilen ek vergiler ya da mevcut vergilerin oranının artması durumu, olağanüstü dönemin ortadan kalkmasıyla eski haline dönmelidir" şeklinde olup belirlilik ilkesine yöneliktir. İlgili soruda kamu sektöründe çalışıp ankete katılım gösteren bireyler ile özel sektörde çalışan ve hiç çalışmayan bireyler arasında anlamlı fark olduğu görülmektedir. Farkın yönü hakkında ise, kamu sektöründeki katılımcıların yanıtları "kararsızım" seçeneğine daha yakın iken, özel sektördeki katılımcılar ve hiçbir işte çalışmayan katılımcıların yanıtları "katılıyorum" seçeneğine daha yakın olduğu yorumu yapılabilir.

Ankette bulunan 3'lü Likert tipi soruların son dördü Adam Smith'in iktisadilik ilkesi göz önüne alınarak hazırlanmıştır. Katılımcıların verdiği yanıtlar çerçevesinde hazırlanan tablodaki P değerleri incelendiğinde 14'üncü ve 16'ncı sorularda anlamlı farkın olduğu görülmektedir. İktisadilik ilkesinde anlamlı farkın ortaya çıktığı ilk soru "gelirime göre ödediğim vergi miktarının yüksek olduğunu düşünüyorum" şeklinde yöneltmiş olan 14'üncü sorudur. Kamu sektöründe çalışan katılımcılar ödedikleri vergilerin gelirlerine oranının yüksek olduğu görüşünde kararsız kalmış iken, özel kesimde çalışan katılımcıların bu görüşü onayladıkları görülmektedir.

İktisadilik ilkesinin gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmeyi hedefleyen bir diğer soru "hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasibeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır" şeklinde sorulmuş olan 16'ncı sorudur. İlgili soruda kamu kesimi çalışanı olup ankete katılım gösterenler ile özel kesim çalışanı olup ankete katılanlar arasında anlamlı fark bulunmuştur. Kamu kesimi çalışanları söz konusu ifadeye "katılıyorum" şeklinde yanıt vermiş iken, özel kesim çalışanları kararsız kaldıklarını beyan etmişlerdir.

3.4.8. Örnek Kitlenin Aylık Gelir Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Mükelleflerin gelir düzeylerinin vergiye gönüllü uyumlarını etkilemesi konusunda birçok çalışma yapılmıştır. Çalışmanın teorik kısmında da bahsedildiği üzere, literatürdeki çoğu çalışma, gelir arttıkça vergi kaçakçılığının da arttığını ortaya çıkarmıştır (Andreoni v.dğr., 1938: 838). Vergiye gönüllü uyumun vergileme ilkeleri tarafından etkilenip etkilenmediğini ve etkileniyorsa hangi ilke tarafından daha çok etkilendiğini ortaya koymaya yönelik yapılan bu çalışmada gelir düzeyine yer verilmiştir. Beklenildiği kadar anlamlı farka ulaşılammış olup gelir düzeyinin vergiye

gönüllü uyum üzerinde dört soruda anlamlı olduğu görülmüştür. Duruma ilişkin istatistiki veriler aşağıdaki tabloda detaylı olarak gösterilmektedir.

Tablo 3.18: Vergileme ilkeleri hakkında gelir düzeyine göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	4,942	4	1,236	3,304	,011	1501-3000 TL ile 3001-4500 TL
	Gruplar İçi	218,362	584	,374			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	1,320	4	,330	,728	,573	-
	Gruplar İçi	264,632	584	,453			
	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	3,574	4	,894	1,954	,100	-
	Gruplar İçi	267,027	584	,457			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	4,306	4	1,076	1,812	,125	-
	Gruplar İçi	346,934	584	,594			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	1,182	4	,295	1,771	,544	-
	Gruplar İçi	223,854	584	,383			
	Toplam	225,036	588				
6	Gruplar Arası	3,272	4	,818	1,962	,099	-
	Gruplar İçi	243,516	584	,417			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	9,562	4	2,390	3,751	,005	1501-3000 TL ile 3001-4500 TL
	Gruplar İçi	372,116	584	,637			
	Toplam	381,677	588				
8	Gruplar Arası	,518	4	,130	,311	,870	-
	Gruplar İçi	243,132	584	,416			
	Toplam	243,650	588				

Vergiye gönüllü uyum üzerinde etkili olması beklenen Adam Smith'in vergileme ilkelerinden ilki olarak yöneltilen adalet ilkesinde gelire göre anlamlı fark bulunan ilk soru katılımcılara “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” şeklinde yöneltilmiştir. Aylık geliri “1.501 TL ile 3.000 TL arasında” olan katılımcılar ile geliri “3.001 TL ile 4.500 TL arasında” olan katılımcılar arasında

anlamlı fark bulunmuştur. İlgili ifadeye aylık geliri 1.501 TL ile 3.000 TL arasında olan orta gelir grubu katılımcılar “kararsızım” şeklinde yanıt verirken, aylık geliri 3.001 TL ile 4.500 TL arasında olan orta-yüksek gelir grubu arasında sayılabilecek vatandaşların yanıtı “katılıyorum” şeklinde olmuştur.

Adam Smith’in vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisini araştıran çalışmada, katılımcılara ikinci olarak yöneltilen ilke vergilemede uygunluk ilkesi olmuştur. Aylık gelirin uygunluk ilkesi üzerindeki etkisini araştıran bölümde anlamlı fark 7’nci soru olan “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” sorusunda oluşmuştur. Aylık geliri “1.501 TL ile 3.000 TL arasında” olan katılımcılar vergi idaresinin açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermesi konusunda kararsızken, aylık geliri “3.001 TL ile 4.500 TL arasında” olan katılımcılar “katılmıyorum” yanıtını vermişlerdir.

Tablo 3.19: Vergileme ilkeleri hakkında gelir düzeyine göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	6,007	4	1,502	2,503	,041	1500 TL Altı ile 4501-6000 TL
	Gruplar İçi	350,400	584	,600			
	Toplam	356,407	588				
10	Gruplar Arası	2,743	4	,686	1,758	,137	-
	Gruplar İçi	227,776	584	,390			
	Toplam	230,520	588				
11	Gruplar Arası	1,259	4	,315	1,044	,384	-
	Gruplar İçi	176,049	584	,301			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	,620	4	,155	1,153	,331	-
	Gruplar İçi	78,430	584	,134			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	1,835	4	,459	1,912	,107	-
	Gruplar İçi	140,060	584	,240			
	Toplam	141,895	588				
14	Gruplar Arası	1,630	4	,408	1,360	,247	-
	Gruplar İçi	175,052	584	,300			
	Toplam	176,683	588				
	Gruplar Arası	5,517	4	1,379	3,374	,010	1501-3000 TL

15	Gruplar İçi	238,731	584	,409			ile
	Toplam	244,248	588				3001-4500 TL
16	Gruplar Arası	2,816	4	,704	1,407	,230	-
	Gruplar İçi	292,168	584	,500			
	Toplam	294,985	588				

Adam Smith'in vergileme ilkelerinden olan belirlilik ilkesi çerçevesinde katılımcılara yöneltilen ve anlamlı fark bulunan 9'uncu soru "vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum" şeklindedir. Söz konusu ifadede aylık geliri "1.500 TL'nin altında" olan düşük gelir grubu ile "4.500 TL ve 6.000 TL" arasında olan katılımcılar arasında anlamlı fark bulunmaktadır. Aylık geliri 1.500 TL altında olan katılımcılar vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum ifadesine "katılıyorum" seçeneğini beyan ederken, aylık geliri 4.500 TL ve 6.000 TL arasında olan katılımcılar "katılmıyorum" seçeneğini beyan etmişlerdir.

İktisadilik ilkesinin gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmeyi hedefleyen soru "vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır." şeklinde sorulmuş olan 15'inci sorudur. İlgili soruya aylık geliri "1.501 TL ile 3.000 TL arasında" olan katılımcılar kararsız olduklarını belirtirken, aylık geliri "3.001 TL ile 4.500 TL arasında" olan katılımcılar "katılıyorum" şeklinde yanıtlarını belirtmişlerdir.

3.4.9. Örnek Kitlenin Konut Mülkiyet Durumu Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Bireylerin sahip oldukları mal varlıkları pek tabi vergiye gönüllü uyumları üzerinde doğrudan etki yaratabilecek bir faktördür. Bireylerin sahip oldukları mal varlığına göre vergi yüklerinde artış veya azalış gibi değişimler olabilecek ve bireylerin vergiye gönüllü uyumları da buna bağlı olarak değişebilecektir.

Mükelleflerin oturdukları konutlarının durumunun vergiye gönüllü uyum üzerindeki rolünü de araştıran bu çalışmada, konutun mülkiyet durumuna göre verginin gönüllü olarak ödeme derecesinin artacağı ya da azalacağı beklenmektedir. Nitekim vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyumun analizine dâhil edilmesini amaçlayan çalışmada, dört soruda konut mülkiyet durumuna göre anlamlı fark bulunmuştur. Aşağıdaki tabloda hangi sorularda anlamlı fark olduğu ve bu farkların yönleri detaylı olarak incelenmiştir.

Tablo 3.20: Vergileme ilkeleri hakkında mülkiyet durumuna göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	3,098	4	,775	2,054	,085	-
	Gruplar İçi	220,206	584	,377			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	1,386	4	,347	,765	,548	-
	Gruplar İçi	264,566	584	,453			
	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	,404	4	,101	,218	,928	-
	Gruplar İçi	270,197	584	,463			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	3,186	4	,796	1,336	,255	-
	Gruplar İçi	348,054	584	,596			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	,253	4	,063	,165	,956	-
	Gruplar İçi	224,782	584	,385			
	Toplam	225,036	588				
6	Gruplar Arası	1,040	4	,260	,618	,650	-
	Gruplar İçi	245,748	584	,421			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	7,705	4	1,926	3,008	,018	Bedelsiz- Kendimize Ait
	Gruplar İçi	373,972	584	,640			Bedelsiz- Kira
	Toplam	381,677	588				Bedelsiz- Diğer
8	Gruplar Arası	4,331	4	1,083	2,642	,033	Kendimize Ait- Bedelsiz
	Gruplar İçi	239,320	584	,410			
	Toplam	243,650	588				

Adam Smith'in vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkilerini ölçmeyi hedefleyen bu çalışmada, bireylerin oturdukları konutun mülkiyet durumunun gönüllü uyuma etkisini belirlemeye yönelik 7'nci soruda anlamlı bir fark bulunmuştur. "Vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir" şeklinde yöneltilen bu soruda anlamlı fark, "bedelsiz" olarak oturanlar ile konutun mülkiyeti "kendilerine ait" olan katılımcılar, kirada oturan katılımcılar ve diğer seçeneğini

seçenler (yurt, otel vb.) arasında bulunmuştur. İlgili ifadede oturdukları konuta herhangi bir bedel ödemeyen katılımcılar “katılıyorum” yanıtını verirken, konutları kendilerine ait olanlar, kirada oturanlar ve diğer seçeneğini seçenler “katılmıyorum” yanıtını vermişlerdir.

Uygunluk ilkesi göz önüne alınarak oluşturulmuş olan bir diğer soru “ödeyeceğim verginin taksitlendirilmesi, taksit sayısının artırılması gibi ödeme kolaylıkları vergimi gönüllü ödememi kolaylaştırır” ifadesinin yer aldığı 8’inci soru olmuştur. Ödeyeceği verginin taksitlendirilmesinin vergiye gönüllü uyumu artıracak görüşüne, oturdukları konutun mülkiyeti “kendilerine ait” olan katılımcılar, “bedel ödemeksizin” oturan katılımcılara göre daha çok katıldıkları söylenebilir.

Tablo 3.21: Vergileme ilkeleri hakkında mülkiyet durumuna göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	2,171	4	,54	,895	,467	-
	Gruplar İçi	354,237	584	,607			
	Toplam	356,407	588				
10	Gruplar Arası	,377	4	,094	,239	,916	-
	Gruplar İçi	230,142	584	,394			
	Toplam	230,520	588				
11	Gruplar Arası	2,400	4	,600	2,003	,093	-
	Gruplar İçi	174,907	584	,299			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	1,658	4	,414	3,128	,015	Lojman- Bedelsiz
	Gruplar İçi	77,391	584	,133			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	,751	4	,188	,776	,541	-
	Gruplar İçi	141,144	584	,242			
	Toplam	141,895	588				
14	Gruplar Arası	1,384	4	,346	1,153	,331	-
	Gruplar İçi	175,299	584	,300			
	Toplam	176,683	588				
15	Gruplar Arası	11,771	4	2,943	7,392	,000	Kedimize Ait -Lojman
	Gruplar İçi	232,477	584	,398			
	Toplam	244,248	588				
16	Gruplar Arası	5,571	4	1,393	2,811	,075	-
	Gruplar İçi	289,413	584	,496			
	Toplam	294,985	588				

Anket sorularında yer alan ve katılımcılara üçüncü olarak yöneltilen ilke, belirlilik ilkesidir. Katılımcıların oturdukları konutun mülkiyet durumunun belirlilik ilkesi çerçevesinde gönüllü uyumlarını etkileyip etkilemeyeceğini ölçmeye yönelik olan

soru “ödemem gereken verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isterim” şeklinde sorulmuştur. İlgili ifadede anlamlı fark, “lojmanda” ikamet edenler ile konutlarında “bedelsiz” olarak oturanlar arasında oluşmuştur. Ödeyeceği verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isteyenler lojmanda ikamet edenler olurken, konutlarında bedelsiz olarak oturanlar kararsız olduklarını beyan etmişlerdir.

Çalışmada katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödemeleri konusunda iktisadilik ilkesinin etkisini ölçmeye yönelik olarak dört soru sorulmuştur. Demografik sorularda yer alan oturdukları konutun mülkiyet durumlarının, iktisadilik ilkesi çerçevesinde gönüllü uyumlarını etkileme derecesine yönelik 15’inci soruda anlamlı bir fark oluşmuştur. “Vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır” şeklinde yöneltilen soruya konutlarının mülkiyeti “kendilerine ait” olanlar “katılıyorum” yanıtını verirken, “lojmanda” ikamet eden katılımcılar “katılmıyorum” yanıtını vermişlerdir.

3.4.10. Örnek Kitlenin Birey Sayısı Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Bireylerin aile ölçeğinin büyüklüğünün artması ile aile sorumluluğu da artacağı için bu durum vergiye uyumsuzluk davranışlarının şekillenmesinde kritik rol oynamaktadır. Kalabalık ve tek çalışma durumuna bağlı olarak hayatını idame ettiren aile yapılarında, hane halkı büyüklüğü ile vergiden kaçınma arasında nedensellik bağı kurulabilmektedir. Tek çalışan bir birey fazla kişiye bakmakla yükümlü ise vergiye karşı tutumu başka, sadece kendine bakmakla yükümlü ise başka olabilecektir. Yine bir evde çalışan sayısı fazla ise, vergiye gönüllü uyum başka, çalışan hiç kimse yok ise başka olabilecektir. Dolayısıyla, bir ailedeki birey sayısı ile vergiye gönüllü uyum arasındaki ilişkinin varlığı kabul edilen bir gerçektir. Bu çalışmada da bu durum analiz edilerek sonuçlara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 3.22: Vergileme ilkeleri hakkında birey sayısına göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	1,536	3	,512	1,351	,257	-
	Gruplar İçi	221,768	585	,379			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	2,882	3	,961	2,136	,095	-
	Gruplar İçi	263,071	585	,450			

	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	2,685	3	,895	1,954	,120	-
	Gruplar İçi	267,916	585	,458			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	1,594	3	,531	,889	,447	-
	Gruplar İçi	349,645	585	,598			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	2,225	3	,742	1,947	,121	-
	Gruplar İçi	222,811	585	,381			
	Toplam	225,036	588				
6	Gruplar Arası	3,487	3	1,162	2,795	,040	Tek Yaşıyorum ile 6 Kişi ve üzerinde
	Gruplar İçi	243,300	585	,416			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	6,369	3	2,123	3,309	,020	2-3 Kişi ile 4-5 Kişi
	Gruplar İçi	375,308	585	,642			
	Toplam	381,677	588				
8	Gruplar Arası	2,253	3	,751	1,820	,142	-
	Gruplar İçi	241,398	585	,413			
	Toplam	243,650	588				

Adam Smith'in uygunluk ilkesi gereğince hazırlanmış olan 6'ncı soru "vergimi ödemek için vergi daireleriyle muhatap olmak yerine elektronik ortamda ödemek vergi ödeme uyumumu artırır" şeklinde katılımcılara yöneltilmiştir. İlgili ifadede "tek başına yaşayan" katılımcılar ile "6 kişi ve üzerinde yaşayan" katılımcılar arasında anlamlı fark olduğu saptanmıştır. Vergilerini ödeme konusunda elektronik ortamın olmasının vergiye gönüllü uyumlarını artıracaklarını belirtenler tek başına yaşayan katılımcılar olurken, 6 kişi ve üzerinde yaşayan katılımcıların bu duruma kararsız kaldıkları görülebilmektedir.

Vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmeyi hedeflemekten yola çıkan bu çalışmada, katılımcılara uygunluk ilkesi kapsamında yöneltilen ve anlamlı sonuca ulaşılabilen bir diğer soru ise, "vergii dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir" ifadesinin yer aldığı 7'nci sorudur. Katılımcılardan 2-3 kişi ile yaşayanlar ilgili ifadeye "katılmıyorum" yanıtını verirken, 4-5 kişi ile yaşayan katılımcılar "kararsızım" yanıtını vermişlerdir.

Tablo 3.23: Vergileme ilkeleri hakkında birey sayısına göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	9,770	3	3,257	5,496	,001	2-3 Kişi ile 4-5 Kişi
	Gruplar İçi	346,637	585	,593			2-3 Kişi ile 6 kişi üzeri
	Toplam	356,407	588				
10	Gruplar Arası	2,302	3	,767	1,967	,118	-
	Gruplar İçi	228,217	585	,390			
	Toplam	230,520	588				
11	Gruplar Arası	,464	3	,155	,511	,675	-
	Gruplar İçi	176,844	585	,302			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	,242	3	,081	,598	,616	-
	Gruplar İçi	78,807	585	,135			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	1,479	3	,493	2,055	,105	-
	Gruplar İçi	140,415	585	,240			
	Toplam	141,895	588				
14	Gruplar Arası	,652	3	,217	,722	,539	-
	Gruplar İçi	176,031	585	,301			
	Toplam	176,683	588				
15	Gruplar Arası	3,025	3	1,008	2,445	,063	-
	Gruplar İçi	241,223	585	,412			
	Toplam	244,248	588				
16	Gruplar Arası	4,497	3	1,499	3,019	,029	Tek Yaşıyorum
	Gruplar İçi	290,487	585	,497			ile
	Toplam	294,985	588				6 Kişi ve üzerinde

Katılımcılara belirlilik ilkesi kapsamında dört soru yöneltilmiştir ve bu sorulardan 9’uncu olan “vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum” sorusunda anlamlı bir fark ortaya çıkmıştır. Katılımcıların evde yaşadıkları birey sayısına göre vergiye gönüllü uyumlarını etkileyebilecek olan bu ilke çerçevesinde verilen yanıtlardan, “2-3 kişi yaşayanlar” ile “4-5 kişi yaşayanlar ve 6 kişinin üzerinde yaşayanlar” arasında anlamlı farklar oluşmuştur. 2-3 kişi ile yaşayan katılımcılar vergi mevzuatını basit ve anlaşılır bulmazlarken, 4-5 kişi ile yaşayanlar ve 6 kişi üzerinde bireyle yaşayanlar bu konuda kararsız kalmışlardır.

İktisadilik ilkesi kapsamında katılımcılara yöneltilen dört sorudan bir tanesi olan ve değişkenler arasında anlamlı fark bulunan diğer bir soru “hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasibeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” olan 16’ncı sorudur. Katılımcılardan tek başına yaşayan bireyler bu ifadeye “katılıyorum” yanıtını vermişken, 6 kişinin üzerinde bireyle yaşayanlar “katılmıyorum” yanıtını vermişlerdir.

3.4.11. Örnek Kitlenin Sosyal Güvence Ayrımı Kapsamında Vergileme İlkeleri Hakkındaki Görüşlerinin Karşılaştırılması

Sosyal güvenlik sistemi temelde kamu otoriteleri tarafından kurulmakta ve sürdürülmektedir. Ancak, ülkelerin gelişmişlik düzeyine bağlı olarak özel sosyal güvenlik sistemlerinin de yaygınlaştığı görülmektedir. Türkiye açısından bakıldığında da sosyal güvenlik sistemi temelde devlet çatısı altında oluşturulmuştur ve sistemin yönetimi de devlet tarafından yürütülmektedir. Bununla beraber, özel sigortaların da zamanla yaygınlaştığı ve bazı meslek grupları arasında sosyal güvence sağlayan özel sandıkların kurulduğunu görmek mümkündür.

Toplumlardaki bireylerin vergi yükü, bulunduğu meslek itibarıyla farklılık arz etmektedir. Bireylerin mesleki durumları da doğrudan sahip oldukları sosyal güvencelerini etkilediği için vergiye gönüllü uyum konusunda bir sonraki demografik değişken ve anlamlı fark beklenen olgu da mükelleflerin sosyal güvenceleri olmuştur. Sosyal güvenlik için ödenen primlerin vergi olarak algılanıp algılanmaması da bu konuda vergiye gönüllü uyumu etkileyen ve önem arz eden bir husustur.

Katılımcıların sahip oldukları sosyal güvenliğin türüne ilişkin vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumları ve anlamlı farkların bulunduğu sorularda anlamlılığın yönü aşağıdaki tablolarda analiz edilerek incelenmiştir.

Tablo 3.24: Vergileme ilkeleri hakkında sosyal güvencenin türüne göre görüşler (1-8)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
1	Gruplar Arası	8,497	5	1,699	4,612	,000	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	214,807	583	,368			
	Toplam	223,304	588				
2	Gruplar Arası	1,100	5	,220	,484	,788	-
	Gruplar İçi	264,853	583	,454			
	Toplam	265,952	588				
3	Gruplar Arası	12,013	5	2,403	5,417	,000	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	258,588	583	,444			
	Toplam	270,601	588				
4	Gruplar Arası	5,874	5	1,175	1,983	,079	-
	Gruplar İçi	345,365	583	,592			
	Toplam	351,239	588				
5	Gruplar Arası	2,890	5	,578	1,517	,182	-
	Gruplar İçi	222,145	583	,381			
	Toplam	225,036	588				
6	Gruplar Arası	4,028	5	,806	1,935	,087	-
	Gruplar İçi	242,760	583	,416			
	Toplam	246,788	588				
7	Gruplar Arası	13,440	5	2,688	4,256	,001	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	368,237	583	,632			
	Toplam	381,677	588				
8	Gruplar Arası	5,791	5	1,158	2,839	,015	Emekli Sandığı- Sosyal Güvencem Yok
	Gruplar İçi	237,859	583	,408			
	Toplam	243,650	588				

Smith'in vergileme ilkeleri kapsamında vergiye gönüllü uyum üzerinde etkili olabileceği düşünülen bir diğer değişken bireylerin sosyal güvencelerinin türüdür. Bu çerçevede bireylere yöneltilen adalet ilkesi ile ilgili toplam 4 sorunun 2'sinde sahip olunan sosyal güvence ile vergiye gönüllü uyum arasında anlamlı fark olduğu gözlenmektedir. Adalet ilkesi çerçevesinde katılımcılara yöneltilen ilk soru “vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir” şeklindedir. İlgili ifadede anlamlı fark sosyal güvencesi “SGK” olan katılımcılar ile “emekli sandığına” tabi olan katılımcılar arasında oluşmuştur. Anlamlılığın yönü ise, emekli sandığına tabi

katılımcıların SGK'lı katılımcılara nazaran daha çok olumlu görüş bildirdikleri şeklindedir.

Vergilemede adalet ilkesi bağlamında oluşturulup katılımcılara sorulan diğer bir soru “başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler” ifadesinin yer aldığı 3'üncü sorudur. Bu soruda da yine anlamlı fark “SGK'lı olan katılımcılar” ile “emekli sandığına tabi katılımcılar” arasında ortaya çıkmıştır. Farkın yönü ise, SGK'lı katılımcılar ilgili ifadeye katılıyorum cevabını verirken, emekli sandığına tabi olan katılımcılar kararsız olduklarını bildirmişlerdir.

Diğer bir vergileme ilkesi olan uygunluk ilkesi ile ilgili toplamda yöneltilen 4 sorunun 2'sinde anlamlı fark olduğu görülmektedir. 7'nci soru “vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir” ifadesiyle katılımcılara yöneltilmiştir. İlgili soruda “SGK'lı katılımcılar” ile “emekli sandığına tabi olan katılımcılar” arasında anlamlı farkın olduğu görülmektedir. SGK'lı katılımcılar soruda yer alan ifadeye “kararsızım” derken, emekli sandığına tabi olan katılımcılar “katılmıyorum” diyerek olumsuz görüş bildirmişlerdir.

Uygunluk ilkesi çerçevesinde yöneltilen ve anlamlı farka ulaşılmış olan diğer bir soru “ödeyeceğim verginin taksitlendirilmesi, taksit sayısının artırılması gibi ödeme kolaylıkları vergimi gönüllü ödememi kolaylaştırır” şeklinde yöneltilmiş olup anketin 8'inci sorusudur. İlgili ifadede anlamlı fark oluşturan değişkenler “emekli sandığına tabi olan katılımcılar” ile “hiçbir sosyal güvencesi olmayan katılımcılar” arasındadır. Emekli sandığına tabi olan katılımcılar, ödeyecekleri verginin taksitlendirilmesi hususunun gönüllü uyumları üzerinde etkili olabileceğini söylerken, hiçbir sosyal güvencesi olmayan katılımcılar kararsız kaldıklarını beyan etmektedirler.

Tablo 3.25: Vergileme ilkeleri hakkında sosyal güvencenin türüne göre görüşler (9-16)

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
9	Gruplar Arası	11,976	5	2,395	4,054	,001	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	344,431	583	,591			BAĞ-KUR-Emekli Sandığı
	Toplam	356,407	588				
10	Gruplar Arası	9,491	5	1,898	5,007	,000	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	221,029	583	,379			
	Toplam	230,520	588				

11	Gruplar Arası	3,491	5	,698	2,342	,040	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	173,816	583	,298			
	Toplam	177,307	588				
12	Gruplar Arası	3,431	5	,686	5,291	,000	Emekli Sandığı - Özel Sigorta
	Gruplar İçi	75,618	583	,130			
	Toplam	79,049	588				
13	Gruplar Arası	5,902	5	1,180	5,061	,000	SGK - Sosyal Güvencem Yok
	Gruplar İçi	135,992	583	,233			
	Toplam	141,895	588				
14	Gruplar Arası	7,989	5	1,598	5,522	,000	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	168,694	583	,289			
	Toplam	176,683	588				
15	Gruplar Arası	5,844	5	1,169	2,858	,015	Emekli Sandığı - Özel Sigorta
	Gruplar İçi	238,404	583	,409			
	Toplam	244,248	588				
16	Gruplar Arası	7,318	5	1,464	2,966	,012	SGK-Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	287,667	583	,493			
	Toplam	294,985	588				

Adam Smith'in vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyumun analizine dâhil edilmesini amaçlayan bu çalışmada, katılımcılara vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında 4 adet soru sorulmuştur. Belirlilik ilkesinin vergilemede gönüllü uyum üzerindeki durumunu analiz edebilmek için yöneltilen bu soruların hepsinde sahip olunan sosyal güvence bağlamında anlamlı farka ulaşılmıştır. Anketteki 9'uncu soru olan "vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum" hükmünde "SGK'lı katılımcılar" ile "emekli sandığına tabi olan katılımcılar" arasında ve "Bağ-Kur sahibi katılımcılar" ile de "emekli sandığına tabi katılımcılar" arasında anlamlı fark bulunmaktadır. SGK'lı katılımcılar ile emekli sandığına tabi katılımcılar vergi mevzuatını basit ve anlaşılır bulmazlarken, Bağ-Kur sahibi katılımcılar kararsız kaldıklarını beyan etmişlerdir.

Ankette yer alan 10'uncu soru "vergi mevzuatının sık sık değişmesi vergimi gönüllü ödeme isteğimi azaltır" şeklinde yöneltilmiş olan ve belirlilik ilkesi kapsamında değerlendirilen bir ifadedir. Vergi mevzuatının sık değişmesinin gönüllü uyum üzerinde etkili olup olmadığını ölçmeyi hedefleyen bu soruda "SGK'lı katılımcılar" ile "emekli sandığına tabi katılımcılar" arasında anlamlı fark bulunmuştur. İlgili ifadeye emekli

sandığına tabi olan katılımcılar “katılıyorum” yanıtını verirken, SGK’lı olan katılımcılar “kararsızım” yanıtını vermişlerdir.

Belirlilik ilkesi bağlamında katılımcılara yönetilmiş olan 11’inci soru “olağanüstü dönemlerde getirilen ek vergiler ya da mevcut vergilerin oranının artması durumu, olağanüstü dönemin ortadan kalkmasıyla eski haline dönmelidir” şeklinde olup sorudaki anlamlı fark “SGK’lı katılımcılar” ile “emekli sandığına tabi katılımcılar” arasında oluşmuştur. İlgili ifadeye SGK’lı katılımcılar “katılıyorum” yanıtını verirken, emekli sandığına tabi katılımcılar “kararsızım” yanıtını vermektedirler.

12’nci soru belirlilik ilkesi kapsamında katılımcılara yöneltilmiş olan son sorudur. “Ödemem gereken verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isterim” ifadesinin yer aldığı soruda “emekli sandığına tabi olan katılımcılar” ile “özel sigortaya sahip olan katılımcılar” arasında anlamlı farka ulaşılmıştır. Bu anlamlı farkın yönü ise, emekli sandığına tabi katılımcılar “katılıyorum” yanıtını vermişken özel sigortaya sahip olan katılımcıların “kararsızım” yanıtını verdikleri şeklindedir.

Anketin 13-16’ncı soruları vergilemede iktisadilik ilkesinin vergiye gönüllü uyumu analiz etmesi amacıyla hazırlanmıştır. İlgili soruların dördünde de anlamlı fark bulunmaktadır. İktisadilik ilkesi bağlamında hazırlanmış olan ilk soru “ödediğim verginin ekonomik kararlarımı (tasarruf, tüketim, yatırım vb.) etkilemeyecek düzeyde olması vergiyi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” ifadesidir. İlgili soruda “SGK’lı katılımcılar” ile “hiçbir sosyal güvencesi olmayan katılımcılar” arasında anlamlı fark bulunmuştur. SGK’lı katılımcılar ilgili soruya “katılıyorum” yanıtını vermişlerken, hiçbir sosyal güvencesi olmayan katılımcılar ise “kararsızım” yanıtını vermişlerdir.

Ankette iktisadilik ilkesi kapsamında katılımcılara yöneltilmiş olan bir diğer soru “gelirime göre ödediğim vergi miktarının yüksek olduğunu düşünüyorum” ifadesinin yer aldığı 14’üncü sorudur. İlgili soruda anlamlı fark, “SGK’lı katılımcılar” ile “emekli sandığına tabi olan katılımcılar” arasında oluşmuştur. SGK’lı katılımcılar, ödedikleri verginin gelirlerine oranla yüksek olduğunu düşünürlerken, emekli sandığına tabi olan katılımcılar bu konuda kararsız kaldıklarını beyan etmişlerdir.

Katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödemelerini iktisadilik ilkesi kapsamında ölçmeye çalışan 15’inci soru “vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır” ifadesidir. Katılımcılardan, katılan maliyetlerin düşük seviyede olmasının vergi uyumlarını artıracığı ifadesinde sahip oldukları sosyal güvenceye göre;

“emekli sandığına tabi katılımcılar” ile “özel sigortaya sahip katılımcılar” arasında anlamlı fark olduğu görülmektedir. İktisadilik ilkesinin vergiye gönüllü uyum konusunda analiz edilebilmesini amaçlayan bu soruya, emekli sandığına tabi katılımcılar “katılıyorum” yanıtını vermişlerken, özel sigortaya sahip olan katılımcılar “kararsızım” yanıtını vermişlerdir.

Çalışmada yer alan ve iktisadilik ilkesi bağlamında katılımcılara yöneltilen son soru “hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasebeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır” şeklinde sorulmuş olup “SGK’lı katılımcılar” ile “emekli sandığına tabi olan katılımcılar” arasında anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. İlgili ifadede anlamlı farkın yönüne bakıldığında, SGK’lı katılımcılar kararsız kalmışlarken, emekli sandığına tabi olan katılımcıların “katılıyorum” yanıtını verdikleri görülmektedir.

Tablo 3.23 ve 3.24 incelendiğinde, bireylerin mevcut sosyal güvence türlerinin vergi uyumları üzerinde etkili olduğu ve anlamlı farklılıkların olduğu görülmektedir. Genel olarak, anlamlı farkların ortaya çıktığı ikili ilişkilerin bir tarafında emekli sandığına tabi olan “memur” kesimi yer almaktadır. Çalışma hayatındaki mevcut düzen gereği devlet güvenceli çalışanlar yani kamu kesimi çalışanları ile özel kesim çalışanları olarak iki grup bulunmaktadır. Mevcut iki kesim arasında; çalışma koşulları, fiziki farklılıklar, elde edilen kazanç, sosyal güvence gibi farklılıklar bulunmakta ve bunun sonucunda ise bireylerin vergiye karşı tutum ve davranışları değişebilmektedir.

3.5. Sıralama Sorusunun Analizi

Vergiye gönüllü uyumun analizine Adam Smith’in vergileme ilkelerinin etkisini dâhil etmeyi amaçlayan bu çalışmada, 3’lü Likert tipi soruların ardından katılımcılara ek olarak bir tane sıralama sorusu yöneltilmiştir. Bu bağlamda katılımcılara yöneltilen sıralama sorusu aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3.26: Ankette yer alan sıralama sorusu

Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?	
1 () EVET	2 () HAYIR
Cevabınız EVET ise vergiyi gönüllü olarak ödeme sebebinizi önem derecesine göre sıralayınız. (1-2-3-4)	Cevabınız HAYIR ise vergiyi gönüllü olarak <u>ödememe</u> sebebinizi önem derecesine göre sıralayınız. (1-2-3-4)
() Verginin ödeme gücüne göre alındığını düşündüğüm için	() Verginin ödeme gücüne göre <u>alınmadığını</u> düşündüğüm için
() Ödemem gereken verginin türünü, oranını ve miktarını önceden bildiğim için	() Ödemem gereken verginin türünü, oranını ve miktarını zamanında <u>öğrenemediğim</u> için
() Ödeyeceğim verginin uygun şartlarda (uygun yerde, zamanda ve şekilde) alındığını düşündüğüm için	() Ödeyeceğim verginin uygun şartlarda (uygun yerde, zamanda ve şekilde) alındığını <u>düşünmediğim</u> için
() Kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergilerimi ödemem gerektiğini düşündüğüm için	() Kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergi <u>ödememe</u> ihtiyaç <u>olmadığını</u> düşündüğüm için

Ankette katılımcılara yöneltilen sıralama sorusu “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklinde ifade edilmiştir. Katılımcılardan ilk olarak “evet” veya “hayır” seçeneklerinden durumlarına daha uygun olanını seçmeleri istenmiştir. Daha sonra evet seçeneğini seçenler için de hayır seçeneğini seçenler için de bu durumun sebebinin önem derecelerine göre puanlamaları istenmiştir. Puanlama kısmında ise katılımcıların önem derecelerini yazabilmeleri için dört seçenek sunulmuştur. Katılımcılara 1 puanının “en önemli”, 2 puanının “önemli”, 3 puanının “az önemli” ve 4 puanının “önemsiz” olduğu belirtilmiş ve bu çerçevede derecelendirmeleri istenmiştir.

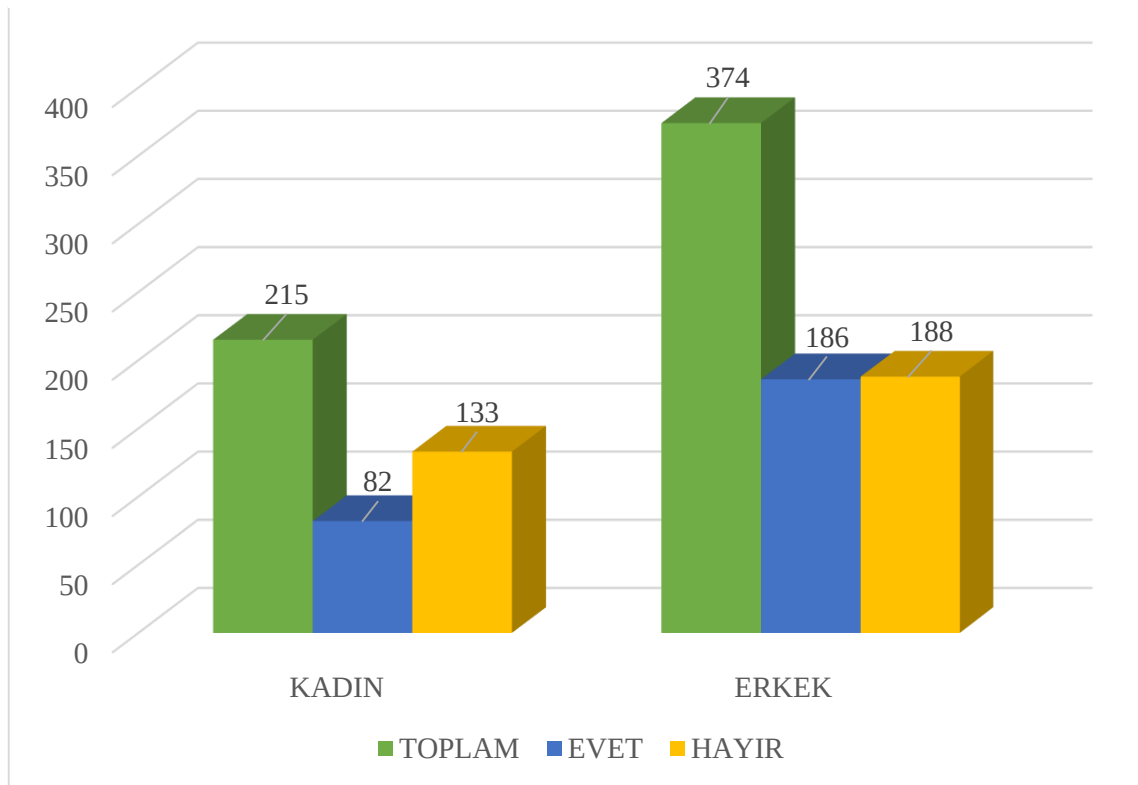
Sıralama sorusunda yer alan iki kutuda da katılımcılara Adam Smith’in vergileme ilkelerinden olan; adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri çerçevesinde oluşturulan seçenekler yöneltilmiştir. Katılımcıların verdikleri puanlar SPSS programı ile analiz edilmiş ve vergilerini gönüllü olarak ödeyenler için bu durumu tetikleyen en önemli ilkeye ve de gönüllü olarak ödemeyenler için bu durumu tetikleyen en önemli ilkeye ulaşmak hedeflenmiştir. Ayrıca, ankete katılan katılımcıların ne kadarı gönüllü olarak ödüyor ve ne kadarı gönüllü olarak ödemiyor seçeneği de analize tabi tutularak yorumlanmıştır.

3.5.1. Sıralama Sorusunun Demografik Dağılımı

Vergiye gönüllü uyumun analiz edilmesi konusunda vergileme ilkelerinin etkisini ve etkiliyorsa hangi ilkenin daha çok etkilediğini saptamayı hedefleyen bu çalışmada, katılımcılara yöneltilen sıralama sorusunun analizi, çalışmanın amacına ulaşma derecesini ortaya çıkarmak bağlamında önem arz etmektedir. Araştırmaya katılım gösteren bireylerin toplam frekans dağılımları ile vergilerini gönüllü olarak ödeyen ve ödemeyen bireylerin frekans dağılımları karşılaştırılmış ve sonuçlar analiz edilerek yorumlanmıştır.

Katılımcılara anket çalışmasında yöneltilen ilk demografik soru cinsiyetleri olmuştur. Aşağıdaki grafikte, çalışmaya katılan toplam kadın ve erkek sayıları gösterilmekle birlikte bu kadın ve erkeklerin ne kadarının gönüllü olarak ödedikleri ve ödemedikleri de gösterilmektedir. Ankete katılım gösteren toplam 589 bireyden 215'i kadın iken, 374'ü erkektir.

Grafik 3.1: Sıralama sorusunun cinsiyet dağılımı

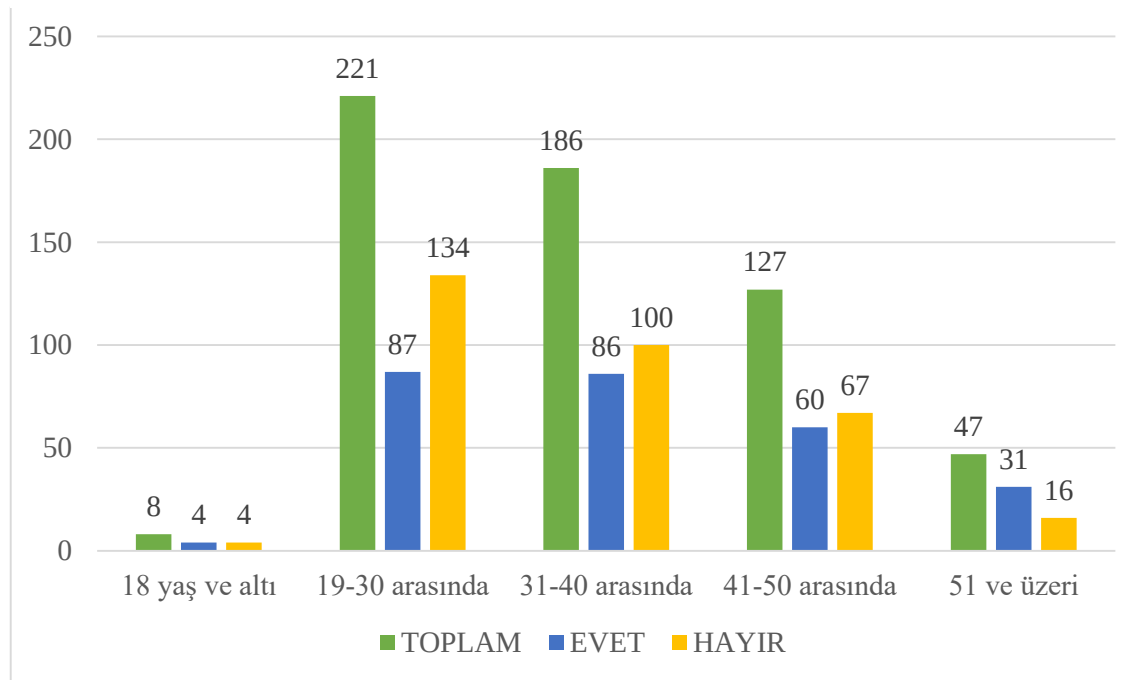


Ankete katılım gösteren 589 bireyden 215'i kadın iken, 374'ü erkektir. Verginizi bilerek, isteyerek ve gönüllü ödüyor musunuz şeklinde sorulmuş olan 17'nci soruya 215

kadın katılımcının 82 kişi ile %38'i evet ödüyorum derken, 133 kişi ile %62'si hayır ödemediyorum yanıtını vermişlerdir. İlgili ifadeye toplam 374 erkek katılımcının ise 186 kişi ile %49'u evet ödüyorum yanıtını verirken, 188 kişi ile %51'i hayır ödemediyorum yanıtını vermişlerdir. Bu verilerden hareketle, erkek katılımcıların vergilerini gönüllü ödeyip ödememe konusunda eşit dağılırken kadınların ciddi bir kısmı gönüllü olarak ödememe arzusunu taşıdıkları yorumu yapılabilmektedir.

Anket çalışmasında katılımcılara yöneltilen bir diğer demografik faktör yaştır. Katılımcıların yaş aralıklarına bağlı olarak da vergiye gönüllü uyum konusundaki görüşlerinin değişebileceği beklenmektedir.

Grafik 3.2: Sıralama sorusunun yaş dağılımı



Katılımcıların yaş aralıkları onlara sunulan seçeneklerde genç yaş grubu, orta genç yaş grubu, orta yaş grubu, orta üstü yaş grubu ve yaşlı olarak sıralanarak verilmiştir. Katılımcılardan “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusuna genç olarak nitelendirilebilecek 18 yaş ve altında olanların %50’si evet, %50’si ise hayır yanıtını vermişlerdir.

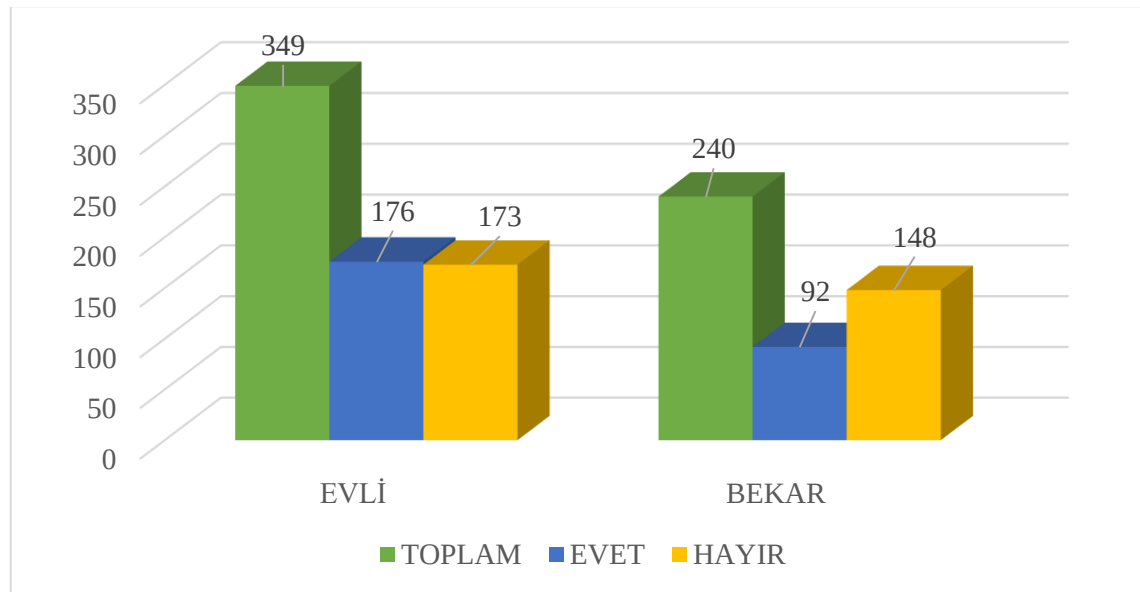
Katılımcılardan 19-30 yaşları arasında olanlar örneklem kitlenin 221 kişilik kısmını oluşturmaktadır. Bu yaş grubundaki katılımcıların 134 kişi ile %61’i vergilerini gönüllü olarak ödemediğini beyan etmişken, 87 kişi ile %39’u vergilerini gönüllü olarak ödediklerini bildirmişlerdir. 31-40 yaş aralığındaki orta yaşlı katılımcılardan 100 kişi ile

%54'ü vergisini gönülsüz olarak ödediğini, 86 kişi ile de %46'sı ise vergisini gönüllü bir şekilde ödediğini beyan etmişlerdir. Orta yaş üzeri olarak nitelendirilebilecek 41-50 yaş arasındaki 127 kişilik grubun, 67 kişi ile %53'ü vergimi gönüllü olarak ödemiyorum derken, 60 kişi ile %47'si vergimi gönüllü olarak ödüyorum yanıtını vermişlerdir. Yaşlı olarak değerlendirilebilecek 51 yaş ve üzerinde bulunan 47 kişilik katılımcının 31 kişi ile %65'i vergisini gönüllü olarak öderken, 16 kişi ile %35'i vergisini gönüllü olarak ödemediğini bildirmişlerdir.

Bu verilerden hareketle vergiye gönüllü uyum konusunda dikkate alınan yaş değişkeni, literatürü doğrulamakta ve yaş aralığı daha genç gruba yakın olanlar vergimi gönüllü olarak ödemiyorum seçeneğine yatkınken, orta yaş ve üstü grup gönüllü olarak ödemeye daha yatkın pozisyondadırlar. Durumun böyle çıkmasının sebebi literatürde, genç yaş kitlesinin yüksek gelirlere sahip olamamalarının yanında, aile kurmak ve daha yüksek refah seviyesinde yaşamak istemelerinden kaynaklandığı görüşüne dayanmaktadır.

Anket çalışmasında katılımcılara yöneltilen demografik sorulardan bir diğeri ise, katılımcıların medeni halleri ile ilgilidir. Katılımcıların evli ya da bekâr olmalarının vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememeleri üzerinde etkili olabileceği beklenmektedir.

Grafik 3.3: Sıralama sorusunun medeni hal dağılımı



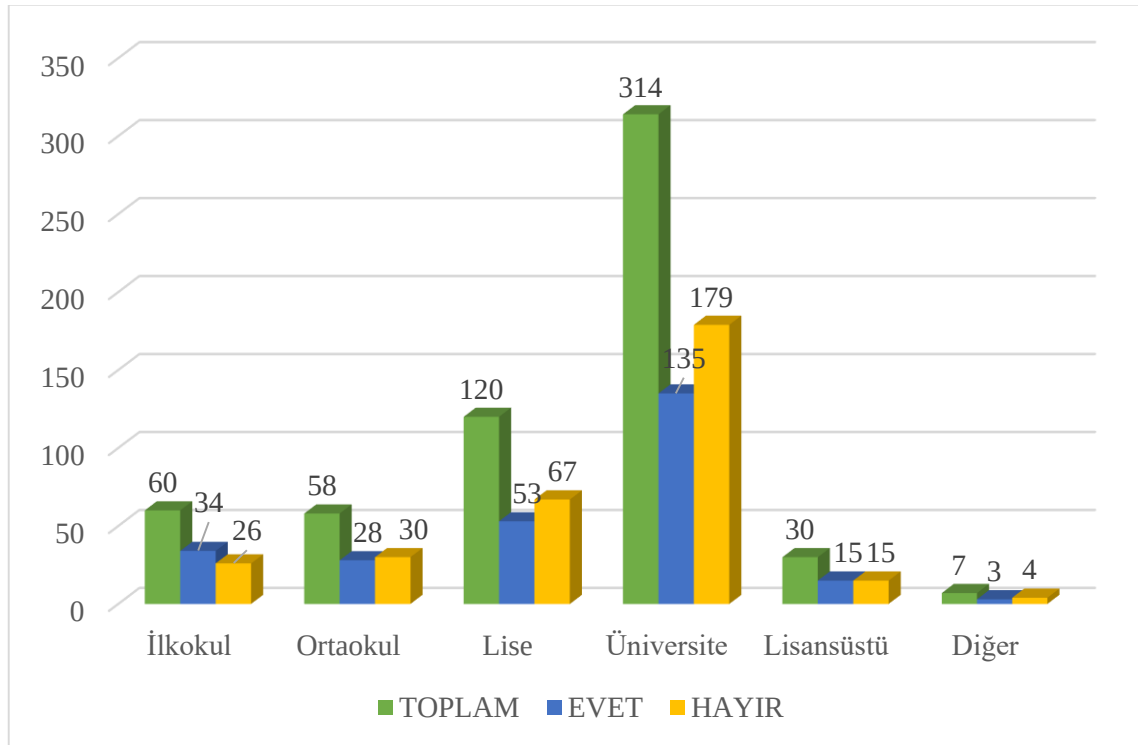
Anket katılımcılarının “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusunun medeni hallerine göre analiz edilmesi ve gönüllü olarak ödeyip

ödememe arzularının medeni hallerine bağlı olarak değişeceği literatürde de sık karşılaşılan bir durumdur. Ankete katılan 589 katılımcının 349'u evli, 240'ı ise bekârdır. Evli olan katılımcıların 176 kişi ile %50,4'ü vergisini gönüllü olarak ödediğini beyan ederken, 173 kişi ile %49,6'sı vergisini gönüllü olarak ödemediğini beyan etmektedir. Bekâr katılımcılarda ise 92 kişi ile %38'i vergisini gönüllü olarak öderken, 148 kişi ile %62'si gönüllü olarak ödememektedir.

Bu verilerden yola çıkılarak, ankete katılım gösteren bireylerden evli olanlar arasında vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödemede konusunda eşit bir dağılım varken, ankete katılım gösteren bekâr bireylerin çoğunluğunun vergisini gönüllü olarak ödemediği yorumu yapılabilir.

Anket çalışmasında bireylere, vergilerini öderken gönüllü uyumlarını etkileyebileceği düşünülerek yöneltilen bir sonraki demografik değişken eğitim düzeyleridir. Katılımcıların eğitim düzeylerinin farklılığı ile vergiye gönüllü uyumları arasında bir ilişkinin olup olmadığı analiz edilmiş ve aşağıdaki grafikte gösterilmiştir.

Grafik 3.4: Sıralama sorusunun eğitim düzeyi dağılımı



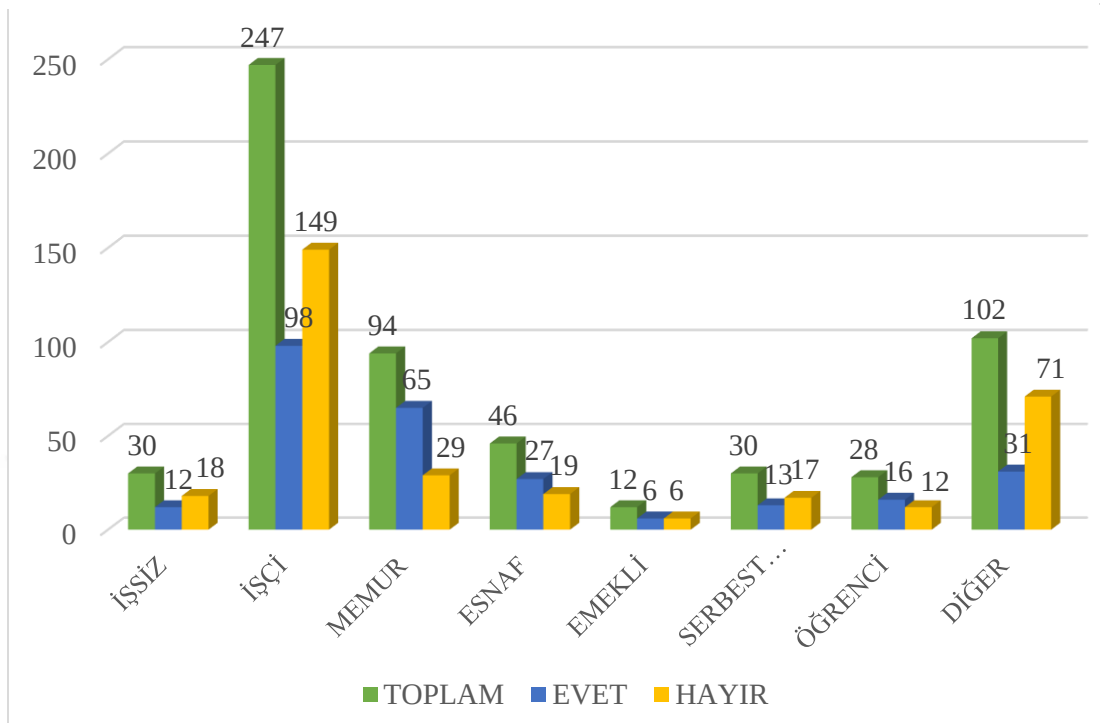
Şimdiki eğitim sisteminde ilkokul ile ortaokul birleştirilmiş ve eğitim sekiz yıllık zorunlu hale getirilmiş olsa da eski sistemde ilk beş yılı bitirenler ilkokul mezunu sayıldığı için eğitim seviyesi buna göre sınıflandırılmıştır. “Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklinde yöneltilmiş olan ve katılımcıların eğitim seviyeleri ile ilişkilendirilmesi hedeflenen sıralama sorusunda toplam 60 kişilik kısmı ilkokul mezunları oluşturmaktadır. Bu ilkokul mezunlarının 34 kişi ile %57’si vergilerini gönüllü olarak ödediklerini söylerken, 26 kişi ile %43’ü gönüllük arzularının olmadığını beyan etmişlerdir. Ortaokul mezunu olduğunu beyan eden 58 kişinin ise 30 kişi ile %52’si vergilerini gönüllü olarak ödemezken, 28 kişi ile %48’lik kısmı gönüllü olarak ödemektedir.

Örneklem kitleye dâhil olan 120 kişi lise mezunu olduklarını bildirmişlerdir ve bu bireylerden 67 kişi ile %56’sı vergimi gönüllülük esasına göre ödemiyorum derken, 53 kişi ile %44’ü vergimi gönüllü olarak ödüyorum demişlerdir. Yine örneklem kitlenin 314 kişi ile büyük bir çoğunluğunu oluşturan üniversite mezunu olan katılımcıların 179 kişi ile %57’si vergisini gönüllü olarak ödemezler iken, 135 kişi ile %43’ü vergilerini gönüllü olarak ödemektedirler.

30 kişilik bir gruba ulaşan lisansüstü mezunları vergilerini gönüllü olarak ödemeleri hususuna %50 oranında evet derken %50 oranında da hayır demişlerdir. Son olarak eğitim durumları, seçenekler arasında bulunmayan 7 kişiye ulaşılmış olup bunların da %57’si vergisini gönüllü ödemezlerken, %43’ü gönüllü olarak ödemektedirler.

Mükelleflerin eğitim seviyeleri ile uyum arasındaki ilişkiyi açıklayan temel iki görüş bulunmaktadır. Birinci görüş, verilen eğitim vergi uyumunu düşüreceği yönünde iken ikinci görüş, eğitimin vergi uyumunu artıracığı yönündedir. Richardson’a göre eğitim, vergiye uyumu düşürücü bir etkiye sahiptir (Richardson 2006: 153). Bu çalışma sonucunda da Richardson ’un araştırmasını destekler nitelikte bulgulara ulaşılmıştır. Eğitim seviyesi artan katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödeme arzularının azaldığı görülmektedir.

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen önemli faktörlerden birisi de meslekleridir. Çalışma şartlarının zorluğu, uzun çalışma saatleri, tatil süreleri vb. gibi birçok faktör mükelleflerin vergi ödemeleri üzerinde doğrudan etki yaratabilmektedir. Tüm bu faktörler de mükelleflerin yaptıkları mesleklerle doğrudan ilişkili olduğu için mesleklerine göre vergiye gönüllü uyumları üzerinde farklılıklar görülebilmektedir.

Grafik 3.5: Sıralama sorusunun meslek türüne göre dağılımı

Katılımcıların mesleklerine yönelik sekiz seçenek sunulmuş, meslekleri ile gönüllü uyumları arasında bir ilişkinin var olup olmadığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Örneklem kitlede 30 bireyin işsiz olduğu sonucu ile karşılaşmış ve bu bireylerden 18 kişi ile %60'ı “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklindeki sıralama sorusuna “hayır” yanıtını verirken, 12 kişi ile %40'ı “evet” yanıtını vermişlerdir. Örneklem kitlenin büyük çoğunluğunu 247 birey ile işçi sınıfı oluşturmuştur. Bu grupta 149 kişi ile %60'ı vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişken, 98 kişi ile %40'ı vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir.

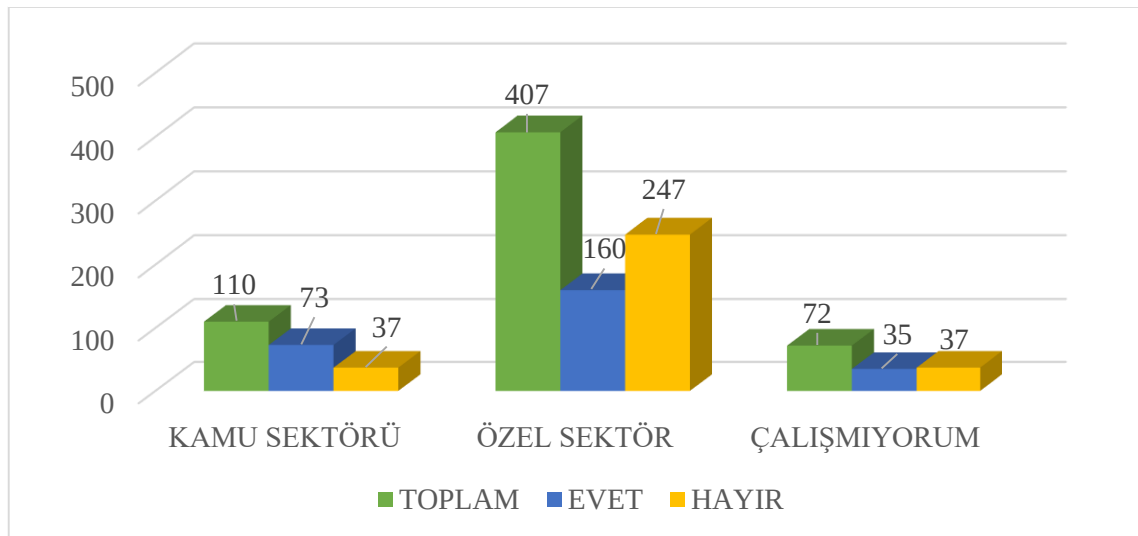
Katılımcıların 94 kişilik kısmını oluşturan memur kesiminin vergilerini gönüllü olarak ödeme hususundaki görüşleri, 65 kişi ile %69'u oranında “evet”, 29 kişi ile %31 oranında “hayır” şeklindedir. Yine katılımcılara meslekleri ile ilgili yöneltilen bir diğer seçenek olan 46 kişinin bulunduğu esnaf kesiminde ise, 27 kişi ile %59'u vergilerini gönüllülük esasına göre öderken, 19 kişi ile %41'i vergilerini gönüllülük esasına tabi olmaksızın ödediklerini bildirmişleridir. Araştırmanın kapsamına 12 kişi ile dâhil olan emekliler için ise, vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe konusunda verdikleri yanıtlar eşit olarak dağılmıştır.

Araştırmaya katılanların mesleki durumları ile ilgili yöneltilen bir diğer seçenek serbest meslek seçeneğidir. Toplam 30 kişilik serbest meslek sahiplerinden vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe yanıtı istendiğinde ise, 17 kişi ile %57'si gönüllü olarak ödemediğini söylerken, 13 kişi ile %43'ü gönüllü olarak ödediğini söylemiştir. Çalışmadaki örneklem kitlesinde 28 bireyden oluşan öğrenci grubuna da yer verilmiştir. Öğrencilerin 16 kişi ile %57'si vergilerini gönüllü olarak ödeme hususuna evet yanıtını verirken, 12 kişi ile %43'ü bu hususa hayır yanıtını vermişlerdir. Son olarak katılımcıların 102'sinin mesleki durumları verilen seçenekler arasında bulunmamakta olup bu katılımcıların çoğunluğunun doktor ve öğretmen oldukları gözlenmiştir. Burada ise vergilerini gönüllü olarak ödeyenlerin sayısı 31 kişi ile grubun %30'u oluştururken, gönüllü olarak ödemeyenler 71 kişi ile grubun %70'ini oluşturduğu görülmektedir.

Yukarıdaki grafikte de görüldüğü üzere, genel olarak emek yoğun ve ağır fiziki şartlar altında çalışanların vergiye gönüllü uyum konusunda daha az arzulu olurken, nispeten daha kolay şartlarda çalışanların daha uyumlu oldukları gözlenmektedir.

Katılımcılardan anlamlı bir fark beklenen ve bu doğrultuda bireylere yöneltilen bir diğer demografik değişken çalışılan sektördür. Katılımcıların vergiye gönüllü uyumları çalıştıkları sektöre göre değişim gösterebilecektir. Bireylerin çalıştıkları sektörün gönüllü uyumları üzerinde etkili olabileceği varsayımı; sektörün yapısı, çalışma saatleri, işin fiziki zorluğu, gelecek beklentisi, devlete duyulan güven gibi faktörlere dayanmaktadır.

Grafik 3.6: Sıralama sorusunun çalışılan sektör türüne göre dağılımı

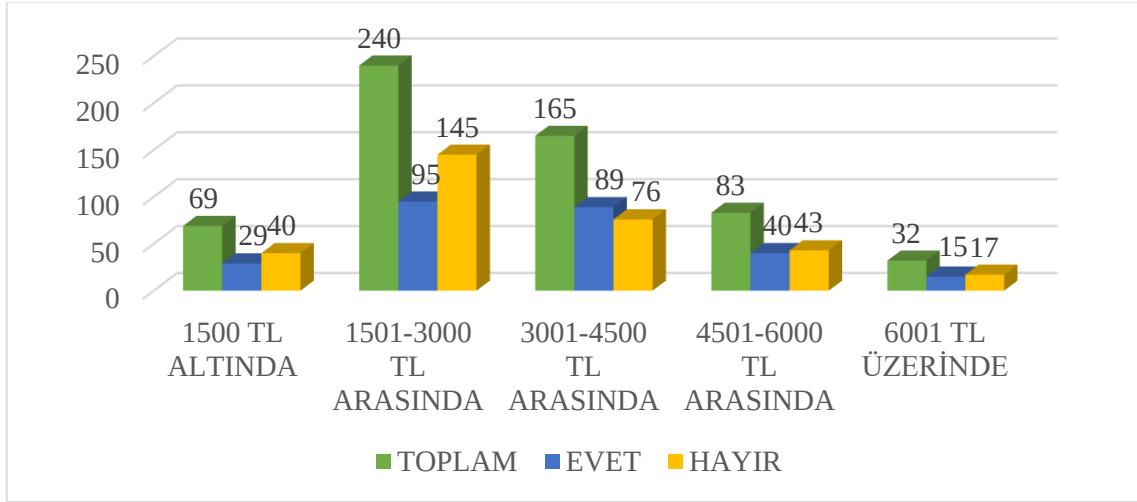


Araştırmanın kapsamına dâhil edilen ve katılımcılara bu doğrultuda yöneltilen çalışılan sektör sorusuna toplam 110 mükellef kamu sektöründe çalıştığını bildirmektedir. Kamu sektörü çalışanlarının vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumlarına bakıldığında ise, 73 kişi ile grubun %66'sı gönüllü olarak ödediklerini beyan ederken, 37 kişi ile grubun %34'ü gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişlerdir.

Özel sektör çalışanlarında durumun tam tersine rastlanmış ve 407 özel sektör çalışanın bulunduğu grupta, 247 kişi ile %61'inin oluşturduğu kesim, vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini söylerken, 160 kişi ile %39'unun oluşturduğu kesim ise vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir. Hiçbir işte çalışmıyorum seçeneğini işaretleyen 72 kişilik örneklem kitlesinde ise, hemen hemen eşit bir dağılım sergilenmiş ve 37 kişi ile grubun %51'i gönülsüz ödediklerini beyan ederken, 35 kişi ile de grubun %49'u gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir.

Grafik 3.6'daki verilerden yola çıkılarak, mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe arzularının çalışılan sektör yapısına bağlı olarak değişebileceği yorumu yapılabilmektedir. Kamu sektöründe çalışanların, özel sektörde çalışanlara kıyasla daha adil ve uygun çalışma koşullarına sahip olmaları ve gerek sosyal gerekse mesleki haklarının daha fazla gözetilerek çalıştıkları için vergiye gönüllü uyumları nispeten daha yüksek olmaktadır.

Araştırmaya katılan bireylerin vergiye gönüllü uyumları araştırılırken dorudan etkili olabileceği düşünülen bir başka demografik değişken katılımcıların gelir düzeyleridir. Literatürde bu konu ile ilgili yapılan çalışmalarda, gelir düzeyi artan bireylerin vergiye gönüllü uyumunun azaldığı, kayıp ve kaçakçılık arzularının arttığı görülmektedir.

Grafik 3.7: Sıralama sorusunun gelir seviyesine göre dağılımı

Araştırma kapsamında “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklinde katılımcılara yöneltilen sıralama sorusu ile mükelleflerin gelir düzeyleri de analiz edilmek istenmiştir. Bu kapsamda gelir düzeyleri 1.500 TL’nin altında olan 69 katılımcı bu soruya, 40 kişi ile grubun %58’ini oluşturan kısmı “hayır” demişken, 29 kişi ile grubun %42’sini oluşturan kısmı “evet” demişlerdir.

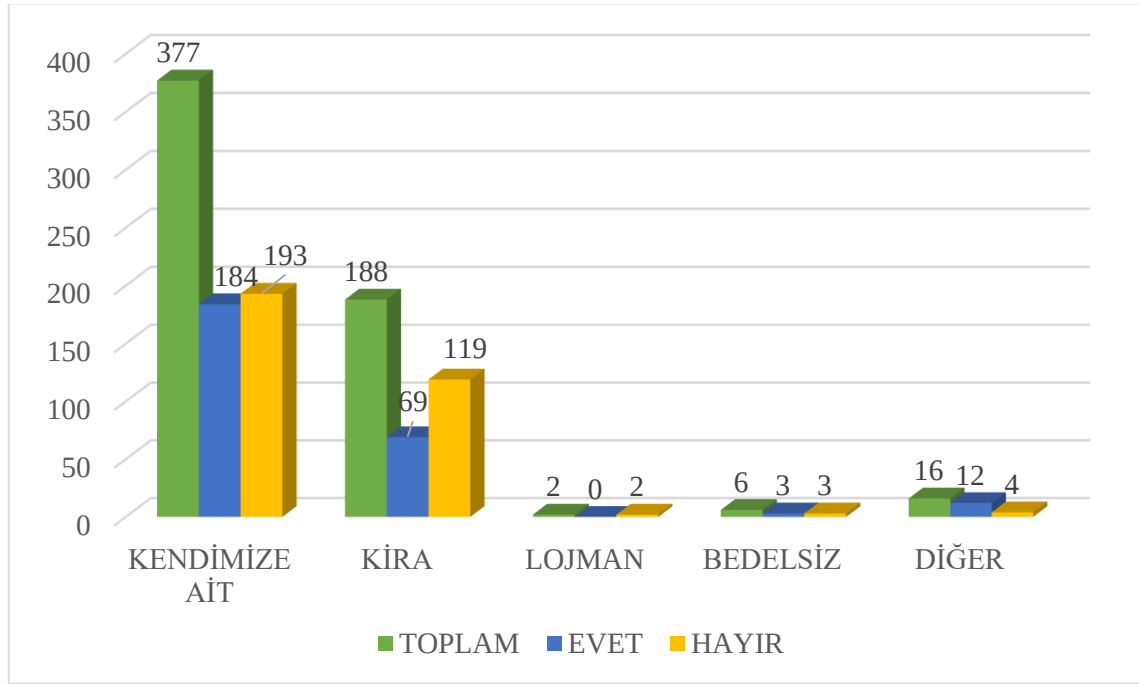
Gelirleri 1.501 TL ile 3.000 TL arasında ve orta altındaki gelir grubuna dahil olan katılımcılar ise, ilgili ifadeye 95 kişi ile %40’ı “evet” demişken, 145 kişi ile %60’ı “hayır” yanıtını vermişlerdir. Düşük gelir grubundaki katılımcılar ile orta altındaki gelir grubundaki katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödeme konusundaki görüşleri paralel olup olumsuz yöndedir.

Gelirleri 3.001 TL ile 4.500 TL arasında olan orta gelir grubu mensuplarının vergilerini gönüllü olarak ödeme hususundaki kararlarına bakıldığında, 89 kişi ile grubun %54’ünü oluşturan kısım gönüllü ödeme beyanında bulunmuşlar iken, 76 kişi ile grubun %46’sını oluşturan kısım gönüllü olarak ödemedikleri beyanında bulunmuşlardır. Gelirleri 4.501 TL ile 6.000 TL arasında bulunan orta üstü gelir grubu mensuplarının 43 kişi ile %52’lik kısmı vergilerini gönüllü olarak ödememekte iken, 40 kişi ile %48’lik kısmı vergilerini gönüllü olarak ödemektedirler.

Çalışmada yüksek gelir grubu kapsamında değerlendirilebilecek olan 6.001 TL ve üzerinde gelir elde eden mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödeme oranları 15 kişi ile grubun %47’si iken, vergilerini gönüllü olarak ödemeyenlerin oranı 17 kişi ile grubun %53’ünü oluşturmaktadır.

Araştırmada katılımcıların oturdukları konutun mülkiyet durumu da demografik bir soru olarak yöneltilmiştir. Oturdukları konutun mülkiyet durumuna göre ödedikleri verginin miktarı değişeceği için, mükelleflerin konutun mülkiyet durumuna göre vergilemeye gönüllü uyumlarının değişmesi de beklenmektedir.

Grafik 3.8: Sıralama sorusunun konutun mülkiyet durumuna göre dağılımı



Bireylerin oturdukları konutun mülkiyet durumunun vergiye gönüllü uyumlarının derecelerini etkileyebileceğinden hareketle, katılımcılara 5 seçenek sunulmuştur. “Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklinde yöneltilmiş olan soruya konutlarının mülkiyet durumları kendilerine ait olan 377 katılımcıdan, 193 kişi ile %51’i hayır ödemiyorum yanıtını verirken, 184 kişi ile %49’u evet ödüyorum yanıtını vermişlerdir. Görüldüğü üzere verilen cevaplar hemen hemen aynı oranda olmuş ve bu durum için bir değerlendirmeye ulaşmak zorlaşmıştır.

Oturdukları konutun mülkiyeti kendilerine ait olmayıp burada kira ödeyerek kalan 188 mükellef için ise, 119 kişi ile grubun %63 gibi bir oranını oluşturan kısmı vergimi gönüllü olarak ödemiyorum şeklinde beyanda bulunurlarken, 37 kişi ile grubun %37’lik kısmını oluşturan kısmı ise vergimi gönüllü olarak ödüyorum şeklinde beyanda bulunmuşlardır. Buradan hareketle, kendilerine ait evde ikamet eden mükelleflerin gelirlerinde bir azalma meydana gelmediği için vergiye karşı bakışları daha olumlu olabilirken, kirada ikamet eden katılımcılar için ise, harcanabilir gelirleri azaldığından vergiye karşı bakışlarının daha olumsuz olduğu yorumu yapılabilmektedir. Yine kirada

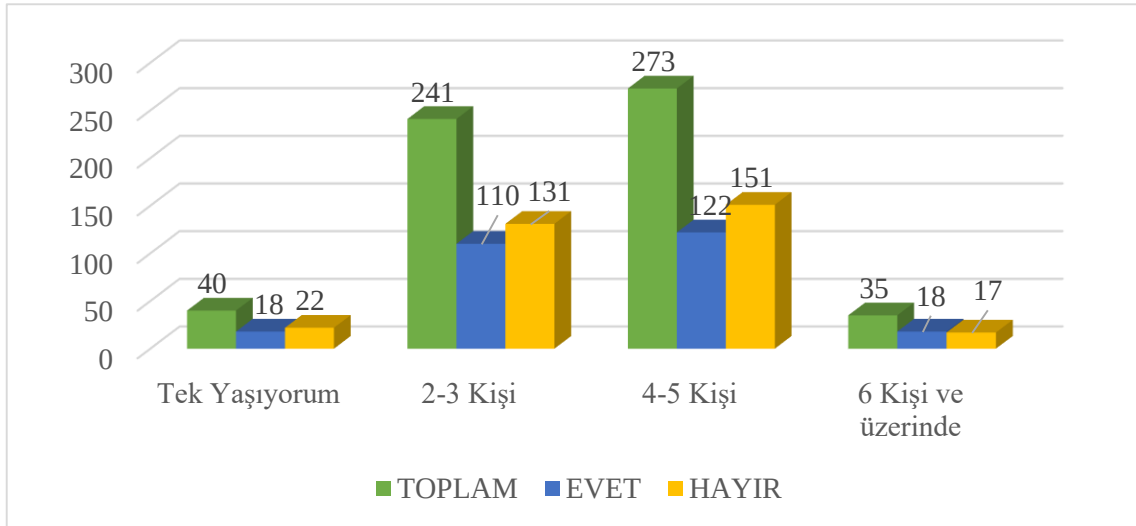
oturan mükellefler, evin vergisinin ev sahibi mükellefler tarafından kiraya yansıtılmasından dolayı, ev sahibi mükelleflere nazaran daha fazla vergi ödemektedirler. Bu durum da vergiye karşı gönüllü uyumlarını etki yaratabilen bir faktördür.

Araştırmaya katılan mükelleflerden analiz sonuçlarını etkileyemeyecek kadar az olmakla birlikte 2 tanesi lojmanda kaldıklarını bildirmişler ve onlar da vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişlerdir. İkamet ettikleri konutun mülkiyet durumu bedelsiz olan da 6 katılımcı mevcuttur. Bu katılımcıların da vergimi gönüllü olarak ödüyorum ile gönülsüz olarak ödüyorum seçenekleri eşit bulunmuştur.

Oturdukları konutun mülkiyet durumu seçeneklerde verilmeyip diğer seçeneğini seçen, yurt ve otel gibi konaklama yerlerinde ikamet ettikleri belirlenen 16 katılımcı mevcuttur. Bu katılımcıların ise, 12 kişi ile %75'lik kısmı vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerken, 4 kişi ile %25'lik kısmı gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişlerdir.

Vergilemeye gönüllü uyumun analizine Adam Smith'in vergileme ilkelerinin etkilerini dâhil etmek amacıyla hazırlanan çalışmada, katılımcıların bu görüşlerinde etkili olabileceği düşünüldüğü için yöneltlen bir diğer demografik özellik ailelerindeki birey sayılarıyla alakalıdır.

Aile içindeki birey sayısının, vergi uyumunu etkilediği yapılan başka çalışmalarda da desteklenmiştir. Söz gelimi Çanakkale ilinde yapılan bir araştırma, Türkiye'de vergilerin ödenmediğine dair düşüncenin üç kişilik ve beş kişilik aileye sahip yükümlülerde daha yaygın bir kanaat olduğunu göstermiştir (İpek ve Kaynar, 2009a: 128). Buradan hareketle mükelleflerin ailelerinin durumu, birey sayısı, çalışan birey sayısı gibi durumların vergiye karşı olan gönüllü uyum derecelerini etkileyebileceği beklenmektedir.

Grafik 3.9: Sıralama sorusunun ailedeki birey sayısına göre dağılımı

“Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” ifadesinin yer aldığı ve ailedeki birey sayısının bu duruma etkisinin ölçülmesinin amaçlandığı birey sayıları ile ilgili olarak, bir evde tek başına yaşayanlar bu soruya 22 kişi ile %55 oranında hayır ödemişlerken, 18 kişi ile %45 oranında evet ödemişlerdir. Ailelerindeki birey sayısının 2-3 kişi olduğu 241 mükellef için ise durum, 131 kişi ile grubun %54’ünü oluşturan kısmı yine vergisini gönüllü olarak ödemediğini beyan etmişken, 110 kişi ile de grubun %46’sını oluşturan kısmı vergilerini bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir.

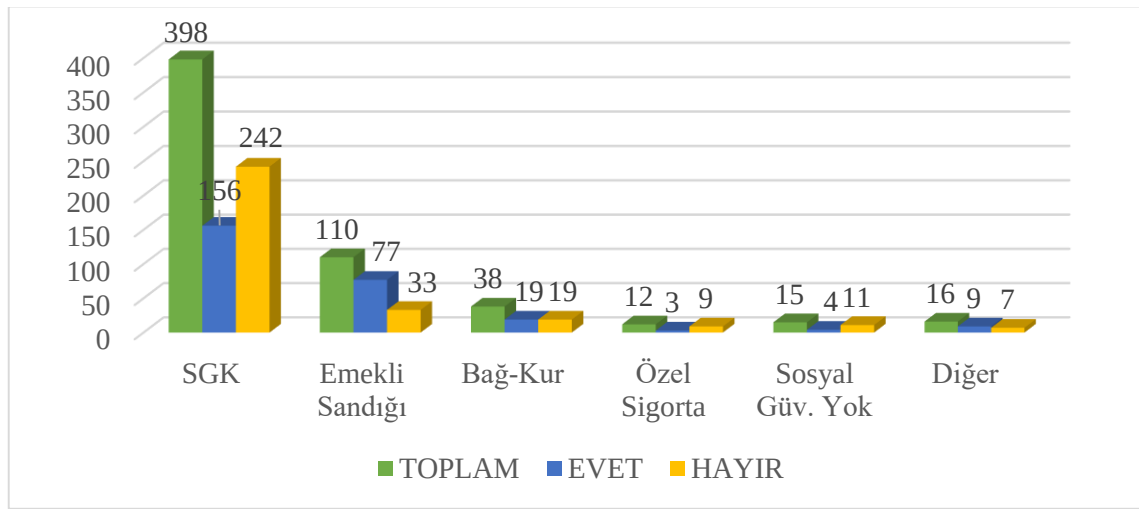
Yaşadıkları ailelerinde 4 ile 5 kişinin bulunduğu toplam 273 mükellef için de durum aynı olmuş ve 151 kişi ile grubun %55’ini oluşturan kısmı vergilerini gönüllü olarak ödemezlerken, 122 kişi ile grubun %45’ini oluşturan kısmı vergilerini gönüllü olarak ödemektedirler. Çalışmada, ailelerindeki birey sayısı 6 kişi ve üzerinde olan toplamda 35 katılımcı yer almıştır. Bunların ise verdikleri yanıtların oranı hemen hemen aynı olup 18 kişi ile %51,5’i vergilerini gönüllülük esasına uygun olarak öderken, 17 kişi ile %48,5’i gönüllü olarak ödememektedirler.

Literatürdeki çalışmalar incelendiğinde, kalabalık ailelerde yaşayan bireylerin vergiye karşı daha az gönüllülük besledikleri görülmektedir. Yapılan çalışmalarda kalabalık ailelerde yaşayan bireyler tek başına yaşayan ve daha az bireyle yaşayanlara nispeten daha fazla vergi kaçırma eğiliminde bulunmaktadır. Literatürde bu durumun sebebi ise, kalabalık ailelerin ihtiyaçlarının, tek başına yaşayan bireylerin ihtiyaçlarına göre daha fazla olduğu olarak ifade edilmektedir. Çalışmada bu durumu destekler

nitelikte veriler bulunmakla birlikte tek başına yaşayan bireyler de vergi ödeme konusunda fazla gönüllü bulunmamışlardır.

Mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödemelerinin çok önemli bir bölümünü ödeyecekleri verginin elde edildiği gelirin hangi şartlar altında kazanıldığı oluşturmaktadır. Bu durum ise bireylerin içinde bulundukları sektörün yapısına göre değişebileceği için çalışmaya katılan mükelleflere yöneltilen bir diğer demografik değişken, sahip oldukları sosyal güvence ile ilgili olmuştur.

Grafik 3.10: Sıralama sorusunun sosyal güvence türüne göre dağılımı



Araştırmanın kapsamına dâhil edilen ve katılımcılara bu doğrultuda yöneltilip çalışılan sektör ile bağlantılı olan sosyal güvencelerinin ne olduğu sorusuna toplam 398 mükellef SGK'lı olarak çalıştıklarını bildirmişlerdir. SGK'lı çalışanların vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumlarına bakıldığında ise, 242 kişi ile grubun %61'ini oluşturan kısmı gönüllü olarak ödemediklerini beyan ederken, 156 kişi ile grubun %39'unu oluşturan kısmı ise gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir. SGK'lı olarak çalışan mükelleflerin, sağlık sigortaları kapsamında ücretlerinden kesinti yapılmaktadır. Bu kesintiyi hissetme dereceleri düşük olan bu mükelleflerin, vergiye karşı gönüllü uyumlarını tetikleyen olgunun ücretlerinden yapılan kesinti değil, ücret seviyelerinin düşük olması ile alakalı olduğu yorumu yapılabilmektedir.

Vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumlarının sorulduğu mükelleflerden 110'u emekli sandığına tabi olduklarını bildirmişlerdir. SGK'lı olan mükelleflerin aksine, emekli sandığına tabi olanların 77 kişi ile grubun %70 gibi önemli bir kısmı vergilerini gönüllü olarak öderken, 33 kişi ile grubun %30'u vergilerini gönüllü olarak ödememektedirler. Anket katılımcılarından Bağ-Kur sahibi olan ise 38

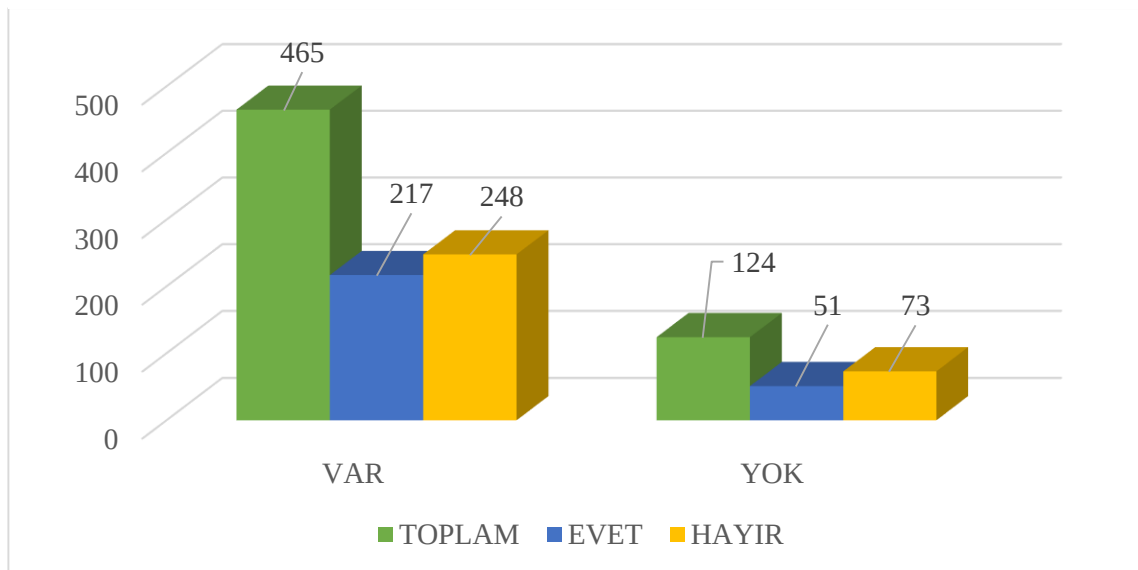
kişi vardır. Bunların da %50'si vergilerini gönüllü olarak ödedikleri beyanında bulunmuşlarken, %50'si de gönüllü olarak ödemedikleri beyanında bulunmuşlardır.

Ankete katılım gösteren mükelleflerden 12'si de özel sigorta sahibidirler. Kendi bütçelerinden ödedikleri primler ile sigorta sahibi olabilen bu mükelleflerin 9 kişi ile %75'i vergilerini gönüllü olarak ödemezken, 3 kişi ile %25'i vergilerini gönüllü olarak ödemektedirler. Hiçbir sosyal güvencesi olmayan 15 katılımcıdan, 11 kişi ile grubun %74'lük kısmı vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan ederken, 4 kişi ile grubun %26'lık kısmı vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir.

Anket katılımcılarına, sahip oldukları sosyal güvenceler seçenekler arasında bulunmayanlar için “diğer” seçeneği sunulmuştur. Burada yer alan mükelleflerden ise 9 kişi ile %56'lık kısım vergilerini gönüllü olarak ödediklerini, 7 kişi ile de %44'lük kısım vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişlerdir.

Anket çalışmasında analiz edilecek son demografik özellik taşınmaz mal varlığı olup olmadığına yönelik olarak sorulmuştur. Analizi “Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” soruna dâhil edilmek istenen bu değişkenin amacı, taşınmaz mal varlığı olan mükelleflerin çeşitli vergilerin doğumuna sebebiyet vermesidir. Bu mükelleflerin, yüklendikleri vergisel sorumluluklar farklılık göstereceği için vergiye gönüllü uyumlarının da farklı olması beklenmektedir.

Grafik 3.11: Sıralama sorusunun taşınmaz mal varlığına göre dağılımı



Anket çalışmasına katılan toplamda 589 mükellefin 465'i taşınmaz herhangi bir mal varlığına sahip olduğunu bildirirken, 124'ü taşınmaz mal varlıklarının olmadığını bildirmişlerdir. Mal varlığına sahip olan mükelleflerin ise, 248 kişi ile grubun %54'lük kısmı vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan etmişlerken, 217 kişi ile grubun %46'sı ise vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir.

Herhangi bir mal varlığına sahip olmayan mükelleflerden ise, 73 kişi ile grubun %59'u vergilerini gönüllülük esasına göre ödemediklerini bildirirken, 51 kişi ile grubun %41'i vergilerini gönüllülük esasına göre ödediklerini bildirmişlerdir.

3.5.2. Test Bulguları

Katılımcılara “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” şeklinde yöneltilmiş olan son soru bir sıralama sorusudur ve mükelleflerden bu soruya verilen şıkları önem derecesine göre sıralamaları istenmiştir. Adam Smith'in dört vergileme ilkesi kapsamında hazırlanan şıkların bazılarında demografik özelliklere göre anlamlı farklara ulaşılmıştır.

3.5.2.1. Vergilerini Gönüllü Olarak Ödeyenlerin Test Bulguları

Ankete katılım gösteren mükellefler, çalışmada ilk olarak “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusuna “evet” yanıtını verenler açısından incelenmektedir. Vergilerini gönüllü olarak ödeyen mükellefler için demografik özelliklere göre sadece adalet ve iktisadilik ilkelerinde anlamlı farklar oluşmuştur. Belirlilik ve uygunluk ilkeleri için demografik özellikler bazında anlamlı farklılıklar oluşmamıştır.

❖ Adalet İlkesi

Katılımcılara yöneltilen vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumları, cinsiyet, medeni hal ve mal varlığı durumu için ikili değişken olduklarından bağımsız örneklem t testine tabi tutulmuşlardır. Hesaplanan P değerleri incelendiğinde Adam Smith'in adalet ilkesi kapsamında yöneltilen seçenekte ise sadece mal varlığı için anlamlı bir farka ulaşılmıştır. Katılımcılara yöneltilen ilk ilke adalet ilkesidir ve adalet ilkesi ile ilgili anlamlı fark bulunan demografik özelliklerden ilki olan mükelleflerin mal varlığı durumu aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3.27: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mal varlığı durumu

	Mal Varlığı	N	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Mal Varlığı	Var	217	3,19	1,023	2,234	,026
	Yok	51	2,82	1,228		

Hesaplanan P değerlerine göre, herhangi bir taşınamaz mal varlığı olanlar, vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerinde adalet ilkesini 3. sıraya koyarak “önemsiz” olduğunu beyan ederken, herhangi bir taşınamaz mal varlığı olmayan mükellefler vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerinde adalet ilkesini 2. sıraya koymuşlar ve bu ilkeyi “az önemli” olarak beyan etmişlerdir.

Adalet ilkesi kapsamında, anlamlı farka ulaşılan bir diğer demografik değişken katılımcıların mesleklerine yöneliktir ve çoklu değişken olması sebebiyle One Way Anova testi ile analiz edilmiştir. Bu kapsamda katılımcılara yöneltilen “verginin ödeme gücüne göre alındığını düşünüyorum” şeklindeki ifadede anlamlı fark bulunan değişkenler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3.28: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan meslek durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Mesleki Durum	Gruplar Arası	27,374	7	3,911	3,637	,001	Memur-Esnaf
	Gruplar İçi	279,562	260	1,075			Memur-Öğrenci
	Toplam	306,937	267				

Hesaplanan P değerleri incelendiğinde adalet ilkesi kapsamında katılımcılara yöneltilen soruda “memur” ile “esnaf” arasında ve “memur” ile “öğrenci” arasında anlamlı farkın bulunduğu görülmektedir. Vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan eden mükelleflerden memur olarak çalışanlar, adalet ilkesini vergisini gönüllü olarak ödeme sebebinde 4. sıraya koyarak “en önemsiz” seçenek olduğunu söylerken, esnaf ve öğrenciler adalet ilkesini 3. sıraya koymuşlardır.

Katılımcılardan vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan edenlerin adalet ilkesi kapsamında anlamlı farka ulaştığı bir diğer demografik değişken mükelleflerin çalıştıkları sektör olmuştur. Çalıştıkları sektöre göre mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödeme durumlarında adalet ilkesine verdikleri önem değişmektedir.

Tablo 3.29: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan çalışılan sektörün durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Çalışılan Sektör	Gruplar Arası	9,315	2	4,658	4,147	,017	Kamu- Özel
	Gruplar İçi	297,621	265	1,123			
	Toplam	306,937	267				

Çalışmada, katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödemelerinin sebeplerini sıralamaları istendiğinde, “kamu sektöründe çalışanlar” ile “özel sektörde çalışanların” adalet ilkesi bağlamında yöneltilen ifadeyi farklı sıralara koyarak anlamlı farklılıklar oluşturmuşlardır. Vergilerini gönüllü olarak ödemeleri hususunda, adalet ilkesini, kamu sektöründe çalışanlar 4. sıraya koyarak “en önemsiz” olduğunu beyan etmişken, özel sektör çalışanları 3. sıraya koyarak “önemsiz” olduğunu beyan etmişlerdir.

❖ İktisadilik İlkesi

Vergilerini gönüllü olarak ödediklerini beyan eden mükellefler açısından anlamlı farklılıklara ulaşılmış bir diğer ilke iktisadilik ilkesi olmuştur. İktisadilik ilkesi kapsamında mükelleflerin medeni hallerine, yaş aralıklarına, mesleklerine, çalıştıkları sektörlerine ve sahip oldukları sosyal güvencelerine göre anlamlı farklar bulunmuştur.

İktisadilik ilkesinde, anlamlı fark bulunan ilk demografik özellik medeni hal durumu olmuştur. Mükelleflere evli ve bekâr seçenekleri sunulan medeni hal durumları ikili değişken olması sebebiyle bağımsız değişkenler t testine tabi tutulmuştur. Bu kapsamdaki anlamlı farka ve anlamlı farkın yönüne aşağıdaki tabloda yer verilmektedir.

Tablo 3.30: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan medeni hal durumu

	Medeni Hal	N	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Medeni Hal	Evli	176	1,57	1,028	-2,418	,016
	Bekâr	92	1,91	1,201		

Hesaplanan P değerlerine bakıldığında vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerini iktisadilik ilkesi seçeneğine verilen puanlar arasında evli ve bekâr olma durumlarına göre anlamlı bir farklılık oluşmuştur. Evli olan katılımcılar iktisadilik

ilkesini 1. sıraya koyarak “en önemli” sebep seçerken, bekâr katılımcılar 2. sıraya koyarak “önemli” seçeneğini seçmişlerdir. Buradan hareketle, evli olan katılımcıların gerek aile geçim sıkıntıları gerekse gelecek endişeleri gibi sebepler dolayısıyla ilk sıraya iktisadilik ilkesini koydukları yorumu yapılabilir.

Katılımcıların iktisadilik ilkesi bağlamında verdikleri cevaplar ile anlamlı fark oluşmuş olan ikinci demografik özellik yaş aralıkları olmuştur. One Way Anova testi ile analiz edilen yaş aralıklarından anlamlı farka ve anlamlı farkın yönüne aşağıdaki tabloda yer verilmektedir.

Tablo 3.31: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan yaş aralıklarının durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Yaş Aralıkları	Gruplar Arası	12,273	4	3,068	2,594	,037	19-30 ile 41-50
	Gruplar İçi	311,022	263	1,183			
	Toplam	323,295	267				

Ankete katılan katılımcılardan, iktisadilik ilkesi bağlamında yöneltile 19-30 yaş aralığında bulunanlar ile 41-50 yaş aralığında bulunanlar arasında anlamlı bir fark oluşmuştur. 19 ile 30 yaş arasında bulunan mükellefler vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerinde iktisadilik ilkesini 2. sıraya koyarken, 41 ile 50 yaş arasında bulunan mükellefler ilk sıraya koymuşlardır.

Katılımcılara yöneltile ve alınan cevaplar karşısında vergilerini gönüllü olarak ödeyenler için iktisadilik ilkesi bağlamında anlamlı farka ulaşılmış olan diğer demografik özellik mükelleflerin mesleklerine yöneliktir. Meslekleri için ikiden fazla seçenek sunulmuş olduğu için durum One Way Anova testi analiz edilmiş ve ulaşılan sonuçlara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 3.32: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mesleki durumlar

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Meslek	Gruplar Arası	26,072	7	3,725	3,258	,002	Memur - Serbest Meslek Memur - Öğrenci
	Gruplar İçi	297,223	260	1,143			
	Toplam	323,295	267				

Hesaplanan P değerlerine bakıldığında vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerini “kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergilerimi ödemem gerektiğini düşündüğüm için” ifadesi ile verilen iktisadilik ilkesini sıralama açısından “memurlar” ile “serbest meslek sahipleri ve öğrenciler” arasında anlamlı farka ulaşılmıştır. İktisadilik ilkesini, vergilerini gönüllü olarak ödeme derecelerinde memurlar ilk sıraya koyarken, serbest meslek sahipleri ve öğrenciler 2. sıraya koymuşlardır.

Katılımcılara yöneltilen ve vergilerini gönüllü olarak ödeyenler için anlamlı farka ulaşılan bir diğer demografik soru katılımcıların çalıştıkları sektöre yönelik olmuştur. Katılımcıların çalıştıkları sektöre bağlı olarak vergilerini gönüllü ödemede iktisadilik ilkesine verdikleri önem de değişmektedir.

Tablo 3.33: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan çalışılan sektörün durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Çalışılan Sektör	Gruplar Arası	15,353	2	7,677	6,606	,002	Kamu- Özel
	Gruplar İçi	307,941	265	1,162			
	Toplam	323,295	267				

Çalışmada, katılımcıların vergilerini gönüllü olarak ödemelerinin sebeplerini sıralamaları istendiğinde, “kamu sektöründe çalışanlar” ile “özel sektörde çalışanların” iktisadilik ilkesi bağlamında yöneltilen ifadeyi farklı sıralara koyarak anlamlı farklılık oluşturdukları görülmüştür. İktisadilik ilkesinin, vergilerini gönüllü olarak ödemeleri hususunda en önemli sebep olduğunu beyan ederek ilk sıraya koyan kamu sektörü çalışanları iken, özel sektör çalışanları ise iktisadilik ilkesini 2. sıraya koymuşlardır.

Vergilerini gönüllü olarak ödeyen mükelleflerden iktisadilik ilkesi bağlamında anlamlı farka ulaşılmış olan son demografik özellik ise sahip oldukları sosyal güvence ile ilgilidir. Katılımcıların sahip oldukları sosyal güvencenin durumuna göre iktisadilik ilkesini vergilerini gönüllü olarak öderken farklı sıralara koydukları görülmüştür.

Tablo 3.34: Vergilemede iktisadilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan sahip olunan sosyal güvencenin durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Sosyal Güvence	Gruplar Arası	17,612	5	3,522	3,019	,011	Emekli Sandığı
	Gruplar İçi	305,683	262	1,167			-
	Toplam	323,295	267				Diğer

Anket katılımcılarından vergilerini gönüllü olarak ödeyenlerin beyanı üzerine anlamlı fark çıkan sosyal güvenlik durumu da çoklu değişken olması sebebiyle One Way Anova testi ile analiz edilmiştir. Hesaplanan P değerlerine göre, emekli sandığına tabi olan çalışanlar, vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerinde iktisadilik ilkesini ilk sıraya koyarken, diğer seçeneğini seçen mükellefler vergilerini gönüllü olarak ödeme sebeplerinde iktisadilik ilkesini 3. sıraya koymuşlar ve bu ilkeyi “önemsiz” olarak beyan etmişlerdir.

3.5.2.2. Vergilerini Gönüllü Olarak Ödemeyenlerin Test Bulguları

Ankete katılım gösteren mükellefler, çalışmada ikinci olarak “verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusuna “hayır” yanıtını verenler açısından incelenmektedir. Vergilerini gönüllü olarak ödemeyen mükellefler için demografik özelliklere göre adalet, belirlilik ve uygunluk ilkelerinde anlamlı farklar oluşmuştur. İktisadilik ilkesi için demografik özellikler bazında anlamlı farklılıklar oluşmamıştır.

❖ Adalet İlkesi

Katılımcılara yöneltilen vergilerini gönüllü olarak ödememe durumları, hesaplanan P değerleri incelendiğinde Adam Smith’in adalet ilkesi çerçevesinde mükelleflerin oturdukları konutun mülkiyet sorusunda anlamlı bir fark yaratmıştır. Katılımcılara yöneltilen ilk ilke adalet ilkesidir ve adalet ilkesi ile ilgili anlamlı fark bulunan demografik özelliklerden konutun mülkiyet durumu ile ilgili analiz aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3.35: Vergilemede adalet ilkesi kapsamında anlamlı fark olan konutun mülkiyet durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Konutun Mülkiyet Durumu	Gruplar Arası	14,802	4	3,701	4,015	,003	Kendimize Ait- Lojman
	Gruplar İçi	291,273	316	,922			Kira- Lojman
	Toplam	306,075	320				Bedelsiz- Lojman

Vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan eden mükelleflerden bu durumu tetikleyen nedenleri sıralamaları istenmiştir. One Way Anova ile test edilmiş olan katılımcıların oturdukları evin mülkiyet durumuna göre adalet ilkesini yerleştirdikleri sıra değişmiş ve bu özellikte anlamlı bir fark oluşmuştur. Lojmanda ikamet edenler vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde adalet ilkesi 4. yani “en önemsiz” sırasına koyarken, kendilerine ait, kira ve bedelsiz evde oturanlar adalet ilkesini 1. yani “en önemli” sırasına koymuşlardır.

❖ Belirlilik İlkesi

Katılımcılardan vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan edenler arasından belirlilik ilkesi kapsamında, mal varlığı, gelir düzeyi, oturulan konutun mülkiyeti ve birey sayısı durumunda anlamlı farklılıklar oluşmuştur.

Tablo 3.36: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan mal varlığı durumu

	Mal Varlığı	N	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Mal Varlığı	Var	248	2,92	,892	2,561	,011
	Yok	73	2,62	,876		

Ankete katılanlar arasında vergilerini isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödemeyenlerin ilk anlamlı farkı mal varlığı durumlarında oluşmuş ve ikili değişken olduğu için bağımsız örneklem t testi ile analiz edilmiştir. Herhangi bir taşınmaz mal varlığı olan mükelleflerden, vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde belirlilik ilkesinin etkisi 3. sırada yani “önemsiz” bir sebep arasında yer alırken, herhangi bir

taşınmaz mal varlığı olmayan mükelleflerde 2. sırada yani “önemli” bir sebep arasında yer almıştır.

Mükelleflere belirlilik ilkesi kapsamında yöneltip anlamlı bir farka ulaşılmış olan diğer demografik özellik gelir düzeyinde ortaya çıkmıştır. Gelir düzeyi farklı olan mükellefler, vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerini açıklarken belirlilik ilkesini farklı sıralamalara yerleştirmişlerdir. Gelir düzeylerinin çoklu değişken olması sebebiyle One Way Anova testi ile analiz edilmiş ve veriler ışığında aşağıdaki tablo oluşturulmuştur.

Tablo 3.37: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan gelir düzeyi durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Gelir Düzeyi	Gruplar Arası	13,885	4	3,471	4,515	,001	1500-3000 TL ile 4501-6000 TL arasında
	Gruplar İçi	242,937	316	,769			
	Toplam	256,822	320				

Çalışmada, vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan eden mükelleflerin gelirleri “1.500 TL ile 3.000 TL arasında olanlar” ile geliri “4.501 TL ile 6.000 TL arasında olanlar” vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde belirlilik ilkesinin etkisini farklı derecelendirmişlerdir. Aylık geliri 1.500 TL ile 3.000 TL arasında olan mükellefler, vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde belirlilik ilkesinin etkisini 2. sıraya yani “önemli” derecesine yerleştirmişlerken, aylık geliri 4.501 TL ile 6.000 TL arasında olan mükellefler 3. sıraya yani “önemsiz” derecesine yerleştirmişlerdir.

Vergilerini gönüllülük esasına göre ödemediğini bildiren mükelleflerin, bu durumun sebebini etkileyen faktörleri sıralarken anlamlı farka ulaşmış olan son demografik özellik oturulan konutun mülkiyet durumu olmuştur. Mükelleflerin oturdukları konutun mülkiyet durumu çoklu değişken olduğu için One Way Anova testi ile analiz edilmiş ve ulaşılan veriler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.38: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan konutun mülkiyet durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Konutun Mülkiyet Durumu	Gruplar Arası	10,099	4	2,525	3,234	,013	Kendimize Ait - Lojman Kira- Lojman
	Gruplar İçi	246,724	316	,781			
	Toplam	256,822	320				

Mükelleflerin oturdukları konutlarının mülkiyet durumlarına göre vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde belirlilik ilkesinin etkisi değişmektedir. İkamet ettikleri ev lojman olan mükelleflerin vergilerini gönüllü bir biçimde ödememe sebeplerinde belirlilik ilkesinin etkisi en önemli derecede yani 1. sırada yer alırken, kira ve kendilerine ait evde oturanların önemsiz derecesinde yani 3. sırada yer almıştır.

Katılımcıların verdikleri yanıtlar neticesinde belirlilik ilkesinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisi analiz edilirken ulaşılan bir diğer anlamlı fark ailedeki birey sayısındadır. Vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan eden mükelleflerin bu duruma sebep veren olgunun ailelerinde yaşayan birey sayısına göre değiştiği görülmektedir. Birey sayısı çoklu değişken olduğu için One Way Anova testi ile analiz edilmiş ve bulgulara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 3.39: Vergilemede belirlilik ilkesi kapsamında anlamlı fark olan birey sayısına göre durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Ailedeki Birey Sayısı	Gruplar Arası	6,495	3	2,165	2,742	,043	Tek Yaşıyorum ile 2-3 Kişi
	Gruplar İçi	250,327	317	,790			
	Toplam	256,822	320				

Vergilerini gönüllü olarak ödemeyen mükelleflerin bu duruma belirlilik ilkesinin etkisini sıralaması hususunda anlamlı farklar bulunmuştur. Vergilerini gönüllü olarak ödememe sebepleri üzerinde belirlilik ilkesi, 2 veya 3 kişi yaşayan mükelleflerde 2. sırada yani “önemli” iken, tek başına yaşayan mükelleflerde 3.sırada yani önemsizdir.

❖ Uygunluk İlkesi

Katılımcılara yöneltilmiş olan vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödememe durumlarında, vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan eden mükellefler için bu duruma etki edebilecek uygunluk ilkesinin sıralanmasında ise mal varlığı ve gelir düzeyi üzerinde anlamlı farklılıklara ulaşılmıştır.

Vergilerini gönüllü olarak ödemediklerini beyan eden mükelleflerde vergilemede uygunluk ilkesi çerçevesinde anlamlı farka ulaşılan ilk demografik özellik mal varlığı olmuştur. Mal varlığı iki değişkenli olduğu için bağımsız örneklem t testi ile analiz edilmiş ve ulaşılan verilere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 3.40: Vergilemede uygunluk ilkesi kapsamında anlamlı fak olan mal varlığı durumu

	Mal Varlığı	N	Ortalama	Standart Sapma	t-değeri	Sig.
Mal Varlığı	Var	248	2,50	,863	-2,042	,042
	Yok	73	2,74	,943		

Hesaplanan P değeri incelendiğinde, ankete katılım gösteren ve vergilerini gönüllülük esasına uygun olarak ödemeyen mükelleflerin uygunluk ilkesi kapsamında mal varlığı olanlar ile olmayanlar arasında anlamlı fark bulunmuştur. Herhangi bir mal taşınmaz mal varlığı olan ve vergilerini gönüllü olarak ödemeyen mükelleflerin bu duruma etki etme derecesi olarak uygunluk ilkesini 3. sıraya koyarak “önemsiz” olarak değerlendirdikleri görülürken, taşınmaz mal varlığı olmayan mükellefler 2. sıraya koyarak “önemli” olarak değerlendirdikleri görülmektedir.

Vergilerini gönüllü olarak ödemeyen mükelleflerin bu tutumlarını tetikleyen vergileme ilkelerinden uygunluk ilkesini farklı sıralara koyarak anlamlı fark oluşan diğer demografik özellik bireylerin gelir düzeyleridir. Gelir düzeyleri farklı olan mükellefler, gönüllü olarak vergi ödememe durumlarına etki eden uygunluk ilkesini farklı sıralara yerleştirmişlerdir. Mükelleflerin gelir düzeyleri değişkeni çoklu olduğu için One Way Anova ile testi ile analiz edilmiştir.

Tablo 3.41: Vergilemede uygunluk ilkesi kapsamında anlamlı fark olan gelir düzeyi durumu

		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kareler	F	Sig. (P)	Fark
Gelir Düzeyi	Gruplar Arası	13,531	4	3,383	4,496	,002	1501-3000 TL ile 4501-6000 TL arasında
	Gruplar İçi	237,765	316	,752			
	Toplam	251,296	320				

Mükelleflerin sahip oldukları gelir düzeyi durumlarına göre vergilerini gönüllü olarak ödememe sebeplerinde uygunluk ilkesinin etkisi değişmektedir. Aylık gelirleri 1.501 TL ile 3.000 TL arasında olan mükelleflerin vergilerini gönüllü bir biçimde ödememe sebeplerinde uygunluk ilkesinin etkisi önemsiz derecede yani 3. sırada yer alırken, aylık geliri 4.501 TL ile 6.000 TL arasında olan mükellefler önemli derecesinde yani 2. sırada yer almıştır.

3.5.3. Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Adam Smith'in Vergileme İlkelerinin Etkilerinin Sıralaması

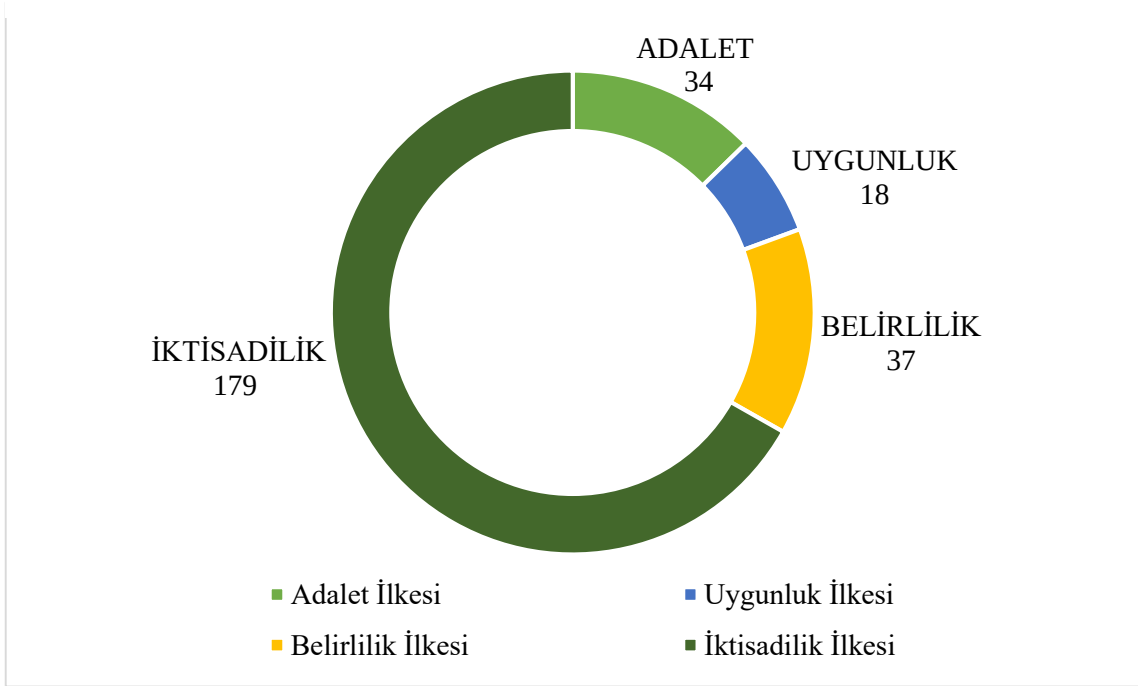
Anket katılımcılarının vergilerini gönüllü olarak ödeyip ödemediklerinin sorgulandığı bu bölümde, katılımcıların demografik özelliklerine göre farklılıklar beklenmiş ve çalışma bu doğrultuda hazırlanmıştır. Demografik özelliklerinden bahsedilen katılımcıların bir diğer analizi ise vergilerini gönüllülük esasına göre ödeyenlerin ve ödemeyenlerin bu duruma sebebiyet veren vergileme ilkeleri çerçevesinde sıralanmasıdır. Bu bölümde katılımcıların vergiye gönüllü uyumlarını ya da uyumsuzluklarını etkileyen vergileme ilkelerinin önem derecesine göre sıralanmaları sonucu ulaşılan analizlerine yer verilmektedir.

3.5.3.1. Vergilerini Gönüllülük Esasına Göre Ödeyenlerin Sıralaması

Verginizi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz, şeklinde katılımcılara yöneltilen anket çalışmasının son sorusu kendi içinde “evet” ve “hayır” olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır. Her iki kısımda da katılımcılara Adam Smith'in vergileme ilkeleri doğrultusunda oluşturulmuş 4 seçenek sunulmuş ve bu seçenekler arasında kendi görüşleri çerçevelerinde önem sırasına göre derecelendirme yapmaları istenmiştir. Katılımcılara yöneltilen ilgili soruda derecelendirmedeki puanlar; 1 en önemli, 2 önemli, 3 önemsiz ve 4 en önemsiz şeklinde değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

Ankete katılan toplam 589 katılımcıdan 268 kişi ile %45'i ilgili soruya “evet” yanıtını vererek vergilerini bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödediklerini beyan etmişlerdir. Katılımcılar evet yanıtını verdikten sonra, seçenekler arasında evet cevabını vermelerini tetikleyen seçenekleri önem derecesine göre sıralamış ve elde edilen bulgular çerçevesinde aşağıdaki grafik oluşturulmuştur.

Grafik 3.12: Katılımcıların sıralama sorusuna evet yanıtını vermesinde önem sırasına göre ilkeler



Grafik 3.12’den de görüleceği üzere “evet” yanıtını vererek vergisini gönüllü olarak ödediğini beyan eden katılımcıların, evet yanıtını vermeleri üzerinde etkisi en çok olan ilke iktisadilik ilkesidir. İçerik olarak iktisadilik ilkesinin yansıtılmaya çalışıldığı ifade “Kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergilerimi ödemem gerektiğini düşündüğüm için” şeklindedir. Katılımcıların rahat kavrayabilmesi ve kolay yanıt verebilmesi amacıyla iktisadilik ilkesinin literatürdeki tanımlamalarından yola çıkılarak söz konusu ifadeye yer verilmiştir.

İktisadilik ilkesi, devletin vergi toplama maliyetlerinin mümkün olduğunca en düşük seviyede tutulması anlamına gelmektedir. Buna göre, mükellefin cebinden çıkan para ile hazineye intikal eden para olabildiğince birbirine yakın olmalıdır. Mükelleflerden alınan vergiler en az kayıpla hazineye girebilmelidir (Vergi Dosyası,

2017, <https://vergidosyasi.com/2017/11/14/adam-smithin-vergileme-ilkeleri/>, Erişim Tarihi: 7 Mayıs 2019).

Mükelleflerin “evet” yanıtını vermeleri üzerinde en çok iktisadilik ilkesinin etkili olması, en az maliyetle vergi toplayan devletin - toplama maliyeti kadar- vergi gelirlerinde artış olacağı ve devletin vergilerde bir artışa ihtiyaç duymayacağı görüşü yer alabilmektedir. Ayrıca karşılıksız olarak ödedikleri vergilerin, alınması ya da toplanması sırasında israf edilmemesini, aksi halde yük olarak hissettikleri verginin bir de israf edildiğini ve devletin eksik hizmet sunacağı görüşünün de etkili olabileceği yorumu yapılabilir.

Katılımcıların “evet” yanıtını vermeleri üzerinde etkili olan 2’nci ilke belirlilik ilkesidir. Belirlilik ilkesi, bireylerin ödeyeceği vergilerin zaman, yer, miktar gibi vergilendirme ile ilgili şekli ve maddi ödevlerin belirli olması, mükelleflerin keyfi uygulamalara maruz kalmamasını ifade etmektedir. Katılımcıların belirlilik ilkesini 2’nci sırada tercih etmeleri üzerinde, ödeyecekleri vergiler hakkında şekli ve maddi bilgilere sahip olmayı istemeleri ve keyfi uygulamalarla karşı karşıya kalmak istememeleri etkili olabilmektedir. Buna ek olarak, katılımcıların gelir ve giderlerini oluşturan bütçeleri hakkında kesin bilgi sahibi olmak istemeleri ve gelecek beklentilerini ayarlama arzuları da etkili olabilmektedir.

Vergimi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyorum yanıtını veren katılımcıların, gönüllü ödemeleri üzerinde etki derecesi az olarak nitelendirebileceğimiz 3’üncü ilke ise uygunluk ilkesidir. Uygunluk ilkesi, verginin, mükelleflerden en uygun; yer, zaman ve mekânda alınması anlamına gelmektedir. Vergiyi gönüllü olarak ödemeleri üzerinde etkisinin düşük seviyede tespit edildiği uygunluk ilkesine mükelleflerin sergilediği bu tavır, verginin her halükarda ceplerinden çıkacağı ve gelirlerinde bir azalışa neden olacağı ile ilişkilendirilebilir. Ancak, mükelleflerden uygun zamanda vergi alınması da oldukça önem arz eden bir durumdur.

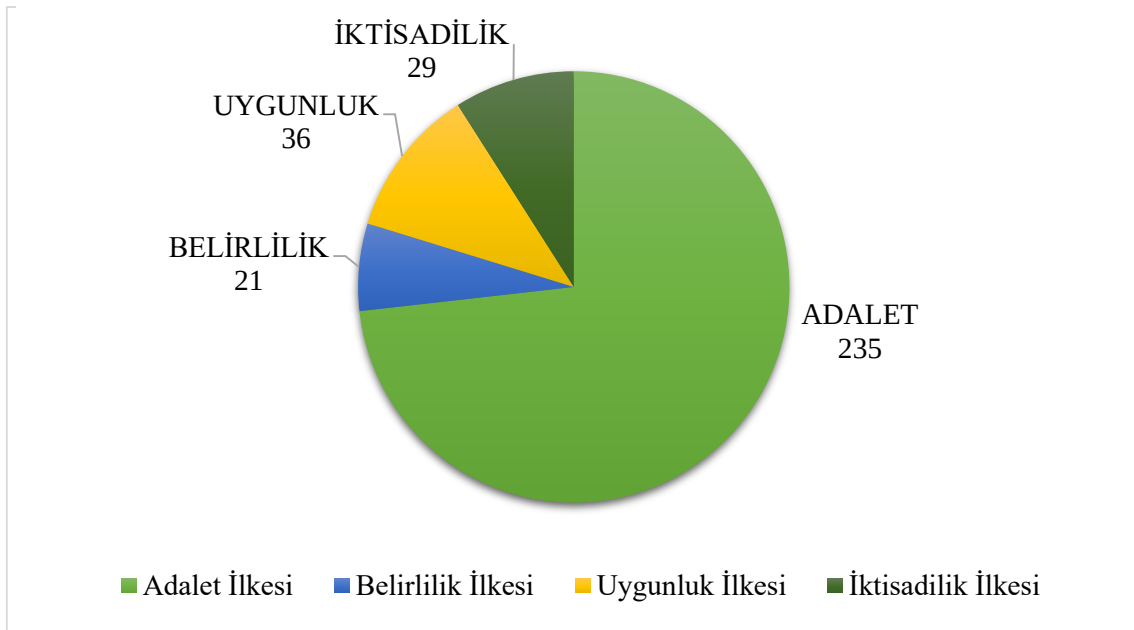
Katılımcıların vergilerini bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödemeleri üzerinde etki derecesinin en az olduğu, başka bir ifadeyle katılımcıların gönüllü olarak ödemeleri üzerinde etkisinin neredeyse hiç olmadığı ilke ise, adalet ilkesidir. Adalet ilkesi, toplumda bulunan herkesten, ödeme güçleri nispetinde vergi alınması ve bireyler arasında hiçbir ayırım yapılmamasıdır. Adalet ilkesinin bireylerin vergilerini gönüllü olarak ödeme hususunda etkisinin çok düşük düzeyde olması, vergi sisteminin adaletli olduğu ve alınan vergilerin ödeme güçleri ile orantılı olarak alındığı gibi hususlara duyulan düşük güven seviyesi ile ilgili olduğu söylenebilir.

Daha özet bir ifadeyle, vergimi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyorum şeklinde beyanda bulunan katılımcıların bu olumlu beyanları üzerinde en çok etkili olan ilke iktisadilik ilkesi iken en az etkili olan ilke ise adalet ilkesidir. Sonuç olarak şöyle bir sıralama yapmak da mümkündür: İktisadilik İlkesi > Belirlilik İlkesi > Uygunluk İlkesi > Adalet İlkesi.

3.5.3.2. Vergilerini Gönüllülük Esasına Göre Ödemeyenlerin Sıralaması

Ankete katılım gösteren 589 katılımcıdan 321 kişi ile %55'inin “verginizi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusuna “hayır” yanıtı verdikleri görülmektedir. Katılımcıların “hayır” yanıtı verdikten sonra, seçenekler arasında “hayır” cevabını vermeleri üzerinde etkili olan seçenekleri önem derecesine göre sıralamış ve elde edilen bulgular çerçevesinde aşağıdaki grafik oluşturulmuştur.

Grafik 3.13: Katılımcıların sıralama sorusuna hayır yanıtı vermesinde önem sırasına göre ilkeler



Vergimi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödemiyorum yanıtı veren katılımcıların, bu kararları üzerinde en çok etkili olan ilke, adalet ilkesidir. “Hayır” yanıtı veren toplam 321 katılımcıdan 235 kişi ile %73’ünün adalet ilkesini ilk sıraya koyduğu görülmektedir. Bu verilerden hareketle, bireylerin vergi sistemini adaletli bulmadığı ve vergilerin gelirleri ile orantılı olarak alınmadığı gibi düşüncelere sahip oldukları yorumu yapılabilir.

Katılımcıların gönülsüz olarak vergi ödemeleri üzerinde etkili olan 2'nci ilke uygunluk ilkesidir ve 36 katılımcı ile grubun %11'lik kısmının uygunluk ilkesini ilk sıraya koyduğu görülmektedir. İlgili soruya “hayır” yanıtını vermeleri üzerinde 2. derecede etkili olan uygunluk ilkesi, bireylerin uygun zamanda, yerde ve miktarda vergi ödemediklerini düşünmeleri ile bağlantılıdır. Bireyler, uygun şartlar altında vergi ödemediklerini, başka bir ifadeyle, uygun şartlar altında kendilerinden vergi alınmadığını düşünmektedirler.

Vergisini gönüllü bir şekilde ödemeyen bireylerin bu olumsuz görüşleri üzerinde etkili olan 3'üncü ilke, iktisadilik ilkesidir. “Hayır” yanıtını veren katılımcılardan iktisadilik ilkesini ilk sıraya koyanlar grubun 29 kişi ile %9'unu oluşturmaktadır. Katılımcıların “verginizi bilerek isteyerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz” sorusuna olumsuz görüş bildirmesi üzerinde etkisi en az olan ilke ise belirlilik ilkesidir. 21 kişi ile grubun %7'sini oluşturan örneklem kitlenin vergi ödeme hususunda gönülsüz olması üzerinde, belirlilik ilkesinin etkisi çok düşüktür. Buna göre, “hayır” yanıtını veren katılımcılar, vergi ile ilgili şekli ve maddi yükümlülüklerin belirli olduğu ve vergi konusunda keyfi uygulamalara tabi olmadıkları gibi olumlu düşüncelere sahip oldukları yorumu yapılabilir.

IV. BÖLÜM

4. SONUÇ

Hükümetlerin; iktisadi, mali ve sosyal alanlarda yerine getirmek durumunda oldukları görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu görev ve sorumlulukların yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyulan finansman kaynağının en önemli bölümünü ise vergiler karşılamaktadır. Vergi, geçmişten günümüze kadar devletler için kamu ihtiyaçlarının finansmanında kullanılan en önemli araç olmuştur.

Ülkemizde, hükümet tarafından yapılan harcamaların finansmanı için toplanan kamu gelirleri içerisinde en büyük pay, vergilere aittir. Söz konusu aidyet, verginin ve vergi sisteminin önemini ortaya çıkarmaktadır. Ülkeler için iyi bir vergi sisteminin ve sosyal düzenin oluşturulabilmesi ise vergileme ilkeleri ile yakından ilişkilidir. Vergileme ilkeleri, vergiden beklenen fonksiyonların gerçekleşebilmesi için vergilerin seçiminde, tekniğinde ve uygulamasında göz önünde tutulması gereken hususları ifade etmektedir. Zamana, mekâna ve topluma göre farklılık gösterebilen vergileme ilkeleri, bir vergi sisteminin içerisinde yer alması gereken ve önemini her geçen gün artıran bir kavramdır.

Bir vergi sisteminden beklenen fayda; bir taraftan vergileme ilkelerine bağlı iken, diğer taraftan ise vergiye gönüllü uyum derecesine bağlı olabilmektedir. Vergi sisteminin işlevselliği ve sorunsuz bir şekilde devamlılığı hususları, vergileme ilkeleri ile yakinen ilişki içerisinde. Vergi sisteminden umulan optimum hasılatın elde edilebilmesi ise bireylerin vergiye karşı sergiledikleri gönüllü uyumları ile yakından bağlantılıdır. Bu bakımdan vergi sistemlerinin sağlam temeller üzerine inşa edilebilmesinde vergileme ilkeleri önem arz etmekteyken, bu sistemden sağlanacak olan optimum hasılat için vergiye gönüllü uyum önem arz etmektedir. Nitekim vergi sistemi ile alakalı olan bu iki değişken, birbirleri ile koordineli olarak yürütülebilmesi durumunda, elde edilen fayda artabilecektir.

Bu çalışma için de buradan yola çıkılarak, vergileme ilkelerinin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisinin ölçülmesi hedeflenmiş ve günümüzde halen geçerliliğini koruyarak temel vergileme ilkeleri olarak adlandırabileceğimiz “Adam Smith’in vergi ilkelerinin” vergiye gönüllü uyum üzerinde ne yönde etkilerinin olduğu analiz edilmiştir.

Vergi sisteminin şekillenmesi, uygulanması vb. hususlarda yararlanılan kurallar bütününe ifade eden vergileme ilkeleri ile bireylerin vergi uyumları arasındaki etkileşimi ve etkileşimin yönünün belirlenmesine yönelik olarak yapılan bu araştırmada, literatürdeki mevcut çalışmaların ışığında anket uygulaması yapılmıştır. Çalışmada, Adam Smith’in vergileme ilkelerinin, bireylerin vergi uyumları üzerinde yarattıkları etki ve bu etkinin yönü hakkında çeşitli çıkarsamalar yapılmıştır.

Anket çalışması, vergi ödeyen veya ödeme potansiyeline sahip olan bireylere yönelik olarak uygulanmıştır. Vergi ödeyen veya ödeme potansiyelini sahip söz konusu mükelleflerin, vergilerini ödemeleri hususunda gönüllü olarak ödeme/me durumlarına üzerinde etki yaratabilecek faktörlerin vergileme ilkeleri ile bağlantılı olup olmadığı tespit edilip değerlendirilmeye çalışılmıştır. Bu tespit ve değerlendirmeler ile bağlantılı olarak, bireylerin vergi uyumlarının artırılabilmesi için, vergileme ilkelerinden hangilerine dikkat edilerek; vergi sistemin oluşturulması ve yapılandırılması gerektiğinin ortaya çıkarılabilmesi amaçlanmaktadır.

Araştırma kapsamındaki anket formunda bulunan 16 adet Likert tipi sorularda katılımcıların; cinsiyet, medeni hal ve taşınmaz mal varlığına yönelik karşılaştırmaları *Bağımsız Gruplar t-Testi* yapılarak analiz edilmiştir. Yine araştırmadaki; yaş, eğitim düzeyi, meslek, sektör, gelir düzeyi, konutun mülkiyet durumu, ailedeki birey sayısı ve sosyal güvencenin türüne yönelik değişkenler kapsamında gruplar arasındaki karşılaştırmalar *Tek Faktörlü Varyans Analizi* yapılarak analiz edilmiştir. Sıralama niteliğinde olan son soru ise Likert tipi sorulardan bağımsız olarak çeşitli analizlere tabi tutularak değerlendirilmiştir. Likert tipi soruların analiz sonuçlarına göre elde edilen bulgular şu şekildedir;

- Bireylerin vergiye uyumları üzerinde etkili olabilecek demografik nitelikteki cinsiyet değişkeninde anlamlı fark bulunamamışken, medeni hal değişkeninde ise sadece ilk iki soruda anlamlı farklılıklar bulunmuştur. Yaş değişkeni incelendiğinde ise yine soruların büyük çoğunluğunda anlamlı farklılıkların oluşmadığı görülmüştür.
- Eğitim değişkeninin bireylerin vergi uyumları üzerindeki etkisi incelendiğinde, anlamlı farklılıkların ortaya çıktığı görülmektedir. Adam Smith’in vergileme ilkelerinden olan; adalet ve uygunluk ilkeleri bağlamında

hazırlanarak katılımcılara yöneltilen sorularda genellikle eğitim seviyesi düşük olan katılımcıların daha olumlu görüş bildirdikleri saptanmıştır.

- Bireylerin sahip oldukları mesleklerin, vergi uyumları üzerindeki etkisine bakıldığında çeşitli sorularda anlamlı farklılıklar ortaya çıkmıştır. Oluşan anlamlı farklılıklar ise genel olarak memurlar ile işçi, esnaf ve öğrenciler arasında olmakla birlikte, memurların diğer çalışanlara oranla, adalet ilkesine daha çok önem verdiği, uygunluk ilkesine ise daha az önemsedikleri yorumu yapılabilir.
- Mükelleflerin taşınır veya taşınmaza sahip olup/olmama durumlarının, gönüllü vergi ödemeleri üzerinde etkili olduğu özellikle adalet ve uygunluk ilkeleri kapsamında sunulan sorularda ortaya çıktığı görülmektedir. Anlamlı ilişkinin yönü ise, taşınır veya taşınmaza sahip olan katılımcıların, diğer katılımcılara kıyasla adalet ve uygunluk ilkelerini daha fazla önemsedikleri şeklindedir.
- Elde edilen aylık gelirin, bireylerin gönüllü vergi ödeme/me güdülerini üzerinde etkili olduğu bazı sorularda ortaya çıkan anlamlı farklılıklar neticesinde söylenebilmektedir. Nispeten yüksek gelir grubunda yer alan katılımcıların, diğer katılımcılara göre vergilemede adalet, belirlilik ve iktisadilik ilkelerine daha çok önem verdikleri görülmektedir.
- Anket sonuçlarına göre bireylerin çalıştıkları sektörün, vergilerini öderken gönüllü davranışları üzerinde etkili olabileceği söylenebilmektedir. Şöyle ki özel sektörde çalışan katılımcılar, kamu sektöründeki katılımcılara göre adalet, uygunluk ve iktisadilik ilkelerini daha çok önemsemektedir. Ek olarak, özel sektörde çalışanların, kamu çalışanlarına göre, vergi sistemi hakkındaki görüşlerinin olumsuz olduğu yorumu da yapılabilmektedir.
- Mükelleflerin ailelerindeki birey sayılarının, gönüllü vergi uyumları üzerinde etki yaratabileceği söylenebilmektedir. Katılımcılara yöneltilen bazı sorularda oluşan anlamlı farklılıklara bakıldığında, ailedeki birey sayısı az olan katılımcıların, uygunluk ilkesine verdikleri değerin daha çok olduğu gözlemlenmiştir.
- Bireylerin sahip oldukları taşınır ve taşınmazların mülkiyet durumunun, vergilerini öderken gönüllü olma/ma durumlarını etkileyebileceği yapılan araştırmada da görülmektedir. Analiz sonuçlarından hareketle, taşınır veya taşınmazın mülkiyeti kendine ait olan katılımcıların, diğer katılımcılara kıyasla vergilemede uygunluk ve belirlilik ilkelerini daha çok önemsedikleri söylenebilmektedir.
- Katılımcıların sosyal güvencelerinin farklı olması durumunda, sergileyebilecekleri vergi uyum/suzluk derecelerinin farklılaşabileceği görülebilmektedir. Zira araştırma kapsamında yer alan Likert tipi soruların ezici çoğunluğunda anlamlı farklılıkların olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu farklılıklar incelendiğinde, genel anlamda emekli sandığına tabi olan mükelleflerin, diğer mükelleflere oranla vergileme ilkelerini önemsedikleri ve vergi sistemine karşı olumlu görüşlere sahip oldukları yorumu yapılabilmektedir.

Araştırma kapsamında katılımcılara yöneltilen derecelendirme mahiyetine sahip olan “Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?” ifadesinin yer aldığı 17. soruya ilişkin elde edilen bulgular ise şu şekildedir;

- Vergileme ilkeleri çerçevesinde vergiye gönüllü uyumunun analizi kapsamında cinsiyet faktörü incelendiğinde, literatürdeki genel kanı olan “kadınların vicdani sorumluluk duyguları gereği erkeklere kıyasla vergiye daha fazla uyum sergiledikleri görüşü” desteklenmemektedir. Aksine çalışmaya katılım gösteren kadınlar, erkeklere kıyasla gönülsüz olarak vergi ödediklerini beyan etmiştir. Günümüzün çalışma hayatında kadınlara yönelik olarak uygulanan pozitif ayrımcılık, kadınların iş hayatına girebilmesine yönelik teşvikler vb. uygulamalar neticesinde kadın ile erkek arasındaki sosyal eşitsizliğin giderek yok olmaya başlaması ile birlikte, bu gelişmelerin kadınları en az erkekler kadar hür ve özgür hale getirdiği, bu durumun da vergi uyumları üzerinde etki yarattığı yorumu yapılabilir.
- Literatürde yapılmış çalışmalarda bireylerin medeni hallerinin vergiye uyumları üzerinde etkili olduğu, söz konusu etkinin iki yönlü olabileceği saptanmıştır. Söz konusu etkinin ilk yönü, evli mükelleflerin (geçim sıkıntısı, gelecek kaygısı, bakmakla yükümlü olduğu birey sayısı vb.) bekârlara kıyasla daha çok vergi uyumsuzluğu gösterdiği şeklindedir. İkinci yönü, bekâr mükelleflerin (tek yaşamanın kolaylığı, risk alabilme güdülerinin fazlalığı vb.) evli mükelleflere oranla daha fazla vergi uyumsuzluğu sergilediği şeklindedir. Çalışmamız ise ikinci kanıyı destekler nitelikte sonuçlara ulaşmakla birlikte, evli mükelleflerin vergi ödeme/me konusunda vergi uyum derecelerinin eşit dağılım sergilediği görülmektedir.
- Yaş değişkeni açısından bireylerin vergi uyumları değerlendirildiğinde, genç yaş olarak nitelendirebileceğimiz grubun, orta yaş ve üzerindeki yaş grubuna kıyasla vergiye gönüllü uyum derecelerinin daha az olduğu tespit edilmiş ve literatürdeki genel kanı doğrulanmıştır. Genç bireylerin risk alabilme güdülerinin yaşlılara kıyasla daha aktif olması söz konusu gönülsüz ödeme üzerinde etkili olabilmektedir.
- Bireylerin eğitim seviyelerinin uyumları üzerinde yarattığı etkiyi açıklayan iki görüş mevcuttur. İlk görüş, verilen eğitimin vergi uyumunu azaltabileceği yönünde iken ikinci görüş, vergi uyumunun artabileceği yönündedir. Çalışma neticesinde, ilk görüşü destekler nitelikte verilere ulaşılmıştır. Eğitim seviyesi arttıkça katılımcıların vergilerini gönülsüz olarak ödediklerine dair beyanları da artmaktadır.
- Mükelleflerin meslekleri itibarıyla vergi ödeme işleminin gönüllük arz edip etmediğine bakıldığında, genel olarak emek yoğun mesleklerde çalışan katılımcıların vergilerini gönülsüz olarak ödediği, diğer katılımcıların ise nispeten vergilerini gönüllü olarak ödedikleri saptanmıştır. Söz konusu veriler ışığında oluşan bu farkın, emek yoğun olarak iş hayatını sürdüren bireylerin, kazançlarına verdikleri önem ve değer, diğer katılımcılara göre daha fazla olması ve çalışma şartlarının ağır olmasından kaynaklanabileceği yorumu yapılabilir.
- Katılımcıların çalıştıkları sektörün, vergiyi gönüllü olarak ödeyip ödememeleri üzerindeki etkisi incelendiğinde, kamu sektöründe çalışanların

vergilerini gönüllü olarak ödedikleri, özel sektörde çalışanların ise vergilerini gönülsüz olarak ödedikleri tespit edilmiştir. Sektörler arasında oluşan bu farklılığın, sektörlerin yapısı, çalışma koşulları, emek-kazanç ilişkisi vb. sebeplerden kaynaklandığı yorumu yapılabilmektedir.

- Elde edilen gelirin düzeyi ile verginin gönüllü olarak ödenip ödenmemesi arasındaki ilişkiye dair çalışma kapsamında, genel olarak düşük gelir grubunda yer alan bireylerin vergilerini gönülsüz olarak ödedikleri, yüksek gelir grubundaki bireylerin ise nispeten vergilerini gönüllü olarak ödedikleri sonucuna ulaşılmıştır. Elde edilen test bulgularından hareketle, düşük gelire sahip olan katılımcıların gelirlerinin düşük olmasına ek olarak, vergi ödemeleri ile harcanabilir gelirlerinin daha da azalacağı sebebiyle vergilerini gönülsüz olarak ödedikleri söylenebilmektedir.
- Konutun mülkiyet durumunun, bireylerin vergilerini gönüllü ödeme/me konusunda etkili olduğu saptanmıştır. Oturdukları konutun mülkiyeti kendilerine ait olmayan katılımcılar, vergilerini gönülsüz olarak ödemektedirler. Bu durum, kiracıların, ev sahibi tarafından ödenmesi gereken vergilerin kendilerine yansıtıldığı düşüncesine sahip olması ile açıklanabilir.
- Ailedeki birey sayısı ile gönüllü vergi ödeme/me ilişkisi ele alındığında, kalabalık olarak nitelendirilebilecek aileler, diğer ailelere göre vergilerini gönülsüz olarak ödedikleri tespit edilmiştir. Elde edilen gelirin sabit olduğu varsayımında, birey sayısının artması ile kişi başına düşen gelirin düşmesi ve geçim kaygısı gibi faktörlerin bu durumu tetiklediği söylenebilir.
- Bireylerin sosyal güvence türlerine göre vergi ödeme konusunda gönüllük gösterip göstermediğine bakıldığında, SGK'lı katılımcıların vergilerini gönülsüz olarak ödediği Emekli Sandığı'na tabi olan katılımcıların ise gönüllü olarak ödedikleri saptanmıştır.
- Katılımcıların taşınır veya taşınmazı sahip olmaları bakımından, gönüllü vergi ödeme/me hususları değerlendirildiğinde ise, her iki tarafın da gönüllü olarak vergi ödemedikleri, taşınmazı olmayanlarda ise bu gönülsüzlüğün daha fazla olduğu görülmektedir.

“Verginizi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?” şeklinde yöneltilen ve ilgili soruya “evet” yanıtını veren katılımcıların, söz konusu gönüllülüklerini derecelendirmeleri neticesinde, Adam Smith’in “iktisadilik ilkesi”nin birinci derecede etkili olduğu görülmektedir. Akabinde önem sırasına göre; belirlilik ilkesi, adalet ilkesi ve uygunluk ilkesinin etkili olduğu saptanmıştır. Bu verilerden hareketle, katılımcıların vergilerini ödemeleri hususunda gönüllülük sergilemeleri üzerinde, verginin en az masrafla toplanıp, hazineye en kısa sürede teslim edilmesi ve sonucunda ise mükellefin cebinden çıkan vergi ile hazineye kazandırılan verginin tutarının olabildiğince yakın olabilmesi önem arz etmektedir. Neticede ise toplanan vergiler ile maksimum hizmet sunumu gerçekleştirilebilecektir. Katılımcıların vergi ödeme aşamasında gönüllü olmaları üzerinde ikinci derecede etki yaratan ilke “belirlilik ilkesi”dir. Bireyler, ödemekle yükümlü oldukları vergilere ait; oran, miktar, ödeme

zamanı vb. bilgileri önceden bilmek istemektedirler. Üçüncü derecede etki yaratan ilke “adalet ilkesi”dir. Gönüllü vergi ödeme güduları üzerinde katılımcıları etkileyen üçüncü ilke, toplumdaki herkesten, ayırım gözetmeksizin ödeme güçleri nispetinde vergi alınması gerektiği ile ilgilidir. Gönüllülük üzerinde etki yaratan son ilke ise “uygunluk ilkesi”dir. Son konusu derecelendirme verisinden hareketle, vergilerini gönüllü olarak ödeyen bireylerin, verginin uygun; yer, zaman ve şartlar altında alınması gibi hususların etkisinin bireyler açısından önemsenecek seviyede olmadığı yorumu yapılabilmektedir.

“Verginizi bilerek, isteyerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?” şeklinde yöneltilen ve ilgili soruya “hayır” yanıtını veren katılımcıların, söz konusu gönülsüzlüklerini derecelendirmeleri neticesinde, Adam Smith’in “adalet ilkesi”nin birinci derecede etkili olduğu görülmektedir. Adalet ilkesinin bireylerin gönülsüz vergi ödemeleri üzerinde birinci derecede rol oynaması, vergi sistemine ve hükümetin vergi politikalarına duydukları güvenin zayıf olması ile ilişkili olduğu söylenebilir. Katılımcıların “hayır” yanıtı vermelerini tetikleyen ikinci ilke “uygunluk ilkesi”dir. Söz konusu yanıtı veren bireyler, verginin uygun; zaman, yer ve şartlarda alınmadığını düşünmektedir. Bireylerin gönülsüz olarak vergi ödemeleri üzerinde üçüncü derecede etkili olan ilke “iktisadilik ilkesi”dir. Katılımcıların, vergi ödeme hususunda gönülsüz tavır sergilemeleri üzerinde etkili olan son ilke ise “belirlilik ilkesi”dir. Elde edilen bulgulardan yola çıkılarak bireylerin, vergilerini öderken gönülsüz davranmaları üzerinde, verginin; oranının, miktarının, ödeme zamanının belirli olmasının, tavırları üzerinde çok da etkili olmadığı yorumu yapılabilir.

Yukarıda verilen bulgular ışığında, bireylerin vergiye gönüllü uyumlarını etkileyen en önemli husus, vergiyi, kamu hizmetlerinin etkin bir şekilde devam ettirilebilmesinin bir gereği olarak algılamalarıdır. Bireylerin kamu hizmetlerinin yapılabilmesi için vergi vermeyi görev bilmeleri, uyumlarını artırmaktadır. Yine katılımcıların vergiye karşı sergilemiş oldukları gönülsüz tutumun en önemli sebebi ise, verginin ödeme güçleri ile orantılı olarak alınmadığını yani adalet ilkesinin eksikliğine inanmaları ile ilişkili olduğu söylenebilmektedir. Sonuç olarak, kamu harcamalarının aksatılmadan, etkin bir şekilde sunumu için kamu gelirine ihtiyaç olduğu gerçektir. Vergiler ise kamu gelirleri içerisindeki payı en büyük olan gelir türüdür. Bu nedenle kamu gelirlerinden optimum hasıla elde edilmek isteniyorsa, bireylerin vergiye karşı gösterdikleri tutumun olumlu yönde geliştirilmesi gereklidir. Bu ise bireylerin özellikle vergi sistemine olan güven ve adalet duygularının sağlam inşa edilebilmesine bağlı olmaktadır. Unutulmamalıdır ki, kamu gelirlerinden elde edilen hasılanın artırılabilmesi,

vergi oranlarındaki artış ile değil, bireylerin vergi uyumlarının artırılması ile mümkün olabilecektir.



KAYNAKLAR

- Akbey, Ferhat (2014). “Türkiye’de Vergi Denetimi ve Gelirleri Üzerine Bir İnceleme”. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(29), 63-103.
- Akbulut, Alırıza (2003). “Tax Compliance (Vergiye Gönüllü Uyum)”. *Vergi Dünyası Dergisi*, 266, 89-97.
- Akdoğan, Abdurrahman (1980). *Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım*. Ankara: İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları.
- Akdoğan, Abdurrahman (1999). “Vergilendirme Politikası, Gelir ve İkame Etkileri Açısından İzlenebilecek Gelir Vergisi Politikasının Değerlendirilmesi”. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(1), 97-104.
- Akdoğan, Abdurrahman (2011). *Kamu Maliyesi*. Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 14. Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Şerafettin (2011). *Kamu Maliyesi*. 4. Baskı. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Aktan, Coşkun C, Saraç, Özgür, Dileyici, Dilek (2001). “Anayasal Perspektiften Vergi Reformu ve Vergi Anayasası Önerisi”. *Kamu Tercih ve Anayasal İktisat Dergisi*, 3, 1-24.
- Aktan, Coşkun C. (1990). “Vergilerin Tahsilinde Temel İlkeler”. *Maliye Yazıları Dergisi*, 24, 44-56.
- Aktan, Coşkun C. (1999). “Ağır Vergi Yüğü ve Yeraltı Ekonomisi”. *Vergi Sorunları Dergisi*, 125, 51-54.
- Aktan, Coşkun C. (2006). “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ed. Coşkun C. Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural. Ankara: Seçkin Yayınları.

- Aktan, Coşkun C. ve Çoban, Hilmi (2006). “Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektifinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler”. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ed. Coşkun C. Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural. Ankara: Seçkin Yayınları.
- Aktan, Coşkun C., Dileyici, Dilek ve Saraç, Özgür (2006). “Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki Sosyo-Psikolojik Sınırları”. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ed. Coşkun C. Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural. Ankara: Seçkin Yayınları.
- Aktan, Coşkun Can (2002). “Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanması ve Yoksulluk Sorununun Ortadan Kaldırılması İçin Vergi Sistemi Nasıl Dizayn Edilmeli?”. *Yoksullukla Mücadele Stratejileri, Hak-İş Konfederasyonu Yayını*, 1-22.
- Aktan, Hasan B. (1997). “Toplumda Vergi Bilinci, Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakının Önemi”. *Yaklaşım Dergisi*, 52, 11-16.
- Alm, James, Sanchez, Isabel, Juan, Ana De (1995). “Economic And Noneconomic Factors İn Tax Compliance”, *KYKLOS: International Rewiev For Social Sciences*, 48, 1-18.
- Andreas, Buehn ve Friedrich, Schneider (2011). “Shadow economies around the world: Novel insights, accepted knowledge and new estimates”, *International Institute of Public Finance*, 19(1), 139-171.
- Andreoni, James, Erard, Brian, Feinstein Jonathan (1998).”Tax Compliance”. *Journal of Economic Literature*, 36, 818-860.
- Arıkan, Zeynep ve Yurtsever, Hatice (2004). “Türkiye’de Mali Affin Nedenleri, Etkileri Ve Sonuçları-I”, *Yaklaşım Dergisi*, (136), 59-64.
- Arronsan, J.Richard (1995). *Public Finance*. New York: Mc. Graw Hill.
- Arsan, H. Üren (1968). *Vergi Yüğü Üzerinde Bir İnceleme, Teori Metodoloji ve Türkiye’ye Ait Bazı Hesaplar*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.

- Arslan, Mehmet (1994). *Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Güvenlik Önlemlerinin Etkinliği*. Yayımlanmamış doktora tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aydemir, Şinasi (1995). *Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi: Vergisel Ağırlıklı Uzlaşma Önerisi*. İstanbul: Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları.
- Batirel, Ömer Faruk (1996). “Vergi Kaçakçılığı ve Vergiye Gönüllü Uyum”. *Vergi Dünyası Dergisi*, 175, 52-55.
- Bayraklı, Hasan Hüseyin, Saruç, Naci Tolga, Sağbaş, İsa (2004). “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”. *19. Türkiye Maliye Sempozyumu*. Antalya: 224-279.
- Bellek, İhsan B (1997). “Sosyal Devlet İlkesi ve Anayasal Vergilendirme İlkeleri Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”. *Vergi Sorunları Dergisi*, 105, 71-76.
- Biberoğlu, Elif (2006). *Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyum*. Yüksek Lisans Tezi. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilici, Nurettin (2017). *Vergi Hukuku*, güncelleştirilmiş 40. Baskı Ankara: Savaş Yayınevi.
- Blumenthal, Marsha ve Slemrod, Joel (1992). “The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A Second Look After Tax Reform”, *National Tax Journal*, 45, 185-202.
- Canbay, Tülin (2003). “Kırgızistan’da Kayıt Dışı Ekonominin Niteliği ve Geçiş Ekonomisi Koşullarında Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Yolları”. *Kırgızistan Ekonomisi Reform Dergisi*, 2, 1-18.
- Canyaş, Oytun ve Seçilmiş, Erdem (2013). “Anayasa Mahkemesi’nin Mali Güç İlkesine Yaklaşımına İktisadi Bakış”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, I (15), 301-315.
- Colley, Geoffrey M. (1972). *Tax Principles to Remember: An Introductory Course in Canadian Income Tax*. Toronto: The Canadian Institute of chartered Accountants.

- Çakır, Mehmet A. (2008). *Kamu Maliyesi ve Bütçe*. Güncelleştirilmiş 2. Baskı. Ankara.
- Çataloluk, Cuma (2008). “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”. *Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi*, (20), 213-228.
- Çelik, Vasfi (2015). *Vergi Uyum Maliyetleri Ve Vergi Uyumunu: Konya İli Küçük İşletmelere Bir Uygulama*. Yüksek Lisans Tezi. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çelikkaya, Ali ve Gürbüz, Hüseyin (2006). “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan Çalışması”, *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 21(247), 122-139.
- Çımat, Ali (1996). “Vergilendirme Yetkisi Ve Bu Yetkinin Demokrasi İle İlişkisi”. *İSMMMO Mali Çözüm*, 35, 47-50.
- Çiçek, Halit (2006). *Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)*. İstanbul: İSMMMO Yayınları.
- Çoban, Hilmi (2004). *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme: Denizli Örneği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çomaklı, Şafak E. (2008). “Mükellef Sosyo- Psikolojisi Açısından Vergi Ödemesini Etkileyen Genel Faktörler”. *Vergi Dünyası Dergisi*, 322 (27), 113-120.
- Dalton, Hugh (1923). *Principles of Public Finance*. George. London: Routledge and Sons Ltd.
- Das-Gupta, Arindam, Ghosh, Shanto, Mookherjee, Dilip (2004). “Tax Administration Reform and Taxpayer Compliance in India”. *International Tax and Public Finance*, 11 (5), 575–600.
- Demircan, Esra S. (2003). “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi”. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21, 97-116.

- Demirli, Yunus (2011). *Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme*. Ankara: Hermes Matbaacılık.
- Devrim, Fevzi ve Turgay, Timur (2004). “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde İdare- Mükellef Etkileşimi ve Bağlı Etkileşilenlerinin Rolü”. 19. *Maliye Sempozyumu*, Antalya: 751-775.
- Doğrusöz, Bumin (2000). “Yargı Kararlarının Işığında Vergilerin Kanuniliği ilkesi Açısından Türk Vergi Mevzuatının Değerlendirilmesi”. *Anayasal Mali Düzen: XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Muğla: 135-160.
- Dunn, Douglas (1998). “Flat Tax Fiasco”. <http://www.wordwiz72.com/flattax.html>. Erişim Tarihi: 28 Mart 2019.
- Edizdoğan, Nihat (1994). *Kamu Maliyesi II, Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi*. Bursa: Ekin Kitapevi Yayınları.
- Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan ve Gümüş, Erhan (2017). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan ve Gümüş, Erhan (2018). *Kamu Maliyesi*. 9. Baskı. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Eiser, J.R. (1986). *Social psychology: Attitudes, Cognition and Behavior*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Eker, Aytaç (1996). *Kamusal Maliye*. İzmir: Doğu Matbaası.
- Eker, Aytaç ve Bülbül, Duran (2016). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Eker, Aytaç ve Tüğen, Kamil (1990). *Kamu Maliyesine Giriş*. İzmir: Akliselim Ofset Tesisleri.
- Eker, Aytaç ve Tüğen, Kamil (1994). *Kamu Maliyesine Giriş*. İzmir: Takav Matbaası.
- Ekodialog (2019). “Adolph Wagner’in Vergileme İlkeleri”. https://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/adolp_wagner_vergilendirme_ilkeleri.html. Erişim Tarihi: 26 Ağustos 2019.

- Endiga, Tadesse G. ve Baisa, Goitom A. (2014). “Factors Influencing taxpayers’ compliance with the tax system: An empirical study in Mekelle City, Ethiopia”, *E-Journal of Tax Research*, 12, 433-452.
- Erdem, Metin, Şenyüz, Doğan ve Tatlıoğlu, İsmail (1998). *Kamu Maliyesi*. İkinci Baskı. İstanbul: Hünkar Matbaası.
- Erdem, Metin, Şenyüz, Metin ve Tatlıoğlu, İsmail (2003). *Kamu Maliyesi*. 3. Baskı. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Erginay, Akif (1985). *Kamu Maliyesi*. II. Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Erginay, Akif (1994). *Kamu maliyesi*. 15. Baskı. Ankara: Savaş Yayınları.
- Erginay, Akif (2003). *Kamu Maliyesi*. Gözden Geçirilmiş ve İşlenmiş 17.Baskı. Ankara: Savaş Yayınları.
- Esmer, Yılmaz (1999). *Devrim, Evrim, Statüko: Türkiye’de Sosyal Siyasal Ekonomik Değerler*. İstanbul: Tesev Yayınları.
- Falay, Nihat (1987). *İbni Haldun’un İktisadi Görüşleri*. İstanbul: Güryay Matbaacılık.
- Frey, Bruno ve Torgler, Benno (2006). “Tax morale and conditional cooperation”, *Journal of Comparative Economics*, 35(1), 136-159.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2018). “2018 Yılı Performans Programı”. Yayın No:254
- Gemmell, Norman, Morrissey, Oliver, Pinar, Abuzer (2003). “Tax Perceptions And The Demand For Public Expenditure: Evidence From UK Micro-Data”. *European Journal of Political Economy*, 19(4), 793-816.
- Gerçek, Adnan (2003). *Türk Vergi Hukukunda Tahsilât İşlemi Ve Etkinliği*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Gökbel, Doğan (2002). “Vergi Affı”. *Yeni Ufuk, Eskişehir Sanayi Odası Dergisi*, 25, 32-34.
- Gökbunar, Ali R., Selim, Sibel, Yanıkkaya, Halit (2007). “Türkiye’de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma”. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 63(18), 69-94.

- Gökbunar, Ali Rıza (1998). “Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme”. *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 1(4), 177-201.
- Gökbunar, Ramazan ve Çetin, Güneş (2010). “Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum: Manisa Merkez İlçe Anket Uygulaması”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 346, 100-113.
- Gökbunar, Ramazan, Kömürcüler, Emin, Yalçın, A.Zafer (2007). “Mali Sosyolojide İbn-i Haldun’un Yeri”. *Türk İdare Dergisi*, 455(Haziran), 207-221.
- Gökmen, Necdet ve Güleç, H. Abdullah (2001). “Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminde Etkinlik ve Verimlilik Nasıl Sağlanır?”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 238, 35-41.
- Güner, Ayşe (1998). “*Vergi Afları -Vergiye Uyum İlişkisi Üzerine*”. Prof. Dr. Salih Şanver'e Armağan, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, 261-271.
- Güney, Gökben (2017). *Bir Vergiye Gönüllü Uyum Programının Geliştirilmesi: Mersin İli Örneği*. Yüksek Lisans Tezi. Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güngör, Erol (2000). *Ahlâk Psikolojisi ve Sosyal Ahlâk*. 3. Baskı. İstanbul: Ötüken Neşriyat Yayınları.
- Gürbüz, Vedat (2008). “Kayıt Dışı Ekonomi, Vergi Kaçırma ve Vergi Denetimi”. 23. *Maliye Türkiye Maliye Sempozyumu*, Antalya: 251-269.
- Güredin, Ersin (2000). *Denetim*. 10. Baskı. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Haldun, İbni (1996). *Mukaddime II*. Çev. Z. Kadiri Ugan. İstanbul: Milli Eğitim Basımevi.
- Herekman, Aykut (1988). *Kamu Maliyesi II*. Ankara: Sevinç Matbaası.
- Herschel, Frederico J. (1978). “Tax Evasion and Measurement in Developing Countries”. *Public Finance*, 33(3), 232-268.
- Hines, James R. (2000). “What is Benefit Taxation?”. *Journal of Public Economics*, 75(3), 483-492.

- İlhan, Gökalp (2007). “Vergi Ödemeyi Etkileyen Ekonomik Faktörler”. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, 12, 1-13.
- İlksen, Şeref Nuri (1970). *Maliye*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Orman Fakültesi.
- İpek, Selçuk ve Kaynar, İlknur (2009). “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(16), 173-190.
- İpek, Selçuk ve Kaynar, İlknur (2009a). “Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları”, *Maliye Dergisi*, 157, 116-130.
- İrtenk, Saffet R (1971). *Maliye*. İzmir: Ege Üniversitesi Matbaası.
- İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (2006). *Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüm Yolları*.(www.ismmmo.org.tr/Yayinlar/Toplumsal-Raporlar/sayi-7/--2308. Erişim Tarihi:16 Mart 2019.
- Kalaycı, Şeref (2010). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Karakoç, Yusuf (2004). “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları: Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları Önleme Yolları”. *19. Maliye Sempozyumu*, Antalya: 90-115.
- Karyağdı, Nazmi (2001). *Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi*. Ankara: Sanayi Odası Yayınları.
- Kırbaş, Sadık (1995). *Vergi Hukuku*. 7. Baskı. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Kirchler, Erich, Hoesl, Erik, Wahl Ingrid (2008). "Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework". *Journal of Economic Psychology*, 29, 210-225.
- Koç, Vehbi (2010). *Muhasebe Meslek Etiği Ve Meslek Mensuplarının Mükellefin Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkileri (Manisa İli Örneği)*. Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Kumkale, Nükrettin (2016). “Cumhuriyet Tarihimizde Çıkarılan Vergi Afları”. <http://www.alomaliye.com/2016/08/19/cumhuriyet-tarihimizde-cikartilan-vergi-aflari/>. Erişim Tarihi: 28 Mart 2019.
- Kumluca, İbrahim (2003). “Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler”. *Vergi Sorunları Dergisi*, 180, 91-97.
- Kumrulu, Ahmet (1979). “ Vergi Hukukun Bir Kısım Anayasal Temelleri”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1(36), 147-162.
- Külekçi, Cansu (2011). *Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler*. Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Lerman, Allen H. (1986). “Tax Amnesty: The Federal Perspective”. *National Tax Journal*, 38(3), 325-332.
- Mcgee, Robert ve Smith, Sheldon (2007). “ Ethics, Tax Evasion, Gender and Age: An Empirical Study of Utah Opinion”, *Andreas School of Business Working Paper Barry University Miami Shores*, 1-23.
- Mori, İpsos (2003). “Trust in Public Institutions”. <https://www.ipsos.com/ipsos-mori/en-uk/trust-public-institutions>. Erişim Tarihi: 23 Mart 2019.
- Musgrave, R.A. ve Musgrave P. (1984). *Public Finance in theory and Practice*. , New York: Mcgraw Hill Book Company.
- Musgrave, Richard A (1959). *The Theory of Public Finance -A Study in Public Economy*. London: Mc. Graw-Hill Book.
- Muter, Naci B., Sakınç, Süreyya ve Çelebi, A. Kemal (1993). *Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum Ve Davranışları Araştırması: Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması*. Manisa.
- Mutluer, M. Kamil, Kesik, Ahmet ve Öner, Erdoğan (2013). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nadaroğlu, Halil (2000). *Kamu Maliyesi Teorisi*. 11.Baskı. İstanbul: Beta Basın Yayın Dağıtım.

- Neumark, Fritz (1975). *Vergi Politikası*. Çev. İ. Cankorel İstanbul: Filiz Kitabevi
- Orhaner, Emine (2000). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Orhaner, Emine (2007). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Ömürbek, Nuri, Çiçek, Hüseyin G., Çiçek, Serdar (2007). “Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları”. *Maliye Dergisi*, 153, 102-122.
- Önder, İzzettin, Türel, Oktay, Ekinci, Nazım ve Somel, Cem (1993). *Türkiye’de Kamu Maliyesi, Finansal Yapı ve Politikalar*. İstanbul: Tarih Vakfı Yurt Yayınları.
- Öz, Ersan (2004). *Vergilemede Kanunilik ve Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özer, İlhan (1993). “ Vergilemede İki Temel Sorun”. *İstanbul Sanayi Odası Dergisi*, 324.
- Özker, A. Niyazi ve Esener, S. Çağrı (2010). “Kurumsal Bir Vergi Reform Sürecinde Hedefler ve Vergilemeye Yönelik Beklentiler”, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 2, 21-32.
- Pehlivan, Osman (2013). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Richardson, Grant (2006). “Determinants of Tax Evasion: A Cross Country Investigation”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, (15), 150-169,
- Roth, Jeffrey A., Scholz, John T. Ve Witte, A.D. (1989). *Taxpayer Compliance Volume 1 An Agenda for Research*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press.
- Sağbaş, İsa ve Odabaş, Hakkı (2004). “Kamu Maliyesi Bilimine Musgrave ve Buchanan’ın Katkıları”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 273, 116-124.
- Saruç, N. Tolga, Çelikkaya, Ali, Savaşan, Fatih, Guran, M. Cahit ve Sağbaş, İsa (2012). *Vergi Teorisi*. Ed. İsa Sağbaş. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sayar, Nihat (1975). *Kamu Maliyesi Cilt 1, Kamu Gider ve Gelir Prensipleri*. İstanbul: İ.İ.T.A Nihat Sayar, Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları.

- Saygın, Özgür (2013). *Vergi Uyumu ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi*. Doktora Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Schmölders, Günter (1976). *Genel Vergi Teorisi*. Çev. S. Turhan. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Schneider, Friedrich ve Enste, Dominik (2000). “Shadow Economies Around The World: Size, Causes, and Consequences”, *International Monetary Fund Working Papers*.1-56.
- Scholz, John Karl (1994). “The Earned Income Tax Credit: Participation, Compliance, and Antipoverty Effectiveness”. *National Tax Journal*, 47, 63-87.
- Seviğ, Veysi (2008). “Mali Güce Göre Vergileme İlkesi”. http://www.ubddenetim.com.tr/yazdir_makale.php?id=225. Erişim Tarihi: 18 Şubat 2019.
- Seyidoğlu, Halil (2002). *Ekonomik Terimler Ansiklopedik Sözlük*. Geliştirilmiş 3. Baskı Ankara: Güzem Can Yayınları.
- Sheffrin, Steven M. (1993). “What Does The Public Believe About Tax Fairness?”. *National Tax Journal*, 46, 301-308.
- Shirazi, Javad K. ve Shah, Anwar (1991). “Tax Reform in Developing Countries”. Çev. Ersan Öz. *Vergi Dünyası Dergisi*, 248, 135-140.
- Simons, Henry C. (1938). *Personal Income Taxation the Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*. Chicago: The University of Chicago Pres, Illinois.
- Silvani, Carlos ve Katherina, Baer (2000). “Vergi İdaresi Reform Stratejisinin Planlanması: Tecrübe Ve İlkeler”, Çev: Özgür Saraç. *Türk İdare Dergisi*, 426, 189-220.
- Smith, Adam (2011). *Milletlerin Zenginliği*. 5. Baskı. Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları. Çev. H. Derin İstanbul: Kitap Matbaacılık.
- Soydan, Billur Y. (1998). “Vergi Adaleti Kavramında Soyuttan Somuta: Türk Anayasa Mahkemesi Kararlarını Eşitlik, Özgürlük Ve Sosyal Devlet Kavramları İle Okumak”. *Vergi sorunları Dergisi*, 119, 98-118.

- Söyler, İlhami (1997). “Rasyonel Bir Vergi Sistemi İçin Gerekli Vergi Reformu”. *Maliye Dergisi*, 126, 66-83.
- Susam, Nazan (2015). *Kamu Maliyesi Temel Kavram ve Esaslar*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Şen, Hüseyin ve Sağbaş, İsa (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Barış Arıkan Yayınları.
- Şener, Orhan (2010). *Teoride ve Uygulamada Kamu Ekonomisi*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Şentürk, Suat Hayri (2014). “Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü”. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), 129- 143.
- Şenyüz, Doğan (1992). “Maliye Mükellef İlişkilerinde Karşılaşılan Sorunlar”. *Sayıştay Dergisi*, 7, 17-24.
- Şenyüz, Doğan (1993). “Vergilemede İstikrar İlkesi ve Türk Vergi Mevzuatı”. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*, 35, 207-216.
- Şenyüz, Doğan (1995). *Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi*. Bursa.
- Taş, Metin (2000). “Anayasal Vergileme Normları Açısından Gelir Vergisi”. *XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Muğla: 275-300.
- Taytak, Mustafa (2010). “İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Amprik Bir Araştırma”. *Maliye Dergisi*, 158, 496-512.
- Tekin, Fazıl (1978). *Artan Oranlılık ve Türk Gelir Vergisindeki Uygulaması*. Eskişehir: İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları.
- Tekir, Sabri (1987). *Vergi Teorisine Giriş*. İzmir: Güçbirliği Yayıncılık.
- Tekir, Sabri (1990). *Vergi Teorisi*. İzmir: Akhşelim Ofset Tesisleri.
- Teyyare, Erdoğan ve Kumbaşlı, Ensar (2016). “Vergi Bilinci Ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü”, *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(16), 1-29.

- The World Bank (1997). *World Development Report 1997: Selected World Development Indicators*. New York: Oxford University.
- Torgler, Benno (2005). "Tax Morale and Direct Democracy". *European Journal Of Political Economy*, 21(2), 525-531.
- Torgler, Benno ve Schneider, Friedrich (2004). "Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries". <http://www.crema-research.ch/papers/2004-17.pdf>. Erişim Tarihi: 04.09.2019.
- Tosuner, Mehmet ve Demir, İhsan Ç. (2009). "Vergi Ahlâkının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri". *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(1), 1-15.
- Tuay, Elif ve Güvenç, İnci (2007). *Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı.
- Tuncer, Selahattin (1969). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Yalkın Ofset Matbaası.
- Tunçer, Mehmet(2001). "Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi". *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1-2 (19), 1-7.
- Turhan, Salih (1993). *Vergi Teorisi ve Politikası*. 5. Baskı. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Turhan, Salih (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- TÜİK (2018). "İstatistiklerle Kadın: Haber Bülteni". <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27594>. Erişim Tarihi: 3 Mayıs 2019.
- Türk, İsmail (1992). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Turhan Kitabevi.
- Türk, İsmail (2011). *Kamu Maliyesi*. Güncelleştirilmiş 9. Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi Ofset Matbaacılık Tesisleri.
- Uruş, Ali F. (2014). Türkiye'deki Gelir Vergisinin Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 399, 130-141.
- User, İnci (1992). *Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Uzgören, Nevin (2012). *Bilimsel Araştırmalarda Kullanılan Temel İstatistiksel Yöntemler ve SPSS Uygulamaları*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Vergi Dosyası (2017). “Adam Smith’in Vergileme İlkeleri”. <https://vergidosyasi.com/2017/11/14/adam-smithin-vergileme-ilkeleri/>. Erişim Tarihi: 7 Mayıs 2019.
- Vergi Dosyası (2017). “Vergi Etiği, Vergiye Uyumu Açıklayan Teoriler, Vergi Uyumunu Etkileyen Unsurlar”. <https://vergidosyasi.com/2017/04/26/vergi-etigi-vergiye-uyumu-aciklayan-teoriler-vergi-uyumunu-etkileyen-unsurlar/>. Erişim Tarihi: 11 Mart 2019.
- Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu (2001). Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları.
- Yalçın, Hasan ve Başer, Arif (1996). “Türkiye’deki Mali Aflar Ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 173, 104-110.
- Yereli, Ahmet B. ve Ata, Ahmet Y. (2011). “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 161, 21-32.
- Yılmaz, Gülay Akgül (2004). “Kayıt dışı Ekonomi; Ulusal ve Küresel Boyutları ve Dinamiklerinin Analizi”. 19. *Maliye Sempozyumu*, Antalya: 15-50.
- Yüce, Mehmet (2005). “Kırgız Cumhuriyeti Vergi Sistemi”. *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, 7, 1-20.



EKLER

Ek 1: Etik Kurul Onay Belgesi



**Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Sosyal Bilimlerde İnsan Araştırmaları Etik Kurulu**

Hüseyin DİRİCAN
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Sosyal Bilimleri Enstitüsü,
İşletme Anabilim Dalı

M. Aliye

Sayın **Hüseyin DİRİCAN,**

"Optimal Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Vergiye Gönüllü Uyumun Analizi: Kocaeli İli Örneği" İnsan Araştırmaları Etik Kuruluna yapmış olduğunuz başvuru (Protokol NO. 2019/52) kurulumuzun 26.02.2019 tarihli ve 2019/02 toplantısında değerlendirilerek etik olarak uygun bulunmuştur. Bilgilerinize sunarız.

[Signature]
Prof. Dr. Hamit COŞKUN (Başkan)

[Signature]
Prof. Dr. Mehmet ERYİĞİT (Üye)

[Signature]
Prof. Dr. Altay EREN (Üye)

[Signature]
Doç. Dr. H. Birol YALÇIN (Üye)

[Signature]
Doç. Dr. Seval ALKOY (Üye)

[Signature]
Doç. Dr. Abdullah DURAKOĞLU (Üye)

[Signature]
Av. Zuhâl Demirci (Üye)

Ek 2: Anket Formu

Bu anket Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı yüksek lisans programı çerçevesinde hazırlanması planlanan “Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Vergiye Gönüllü Uyumun Analizi: Kocaeli İli Örneği” başlıklı yüksek lisans tezi kapsamında hazırlanmıştır. Bu amaçla ankete katılımınız, vermiş olduğunuz yanıtlar büyük bir önem taşımakta ve bilimsel niteliktedir. Katılımınız ve verdiğiniz değerli bilgiler için teşekkür ederiz.	
DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER	
1- Cinsiyetiniz?	1 () Erkek 2 () Kadın
2- Yaşınız?	1() 18 ve altı 2() 19-30 arasında 3() 31-40 arasında 4() 41-50 arasında 5() 51 ve üzerinde
3- Medeni Durumunuz?	1 () Evli 2 () Bekâr
4- Eğitim Durumunuz?	1 () İlkokul 4 () Üniversite 2 () Ortaokul 5 () Lisansüstü 3 () Lise 6() Diğer
5- Mesleğiniz?	1() İşsiz 5() Emekli 2() İşçi 6() Serbest Meslek 3() Memur 7() Öğrenci 4() Esnaf 8() Diğer
6- Çalıştığınız Sektör?	1() Kamu Sektörü 2() Özel Sektör 3() Çalışmıyorum
7- Aylık Toplam Geliriniz?	1() 1500 TL ve altında 2() 1.501 TL ile 3.000 TL arasında 3() 3.001 TL ile 4.500 TL arasında 4() 4.501 TL ile 6.000 TL arasında 5() 6.001 TL'nin üzerinde
8- Oturduğunuz Konutun Mülkiyet Durumu Nedir?	1() Kendimize Ait 2() Kira 3() Lojman 4() Bedelsiz 5() Diğer
9- Ailedeki Toplam Birey Sayısı?	1() Tek Yaşıyorum 2() 2-3 Kişi 3() 4-5 Kişi 4() 6 kişi ve üzerinde

10- Sosyal Güvenceniz Nedir? (birden fazla işaretleme yapabilirsiniz)	1() SGK (sigortalı çalışan vb.) 2() Emekli Sandığı (memur vb.) 3() BAĞ-KUR 4() Özel Sigorta 5() Sosyal Güvencem Yok 6() Diğer
11- Size veya ailenize ait taşınır- taşınmaz mal var mı? (ev, araba, arsa, bina, tarla...)	1 () Var 2 () Yok

1. Vergi herkesin yerine getirmesi gereken bir vatandaşlık görevidir. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 2. Vergi sistemimizin adaletli olduğunu düşünüyorum. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 3. Başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesi beni etkiler. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 4. Muafiyet, istisna ve vergi affı gibi uygulamalar vergimi gönüllü ödememi olumsuz etkiliyor. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 5. Vergi politikaları belirlenirken mükellefin ihtiyaçları dikkate alınmamaktadır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 6. Vergimi ödemek için vergi daireleriyle muhatap olmak yerine elektronik ortamda ödemek vergi ödeme uyumumu artırır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 7. Vergi dairesi açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi vermektedir. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 8. Ödeyeceğim verginin taksitlendirilmesi, taksit sayısının artırılması gibi ödeme kolaylıkları vergimi gönüllü ödememi kolaylaştırır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum	9. Vergi mevzuatını basit ve anlaşılır buluyorum. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 10. Vergi mevzuatının sık sık değişmesi vergimi gönüllü ödeme isteğimi azaltır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 11. Olağanüstü dönemlerde getirilen ek vergiler ya da mevcut vergilerin oranının artması durumu, olağanüstü dönemin ortadan kalkmasıyla eski haline dönmelidir. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 12. Ödemem gereken verginin oranını, miktarını ve zamanını önceden bilmek isterim. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 13. Ödediğim verginin ekonomik kararlarımı (tasarruf, tüketim, yatırım vb.) etkilemeyecek düzeyde olması vergiyi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 14. Gelirime göre ödediğim vergi miktarının yüksek olduğunu düşünüyorum. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 15. Vergi ödeme sürecinde katlandığım maliyetlerin (danışman, zaman, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergi ödeme uyumumu artırır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum 16. Hükümetin vergi toplamak için katlandığı maliyetlerin (muhasibeci, avukat, bina, kırtasiye vb.) düşük seviyede olması vergimi gönüllü olarak ödeme isteğimi artırır. 1() Katılıyorum 2() Kararsızım 3() Katılmıyorum
--	---

Verginizi isteyerek, bilerek ve gönüllü olarak ödüyor musunuz?	
1 () EVET	2 () HAYIR
Cevabınız <u>EVET</u> ise vergiyi gönüllü olarak ödeme sebebinizi önem derecesine göre sıralayınız. (1-2-3-4)	Cevabınız <u>HAYIR</u> ise vergiyi gönüllü olarak <u>ödememe</u> sebebinizi önem derecesine göre sıralayınız. (1-2-3-4)
() Verginin ödeme gücüme göre alındığını düşündüğüm için	() Verginin ödeme gücüme göre <u>alınmadığını</u> düşündüğüm için
() Ödemem gereken verginin türünü, oranını ve miktarını önceden bildiğim için	() Ödemem gereken verginin türünü, oranını ve miktarını zamanında <u>öğrenemediğim</u> için
() Ödeyeceğim verginin uygun şartlarda (uygun yerde, zamanda ve şekilde) alındığını düşündüğüm için	() Ödeyeceğim verginin uygun şartlarda (uygun yerde, zamanda ve şekilde) alındığını <u>düşünmediğim</u> için
() Kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergilerimi ödemem gerektiğini düşündüğüm için	() Kamu hizmetlerinin devam edebilmesi için vergi ödememe ihtiyaç <u>olmadığını</u> düşündüğüm için