

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**MÜKELLEFLERİN VERGİ SUÇ VE CEZALARINA İLİŞKİN
ALGILARININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ**

Nilay TÜRKERİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Işıl AYAS

NİSAN - 2023

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**MÜKELLEFLERİN VERGİ SUÇ VE CEZALARINA İLİŞKİN
ALGILARININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Nilay TÜRKERİ

**Enstitü Anabilim Dalı : Maliye
Enstitü Bilim Dalı : Mali Hukuk**

**“Bu tez 24/04/2023 tarihinde yüz yüze olarak savunulmuş olup aşağıdaki isimleri bulunan
jüri üyeleri tarafından oybirliği ile kabul edilmiştir.”**

JÜRİ ÜYESİ	KANAATİ
Doç. Dr. Cahit ŞANVER	Başarılı
Doç. Dr. Metin SAYGILI	Başarılı
Dr. Öğr. Üyesi Işıl AYAS	Başarılı

ETİK BEYAN FORMU

Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve Etik Kurul Onayı gerektiği takdirde onay belgesini aldığımı beyan ederim.

Etik kurul onay belgesine ihtiyaç var mıdır?

Evet ☒

Hayır ☐

(Etik Kurul izni gerektiren araştırmalar aşağıdaki gibidir:

- Anket, mülakat, odak grup çalışması, gözlem, deney, görüşme teknikleri kullanılarak katılımcılardan veri toplanmasını gerektiren nitel ya da nicel yaklaşımlarla yürütülen her türlü araştırmalar,
- İnsan ve hayvanların (materyal/veriler dahil) deneysel ya da diğer bilimsel amaçlarla kullanılması,
- İnsanlar üzerinde yapılan klinik araştırmalar,
- Hayvanlar üzerinde yapılan araştırmalar,
- Kişisel verilerin korunması kanunu gereğince retrospektif çalışmalar.)

Nilay TÜRKERİ

24/04/2023

ÖNSÖZ

Bu tezin yazılmasında desteğini hiçbir zaman esirgemeyen çalışmamın her anında yanımda olan benim düşüncelerime değer vererek çalışmamda daha iyi şekilde ilerlememi sağlayan hocalarıma katkılarından dolayı teşekkürlerimi sunarım. Tez sürecimde bana her konuda ve her şartta yardımcı olan beni daha güzel sonuçlara ulaştıran elinden gelen her yardımı esirgemeyen danışman hocam Dr. Öğretim Üyesi Işıl AYAS'a teşekkürlerimi sunarım. Anketimi uygulama aşamasında bana destek olan arkadaşlarıma yardımları için teşekkür ederim.

Tez süresi boyunca benimle beraber yol yürüyen ve bana yol arkadaşlığı yapan babam Fikri TÜRKERİ'ye ve bu süre boyunca her daim bana destek olan bu süreçte benim her halime dayanabilen bana güç veren canım annem Birsen Türkeri'ye ve bütün aileme teşekkür ederim.

Bu süreçte bazı zamanlar ayrı kalmak zorunda olduğum sevgili dostlarıma da bu süreçte benim nazımı çektikleri için ve bana moral verdikleri için teşekkür ederim. Her konuda yardıma hazır olan güzel düşüncelerini benimle sık sık paylaşan ve her zaman yanımda olan sevdiklerime ve beni sevenlere teşekkür ederim.

Nilay TÜRKERİ

24/04/2023

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	iii
TABLO LİSTESİ	iv
ŞEKİL LİSTESİ	v
GRAFİK LİSTESİ	vi
ÖZET	vii
ABSTRACT	viii
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: VERGİ UYUMU	3
1.1. Vergi Kavramı	3
1.1.1. Vergi Ahlakı	4
1.1.1.1. Vergi Ahlakını Belirleyen Unsurlar	4
1.2. Vergi Uyumu	6
1.2.1. Vergi Uyum Modelleri	8
1.2.1.1. Ekonomik Modeller	8
1.2.1.2. Psikolojik ve Davranışsal Modeller	11
1.3. Vergi Kaçaklığı Suçu.....	13
1.3.1. Vergi Kaçakçılığı Nedenleri	17
1.3.1.1. Vergi adaleti	17
1.3.1.2. Mükellefin Diğer Mükelleflere Bakış Açısı	18
1.3.1.3. Mükellefin Devlete Bağlılığı	18
1.3.1.4. Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakış Açısı	19
1.3.2. Vergi Kaçakçılığı Etkileri.....	19
1.3.2.1. Vergi Kaçakçılığının Kamu Mali Yapısına Etkileri	19
1.3.2.2. Vergi Kaçakçılığının İktisadi Etkileri.....	20
1.3.2.3. Vergi Kaçakçılığının Sosyal Etkileri	21
1.3.3. Vergi Uyumunda Mükellef Davranışları	21
1.3.3.1. Pasif Mükellef Davranışları	21
1.3.3.2. Aktif Mükellef Davranışları	24
1.4. Vergi Usul Kanununda Yer Alan Vergi Suç ve Cezaları	25

1.4.1. İdari Vergi Suç ve Cezaları	27
1.4.1.1. Vergi Ziyası Suçu.....	28
1.4.1.2. Usulsüzlük Suçları.....	29
1.4.2. Adli Vergi Suçları ve Cezaları	31
1.4.2.1. Kaçakçılık Suçları Cezaları	32
1.4.2.2. Vergi Mahremiyetini İhlal	34
1.4.2.3. Mükellefin Özel İşini Yapma	36
BÖLÜM 2: MÜKELLEFLERİN VERGİ SUÇ VE CEZA ALGISI ÜZERİNE	
ALAN ARAŞTIRMASI	37
2.1. Literatür Çalışması	37
2.2. Araştırmanın Amacı Önemi ve Katkısı	39
2.3. Araştırmanın Evreni Örnek Kitlesi ve Sınırlılıkları	40
2.4. Verilerin Toplanması.....	41
2.5. Anket Bulgularının Analizi	42
2.6. Araştırma Sonuçlarının Değerlendirilmesi.....	51
2.6.1. Mükelleflerin vergi suç ve ceza algısı	51
2.6.2. Vergi cezaları yetersizliğinin vergi kaçakçılığına etkisi	52
2.6.3. Denetim Sayısının Vergi Suç ve Ceza Algısına Etkisi.....	52
SONUÇ	59
KAYNAKÇA.....	61
EK	67
ÖZGEÇMİŞ	71

KISALTMALAR

KDV	: Katma Değer Kanunu
MD	: Madde
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
TCK	: Türk Ceza Kanunu
VB	: Ve benzeri
VS	: Vesaire
VUK	: Vergi Usul Kanunu



TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Vergi Usul Kanunu Madde 359 daki Suçlar	14
Tablo 2: Literatür Taraması	37
Tablo 3: Cronbach's Alfa Katsayısı Analizi.....	42
Tablo 4: Vergi Suç ve Ceza Algısı İfadeleri Basıklık ve Çarpıklık Değerleri	42
Tablo 5: Ankete Katılanların Suç ve Ceza Algısına İlişkin Cevaplarının Dağılımları..	44
Tablo 6: Mükelleflerin vergi suç ve ceza ölçeğindeki ifadeler.....	51
Tablo 7: Vergi Kaçakçılığına Sebep Olan Faktörler	52
Tablo 8: Denetim Sayısı ile Vergi Suç Ceza Algısına İlişkin İfadelerin Anova Analizi Tanımlayıcı istatistikler	53
Tablo 9: Denetim Sayısı ile Vergi Suç Ceza Algısına İlişkin İfadelerin Çoklu Karşılaştırma Sonuçları	53
Tablo 10: Denetime Tabi Tutulma Durumunun Vergi Suç Ceza Algısına Etkisi T Testi Tanımlayıcı İstatistikleri.....	54
Tablo 11: T Testi Analizi.....	54
Tablo 12: Vergi Cezası Almaktan Duyulan Üzüntü İle Denetim Geçirme Durumu İle İlişkisi	54
Tablo 13: Vergisini Ödemeyenlere Uygulanacak Yaptırımların Denetime Geçirme Durumu ile ilişkisi	55
Tablo 14: Vergi Cezası Alanların Çevresindekilerin Bilme Durumunun Denetim Geçirme Durumu İle İlişkisi	56
Tablo 15: Vergi Suçu İşlemiş Mükellefin Değerlendirilmesinin Vergi Suç Ceza Algısına Etkisi T Testi Tanımlayıcı İstatistikler.....	57
Tablo 16: T Testi Analizi.....	58

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler	7
Şekil 2: Song ve Yarbrough basit vergi uyum davranış modeli	12
Şekil 3: Fischer, Wartick ve Mark (1993) Vergi Mükellefi Uyum Modeli	13
Şekil 4: Vergi kaçırmanın sosyal psikolojik modeli	16
Şekil 5: İdari Vergi Suçları Şeması	27



GRAFİK LİSTESİ

Grafik 1: Mükelleflerin Vergi Algısı	43
Grafik 2: Türkiye’de En Yaygın Vergi Kaçırma Yöntemleri	45
Grafik 3: Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefin Değerlendirilmesi	46
Grafik 4: Vergi Kaçıranlara Uygulanabilecek En Caydırıcı Cezalar	47
Grafik 5: Mükelleflerin Denetime Tabi Tutulma Durumları	48
Grafik 6: Mükelleflerin Denetim Geçirme Sayısı	48
Grafik 7: Mükellef Denetlenme Türleri	49
Grafik 8: Mükelleflerin Ceza Olma Durumları	50
Grafik 9: Mükelleflerin Ceza Alma Sayıları	50

ÖZET	
Başlık: Mükelleflerin Vergi Suç ve Cezalarına İlişkin Algılarının Vergi Uyumuna Etkisi	
Yazar: Nilay TÜRKERİ	
Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Işıl AYAS	
Kabul Tarihi: 24/04/2023	Sayfa Sayısı: viii (ön kısım) + 67 (ana kısım) + 4 (ek)
Mükelleflerin vergi uyumlarını yükseltmek için vergiye uyumu etkileyen faktörlerin tespiti önemlidir. Bu bağlamda temel teşkil edecek Allingham ve Sandmo tarafından önerilen fayda maksimizasyonu modelinde vergi oranı ve ceza miktarı ve denetim oranı bu uyumu etkileyen önemli faktörlerdir. Bu teoriden yola çıkılarak bu çalışmada mükelleflerin vergi suç ve ceza algısının vergi uyumuna nasıl bir etkisi olduğunu ortaya koymaktır. Araştırmada vergi mükelleflerine ulaşarak mükelleflerin vergi cezaları algısı hakkında görüşlerinin alınması için İstanbul ilinde yaşayan 401 mükellefle anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Sonuçlara göre mükelleflerin vergi ceza algıları ölçek ortalamasına 3,10[^]dur. Mükellefleri vergi kaçakçılığına yönlendiren sebeplerin başında ise %11’lik oran ile yüksek vergi oranı, adil bir vergi sistemi olmaması, yapılan vergi denetimlerinin yetersiz olması ve nasıl olsa herkes kaçırıyor düşüncesinin olması gelmektedir. Mükelleflerin vergi suç ve ceza algısını etkileyen faktörler denetim geçirme durumu ve denetim geçirme sayısıdır. Denetim geçirme sayısı yüksek olan mükelleflerin düşük olanlara göre vergi suç ve ceza farkındalığı yüksektir. Denetim geçiren mükelleflerin vergi suçlarını daha iyi bildikleri, vergi kaçırması durumunda karşılaşacağı cezaları daha iyi bildiği ve usulsüzlük cezalarını daha iyi bildiği sonucuna ulaşılmaktadır. Denetim geçiren mükellefler vergi cezalarını adil bulmamaktadır. Vergi uyumu yüksek mükellefler ise vergi suçu işlemiş mükellefi hırsız, hain, ahlaksız olarak görmektedir.	
Anahtar Kelimeler: Vergi Suçu, Vergi Ceza Algısı, Vergi Uyumu	

ABSTRACT	
Title of Thesis: The Effect of Perceptions of Tax Liabilities Regarding Tax Crimes And Penalties on Tax Compliance	
Author of Thesis: Nilay TÜRKERİ	
Supervisor: Assist. Prof. İşıl AYAS	
Accepted Date: 24/04/2023	Number of Pages: viii (pre text) + 67 (main body) + 4 (add)
It is important to identify the factors that affect tax compliance in order to strengthen taxpayers' tax compliance. In utility-maximization model proposed by Allingham and Sandmo which might serve as the basis in this context, tax rate, amount of penalty and control rate are the significant factors that affect tax compliance. Based on this theory, the goal of this study is to reveal the impact of taxpayers' perception of tax crime and penalty on tax compliance. A survey was conducted with 401 taxpayers living in İstanbul in order to obtain their views on tax penalties. Study results indicate that taxpayers' tax penalty perception is 3.10 on the scale. Reasons that drive taxpayers to tax evasion are high tax rate with 11 %, followed by unfair tax system, insufficient tax control and the opinion that everybody evades tax paying. Factors that affect taxpayers' tax crime and penalty perception are going through control and the number of controls. Taxpayers who go through more controls have a stronger perception of tax crime and penalty than taxpayers who through less controls. Study results indicate that taxpayers who go through control have better knowledge of tax crimes, potential penalties in cases of tax evasion and irregularity fines. Taxpayers who through control do not find tax penalties fair. On the other hand, taxpayers whose tax compliance is high regard taxpayers who commit tax crimes as thieves, traitors and unethical.	
Keywords: Tax Offense, Tax Penalty Perception, Tax Compliance	

GİRİŞ

Araştırmanın Konusu

Devletin toplumda yaşayan bireylerin gerekli olan kamu ihtiyaçlarını sağlayabilmesi için bir gelire ihtiyacı olmaktadır. Devletin bu gelir ihtiyacını karşılamadaki kaynağını ise vergiler oluşturmaktadır. Devlet bireylerden almış olduğu vergiler ile bireylere ihtiyaç duyduğu güvenlik, sağlık eğitim v.b. gibi hizmetler sağlamaktadır. Toplumda bireyler vergilerini öderken ödedikleri bu vergilerin kendilerini hizmet olarak dönmesi konusunda bir beklentiye girmektedir. Çünkü gelirlerinde azalmaya neden olarak üstlerinde bir yük gibi hissedilen vergilerin devlet tarafından nerelerde harcandığını görmek istemektedirler. Eğer bireylerde verilen vergilerin doğru şekilde kullanılmadığı algısı olursa bireylerde vergiye karşı negatif bir tutum olabilmektedir. Bu durum sadece alınan vergilerin doğru yerlere harcandığını düşünmedikleri zaman olduğu gibi vergi suç ve cezaları konusunda da geçerli olmaktadır.

Bireyler vergi konusunda yeterli denetimlerin ya da yapılan denetimler sonucunda etkin bir ceza uygulanmaması bireylerin vergi uyumunu negatif yönde etkileyebilmektedir. Bireylerin adaletli bir vergi sisteminde etkin bir vergi denetimi ve vergi cezaları içerisinde vergi uyumu da olumlu şekilde olacaktır. Çünkü bireylerin vergiye karşı algıları vergi uyumunu etkilemektedir. Eğer bireyler vergi sistemine karşı güven duymazsa vergiden kaçınma hatta vergi kaçırma gibi yollara başvurabilir bu yollara başvurulduğunda devlet tarafından etkin bir denetim ile etkin bir ceza sistemi olmaması durumunda ise vergisini eksiksiz ve zamanında ödeyen mükellefte bir adaletsizlik algısı oluşmasına ve vergiye uyum sağlamamasına sebep olmaktadır. Çalışmanın konusunu mükelleflerin vergiyi ve vergi suç ve cezalarını nasıl algıladığı ve bu durumun vergi uyumuna etkisi oluşturmaktadır.

Araştırmanın Amacı

Yapılan çalışmanın amacı mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının araştırılması ve vergi suç ve ceza algılarının vergi uyumuna etkisinin tespit edilmesidir. Bu amaçla araştırma soruları;

- Mükelleflerin vergi suç ceza algısı düşük müdür?

- Vergi cezalarının yetersizliği vergi kaçakçılığını etkilemekte midir?
- Denetim sayısı vergi suç ceza algısını etkilemekte midir?

Araştırmanın Önemi

Vergi gelirleri devlet için önemli bir gelir kaynağı olmaktadır. Mükelleflerin vergilerini doğru olarak ve zamanında ödeyerek vergiye uyumlu olması devletin de gelirini arttıracaktır. Literatürde yapılan mükelleflerin vergi algılarının tespitinden farklı olarak mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının tespit edilmesi ve vergiye uyumunun etkisinin araştırılması konuyu önemli kılmakta ve mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının artırılması için yapılacak düzenlemelere ve sonraki araştırmalara destek olmak bu çalışmayı önemli kılmaktadır.

Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının vergi uyumuna nasıl bir etkisi olduğunun tespiti için anket yöntemi kullanılarak mükelleflere sorular sorulmuştur. İstanbul ilindeki mükelleflerle yapılan anket olasılığa dayalı olmayan kolayda örnekleme yöntemi ile 401 kişiye uygulanmıştır.

BÖLÜM 1: VERGİ UYUMU

1.1. Vergi Kavramı

İnsanların birlikte yaşayabilmesi için devlet sosyal düzeni sağlayabilmek için hukuki düzenlemelerle kurallar koymuştur. Devletin bireylere sunmuş olduğu kamu hizmetlerinde finansman sağlamak için toplumdaki gerek gerçek kişilerden gerekse tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre almış olduğu ekonomik değerler vardır. Bu ekonomik değerler ise devletin egemenlik gücünden dolayı alırken zor kullanma hakkı da bulunan vergi, resim vb. mali yükümlülükler olmaktadır (Boyraz, 2023).

Vergi kavramının hukuki açıdan da anlaşılabilmesi için Türkiye Cumhuriyeti Anayasa'sında yer alan tanıma bakılmalıdır. 1961 yılında yürürlükte olan Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 61. maddesinde; "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri malî yükümler ancak kanunla konulur" denilmektedir. Bu ifade de ise "vergi ödevi" anlaşılır bir şekilde anlatılmıştır. Sonrasında ise Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasa'sında md. 73'te ise;

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

Bir verginin konulması ve uygulanması bakımından; verginin konusu, vergiyi doğuran olay, matrah, oran, mükellef, sorumlu, tarh, tahakkuk ve ödeme vb. vergi ile ilgili unsurların kanun ile düzenlenmiş olması hem temel vergi ilkelerine uygunluğun sağlanması hem de keyfiliğin önlenmesi bakımından özellik göstermektedir. Söz konusu ilkeler çerçevesinde vergi uygulaması bakımından büyük önem taşıyan bu kavram ve düzenlemelerin vergi uygulama süreci göz önünde tutulmak suretiyle üzerinde durulması yararlı olacaktır (Akdoğan, 2019).

1.1.1. Vergi Ahlakı

Vergileme konusunda literatüre baktığımızda son zamanlarda insanların neden vergi ödedikleri konusu merak edilen bir soru olmaktadır. Bu sorulan sorunun sorulmasının nedeni ise vergilerin yalnızca yasal olarak zorla alınması düşüncesinin mükelleflerin sergilemiş olduğu tutum ve davranışları açıklarken eksik kalmasıdır. Çünkü yapılan vergi denetimleri bireylerin vergi ödemelerini zorlayacak bir etkinlikte olmasa da birçok birey vergilerini düzenli bir şekilde ödemektedir. Bireylerin vergi ödemesini sağlayan başka faktörlerin varlığı da kabul edilmektedir. Bireyler yakalanma ihtimali olmadığı halde bile isteyerek vergi ödüyorsa yani vergiye gönüllü olarak uyumlarını açıklarken önemli bir husus olarak vergiye karşı “içsel motivasyon” da dediğimiz “vergi ahlakı” olmaktadır (Tosuner Ve Demir, 2007).

Bir başka tanımda ise vergi ahlakı vatandaşların yetiştikleri sosyal değerler ile biçimlenen ve psikojik yargılar ile içselleştirme sonucunda vergi ödeme istekliliği oluşan ve vergi karşısında da hazır değerler olarak yapılabilmektedir. Vergi ahlakı aynı zamanda da genel ahlaki değerlerin vatandaş-devlet arasındaki ilişkinin olan hali ile olması gereken hali arasında oluşan farkı ortaya çıkaran ekonomik bir yorum da olabilmektedir. Aynı zamanda vergi ahlakı vergi ödemeye karşı bir direnç göstermeden vergi ödemeyi makul olarak görme mükellefin vergi karşısında vermiş olduğu ödeme kararını veya ödememe kararını belirlemesindeki değerler bütünü olmaktadır (Saygın, 2013).

1.1.1.1. Vergi Ahlakını Belirleyen Unsurlar

Yaş: Bireylerin yaşı ile vergi ahlakı arasında bir ilişki söz konusu olmaktadır. Bireylerin yaşı ile vergi ahlakı ile vergi uyumu arasında pozitif bir ilişki olduğu gözükmemektedir. Yani bireyin yaşı ilerledikçe vergi ahlak düzeyi artmaktadır. Genç yaşta çalışmaya atılan genç bireyler gelirlerinin çoğunluğunu tüketime ayırdığı için risk alma konusunda da cesaretli olduğundan vergi kaçırmaya da eğilimli olmaktadır. Bununla birlikte bireylerin yaşı ilerledikçe vergi kaçakçılığı konusunda da vergi kaçırmaya karşı bir düşünceye sahip olmaktadır (Yurdakul, 2013).

1.1.1.1.1. Cinsiyet

Vergi ahlakını belirleyen unsurlardan biri olan cinsiyet unsuru konusunda yapılan çalışmalarda genellikle kadınların vergi ahlak düzeyi erkeklerle kıyaslandığında daha

yüksek olmaktadır. Fakat bu sonuçtan farklı durumların mevcut olduğu çalışmalarda vardır. Yapılan çalışmalarda kadınların vergi ahlak düzeylerinde bir düşme meydana olduğu gözükmemektedir. Bu durum ise kadınların toplum içerisinde modern bir yaşam da rol almaya başlaması olarak açıklanabilmektedir. Kadınların hem aile yaşamlarında hem de toplum içerisinde ve iş dünyasında aktif şekilde yer alması da kadınların vergi ahlak düzeylerinde bir değişme getirdiği düşüncesini ortaya çıkarmaktadır (Çetin, 2022).

1.1.1.1.2. Medeni Durum

Mükelleflerin medeni durumları vergiye karşı tutumlarını etkilemektedir. Evli, bekar veya çocuklu mükelleflerin yani geçinimiyle ve bakmakla yükümlü olduğu kişi sayısına göre de hissettiği vergi algısında değişiklik olmaktadır. Birey bekar olduğunda ödediği vergilerden sonra kendisine yetecek bir gelir kalırken bireyin evlenip çocuk sahibi olduktan sonra vergilendirme sonrasında ailesine yetecek bir gelir kalmaması durumunda bireyin vergi algısı değişebilmektedir. Bu durumda bireyin vergiye karşı olumsuz bir tutum sergilemesine neden olabilmektedir (Karaot, 2010).

Bekar ve evli mükelleflerin uyum açısından bakıldığında bekar mükelleflerin vergilemeye karşı uyumlu olduğu bununda nedeni bekarların evli bireylerde olduğu gibi aile sorumluluğu olmadığından gelirlerinde oluşan kayıplardan etkilenmeleri de değişiklik göstermektedir. Bundan dolayı evli bireylerde bekar bireylere nazaran vergi kaçırma meyili daha fazla olabilmektedir (Doğan, 2021).

1.1.1.1.3. Eğitim

Eğitimlerin ailede başlamasıyla birlikte vergiyle ilgili eğitimlerde ailede başlamaktadır. Çünkü ailede verilen eğitimler bireylerin ailedeyken vergi ödeme konusunda bilinçli hale gelmesine ve ödeyeceği vergileri ne amaçla ödeyeceğinin bilincine varmış olmasında etkili olacaktır. Bu bilince sahip olan ve eğitim alan bireyler vergiye karşı olumlu bir tutuma sahip olacaktır. Bundan dolayı eğitim almış ve eğitim seviyesi yüksek bireyler vergiyle ilgili yapılmış olan vergi mevzuat değişikliğini kolay şekilde algılar ve yapılan değişikliğe uyum sağlar. Mükelleflerin eğitilmiş olması sonucunda vergilerin amaçları arasında yer alan ekonomik amaçları anlamasını sağlar ve bunun sonucunda vergi kaçırmaya meyillenme olasılığını da düşer. (Kaya, 2018).

1.2. Vergi Uyum

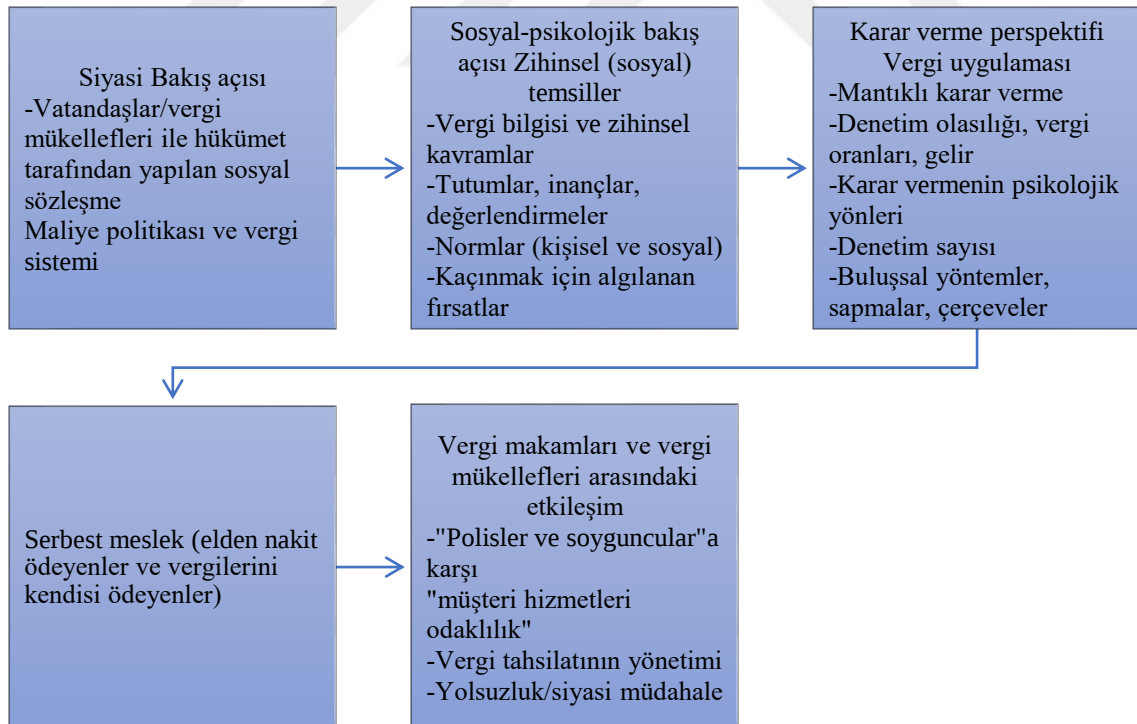
Vergi ödevlerini kanunlara uygun olarak doğru ve zamanında yerine getirilmesi vergi uyumu olarak tanımlanabilmektedir. Vergi uyumu için daha detaylı bir tanım ise beyannamenin verildiği zamandaki uygulanmakta olan vergi kanunlarına, uygulanan yönetmeliklere ve mevcut olan yargı kararlarına uygun şekilde mükellefin beyannameyi eksiksiz olarak ve zamanında gerekli yerlere verilmesi olarak yapılabilmektedir (Kitapçı, 2021). Başka bir tanımda ise herhangi bir baskı olmadan yasalara uygun şekilde davranılmasına vergi uyumu denilmektedir. Vergi uyumunda vergilendirilecek gelirin tam beyan edilmesi, gelirden düşülecek unsurların doğru şekilde yapılması, verilmesi gereken vergi beyannamesinin zamanında yapılarak verilmesi ve verilen vergi beyannamesinin doğru olarak belirlenmesi gibi dört etken rol oynamaktadır (Saruç, 2015).

Mükelleflerin vergilerini doğru bir şekilde ödememesinin vergiye uyum sağlayamamasının farklı nedenleri olabilmektedir. Bu nedenleri mali nedenler ve ekonomik nedenler, hukuki nedenler, idari nedenler, sosyal nedenler olarak başlıklar altında toplayabiliriz. Mali nedenler ve ekonomik nedenler: enflasyon gelir dağılımı vergi sistemi gibi nedenler mükellefin vergiyi gerektiği gibi ödememesine neden olabilmektedir. Hukuki nedenler: Yasaların karışık olması, sık sık yapılan değişiklikler, yüksek vergi oranları hukuki nedenler olarak sayılabilmektedir. İdari nedenler: Vergi idaresinin sahip olduğu teknik yapı ile maddi yapı, denetim mekanizmasından kaynaklanan nedenler olmaktadır. Sosyal nedenler: Mükellef psikolojisi bu grupta yer almaktadır. Siyasal nedenler: Baskı grupları tarafından oluşan etkidir (Mutlu ve Taşcı, 2013).

Başarılı bir vergi sisteminin oluşması ve devletin vergilerden elde ettikleri gelirlerin artması için mükelleflerin herhangi bir baskı hissetmeden gönüllü olarak vergilerini ödemeleri yani vergiye uyumlu olmalarının arttırılması gerekmektedir. Vergi kaçırma ilk olarak vergi gelirlerini etkileyerek vergi gelirlerinin düşmesine sebep olduğundan dolayı kamu hizmetlerinin etkili olarak yapılmasını engellemektedir. Bu etkinin yanında daha farklı bir etkilene de bulunmaktadır. Eğer vergi kaçırma söz konusu ise kayıt dışı ekonomi mevcut olabildiğinden haksız bir rekabet de ortaya çıkabilmektedir. Çünkü birey vergisini tam ödemediğinde ya da firmalar vergilerini eksiksiz olarak beyan ettiğinde

bir maliyete katlanmaktadırlar ve vergisini tam ödemeyen vergisini tam ödeyenler karşısında haksız olarak bir avantaj sağlamış olacaktır. Bunun sonucunda ise vergisini eksiksiz ve doğru beyan eden mükellef iş dünyasında başarılı şekilde ilerlemesine engel olmanın yanında mükellefleri kayıt dışılığa yönlendirecektir. Aynı gelir elde eden iki bireylerden bir tanesi vergi kaçırarak kullanılabilir gelirini arttırırken vergi kaçırmayan vergisini tam ödeyen mükellefin kullanılabilir gelirinde azalma ortaya çıkacaktır. Bu durumda da vergi kaçakçılığının yaşaması yatay eşitliği olumsuz olarak etkileyecektir. Vergi kaçakçılığı yatay eşitliği etkilediği gibi dikey eşitliği de olumsuz şekilde etkileyebilmektedir. Çünkü eğer bireyin geliri düşük ise vergi kaçırma olanakları da düşük olmaktadır. Vergi ödeme bir açıdan da birey ile devlet arasında güvene dayanmaktadır. Bundan dolayı da toplumda olan vergi kaçırma bireyin devlet ile arasında olan güven duygusunun da azalmasına neden olabilmektedir. Bu güven azalacağı gibi toplumun sahip olduğu huzurun da azalmasına neden olacaktır. Çünkü eğer bir ekonomi de vergi kaçırma fazla ise bu güven olmamaktadır (Saruç, 2015).

(Levi, 2010)'in vergi uyumunu etkileyen faktörlerin çerçevesini şu şekilde belirlemiştir.



Şekil 1: Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur

Hiçbir model, toplu biçimde kasıtlı veya pervasızca yapılan vergi suçu düzeyini mantıklı bir şekilde belirleyememektedir. Bu suçun, vaka bazında analiz edilmesi, belki de benzer vaka kümelerindeki sonuçları tahmin etmek için emsaller kullanılması gerekmektedir. Bireylerin vergi kararları vermesine odaklanan ikna edici kanıtlar, bizim bireysel olarak verdiğimiz vergi kararları, çevremizdeki normlarda etkiler ve eğer buna eğilimliyse, kaçırmamıza yardımcı olacak profesyonellerin ne ölçüde mevcut olduğu da önemlidir.

1.2.1. Vergi Uyum Modelleri

1.2.1.1. Ekonomik Modeller

Vergi kaçakçılığı sorununu teorik olarak açıklamak için ekonomistler klasik modeller geliştirmiştir. Ekonomistlerin geliştirdiği bu klasik ekonomik modellerde mükellef eğer bir vergi kaçırma yoluna gidecekse önce fayda-maliyet analizi yapar ve bu analiz sonucunda da eğer vergi kaçırdığında beklediği faydanın oluşan maliyetten yüksek olduğunu düşünürse vergi kaçırma yoluna gider. Dolayısıyla burada mükellefin vergi kaçırırken ahlaki, psikolojik ve sosyal normlarının etkisi olmadığı görülmektedir. Fakat böyle bir yaklaşım gerçekçi bir yaklaşım olarak düşünülmemektedir. Bu da bu durumun gelişmiş ülkelerde böyle olmamasından kaynaklanmaktadır. Gönüllü beyan sistemine dayalı olan gelişmiş ülkelerde denetlenme oranı ve uygulanan ceza miktarları düşük olmasına rağmen mükellefler beyanlarını doğru şekilde bildirmektedir.

Klasik ekonomik modelde vergi kaçakçılığı riskli bir hisse senedi gibi gözükmektedir. Çünkü mükellef vergi kaçırmaya karar verirken vergi kaçırdıktan sonra alacağı ceza miktarını, denetlenme oranını, vergi oranını dikkate alır ve beklenen faydasını maksimize yapabilme durumuna göre vergi kaçırıp kaçırmayacağı konusunda karar vermektedir. Yani bu modelde mükellefler ceza oranları ve denetlenme oranları gibi sayısal verileri bilmesi ile beraber mükelleflerin fayda fonksiyonunu da yalnızca gelir oluşturmaktadır. Bu yaklaşımda mükellefler vergi kaçırdıkları için bir utanç yaşamamakta ya da vergisini tam ödemediğinde de bu durumdan bir haz duymamaktadır. Bu konuda yapılan ilk çalışma ise fayda maksimizasyonu yaklaşımı kullanılarak yapılan Allingham ve Sandmo (1972) tarafından yapılmış olan çalışmadır (Saruç, 2015).

1.2.1.1.1. Allingham ve Sandmo'nun Fayda Maksimizasyonu Yaklaşım Modeli

Bu modele göre vergi mükellefi vergisini beyan ederken vergi oranına, ceza miktarına ve denetim oranına bakarak beyan edecektir. Bu model daha sonrasında yapılacak çalışmalara da temel olmuş ve ekonomistler tarafından bu model geliştirilmiştir. Bu modele göre mükellefler iki seçim yapmaktadır. Birinci seçim olarak gerçek gelirlerini beyan edebilirler ya da ikinci seçim yaparak gelirinden daha az beyan edebilir. Beklenen fayda modelinde mükellefin vergi kaçırmasını vergi denetim oranı ve ceza olasılığı ile kontrol edilebilir. Çünkü mükellef vergi kaçırıp kaçırma ya da eğer vergi kaçırarak kaçıracağı verginin miktarını değerlendirir. Bu değerlendirmeler sonucunda da yapacağı tercihten beklenen faydayı dikkate alarak bir sonuca varacaktır. Mükellef yapacağı her tercihin sonucunda beklenen faydasını hesaplar ve hangi tercih sonucunda en yüksek beklenen faydası olduğunu düşünürse onu tercih edecektir. Bu yaklaşımda eğer denetimler fazla ve cezalar yüksek ise bu ortamda mükellef vergiye uyum gösterecektir. Eğer mükellef vergi kaçırdığında marjinal faydasının marjinal maliyetinden daha az olduğunu görürse vergi dairesine gelirini beyan ederken bir değişiklik yapmayacak gelirini doğru şekilde beyan edecektir. Kaçakçılık eğilimine karşı koymak için devlet vergi oranlarını politika aracı olarak kullanabilmektedir (Allingham ve Sandmo, 1972).

1.2.1.1.2. Yitzhaki (1974) Modeli

Bu modelde Yitzhaki cezaların beyan edilmeyen gelirden değil kaçırılan vergi miktarı üzerinden ödendiği durumda bir ikame etkisinin söz konusu olmadığını göstermiştir. Bu model de vergi oranı artışlarının iki etkisi olacağı söylenmektedir. Bunlar: gelir ve ikame etkisi olmaktadır. Bu modelde mükellefin mutlak bir riskten kaçınmaya sahip olduğu varsayıldığında gelir vergi oranı arttıkça kaçırılan gelirin olduğu sonucuna varılabilir. Bu durum ikame etkisi olmamasından kaynaklanmaktadır. Modelde azalan mutlak risk sevmeme varsayımı altında vergi oranlarında olacak bir artış kaçırılan vergi miktarını düşürecek. Bu modelde genel olan düşünceye ters olarak vergi oranları beyan edilmeyen gelirin üzerinde azaltıcı etkiye sahiptir. Bu sonucun ortaya çıkmasında ise beklenen cezaların yüzdelik olarak vergi oranına bağlı olduğu durumda vergi oranında ki bir artışın ikame etkisine neden olmamasıdır. Dolayısıyla bu durumda kullanılabilir gelirden bir azalma etkisi olacaktır. Bu modelde bir ikame etkisi söz konusu

olmazken vergi oranlarının yüksek olması da gelir etkisiyle beyan edilen geliri arttıracaktır (Yitzhakı, 1974).

1.2.1.1.3. Christiansen (1980) Modeli

Christiansen modelinde Allingham ve Sandmo'nun modelini geliştirmiş ve denetim olasılığı ile ceza oranı arasında olan ilişkiyi analiz etmiştir. Bu modelde çalışmanın amacı ise düşük olan denetlenme oranları ile yüksek cezaların mı daha etkili olduğu yoksa yüksek denetlenme oranı ve düşük cezaların mı daha etkili olduğunun araştırılmasıdır. Çünkü yapılan bu çalışma sonucuna göre beklenen ceza sabit kalarak ceza oranları arttırılıp denetlenme oranları düşürüldükçe risk sevmeyen mükellefler vergi kaçırma davranışlarını azaltmışlardır. Bunun sonucunda ağır cezalar vergi kaçırma önleme konusunda etkili olduğunu göstermiştir. Bu durum da ise neden hükümetlerin ceza oranlarını arttırıp vergi kaçırmanın önüne geçemediğini sorusu oluşmaktayken bu model bu sorunun cevabı olarak da mükellef küçük miktarda kaçırması olduğu bir vergi için yıllarca hapis cezası aldığında bu durumu adil olarak görmeyecek olmasıdır. Bu çalışma sonucunda vergi kaçakçılığı ile mücadelede önemli bir yöntem beklenen ceza oranı sabit olarak ceza oranlarının arttırılmasıdır (Saruç, 2015).

1.2.1.1.4. Witte ve Woodbury (1985) Modeli

Bu model Allingham ve Sandmo'nun modelini geliştirmiştir. Modelde artan oranlı vergi tarifesi uygulayarak ve mükellefesin de dört olası durumlarla karşılaşacağı öngörülmüştür. Dört olası durum ise;

- Herhangi bir denetim olmaması
- Denetim olması fakat cezanın olmaması
- Denetim sonucu para cezası
- Denetim sonucu hapis cezası

Bu sonuçlara göre ise denetim oranlarında bir artma vergi uyumunu arttıracaktır. Denetim oranlarında olan bir artış ise para cezasında olan bir artıştan daha etkili olmaktadır (Witte ve Woodbury, 1985).

1.2.1.2. Psikolojik ve Davranışsal Modeller

Son zamanlarda vergi kaçakçılığını etkileyen faktörleri açıklarken klasik ekonomik modeller yeterli olmamakla beraber bu sorunu sosyologlar, psikologlar gibi sosyal bilimciler de incelemiştir.

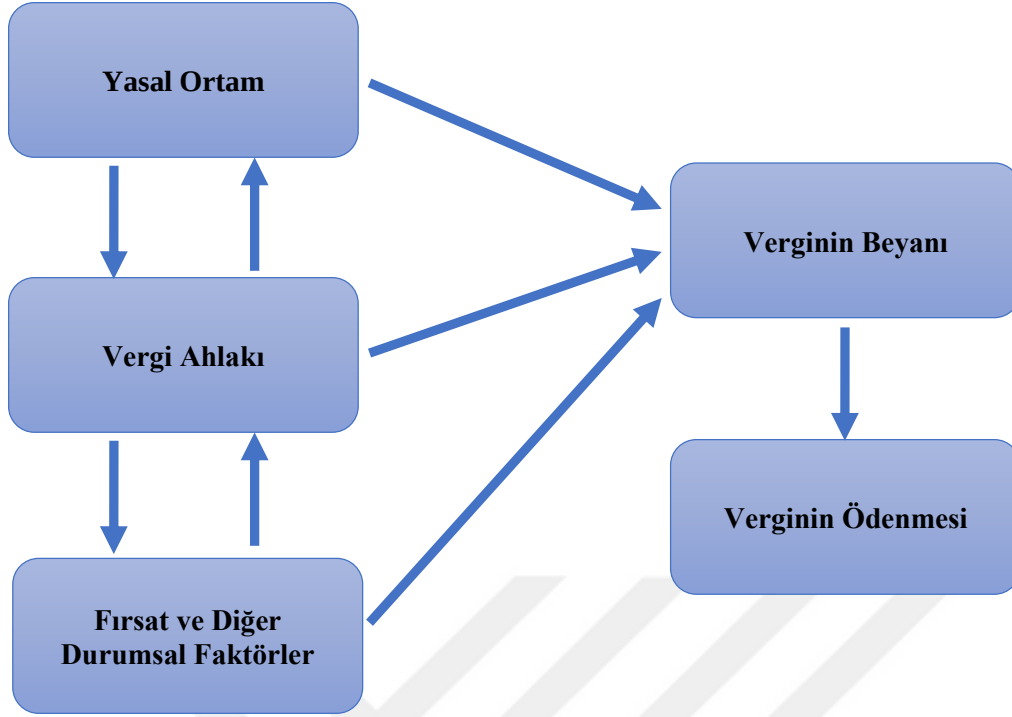
Grasmick ve Bursik'e (1990) göre vergi kaçırmada caydırıcı faktörler yalnızca yasal cezalar olarak düşünülmemeli ve üç gruba ayrılmalıdır. Bunlar;

- Devletin uyguladığı cezalar olan yasal yaptırımlar,
- Sosyal ayıplama,
- Kişinin vicdan azabı,

Vergi uyumunun belirleyicilerini açıklamak için 1969 yılında İsveç Ulusal İstatistik Bürosu tarafından gerçekleştirilen ankete dayanan bir modeli Vogel geliştirmiştir. Bu modele göre üç tane belirleyici vardır. Bunlar;

- Değişim göstergesi: Mükellefin ödemiş olduğu vergilerle karşılığında devletten sağlamış olduğu kamu hizmetlerini karşılaştırır.
- Sosyal uyum göstergesi: Vergi düzenlemelerle farkındalık ya da kamu görevinde çalışmak gibi faktörleri içerir.
- İllegal fırsat göstergesi: Serbest meslekle uğraşanlar ile vergisi kaynakta kesilmeyen mükelleflerin vergi kaçırma fırsatları daha yüksektir.

Vergi uyumu konusunda Song ve Yarbrough 1978 yılında basit bir vergi mükellefi uyum davranışı modelini şu şekilde belirlemiştir:



Şekil 2: Song ve Yarbrough basit vergi uyum davranış modeli

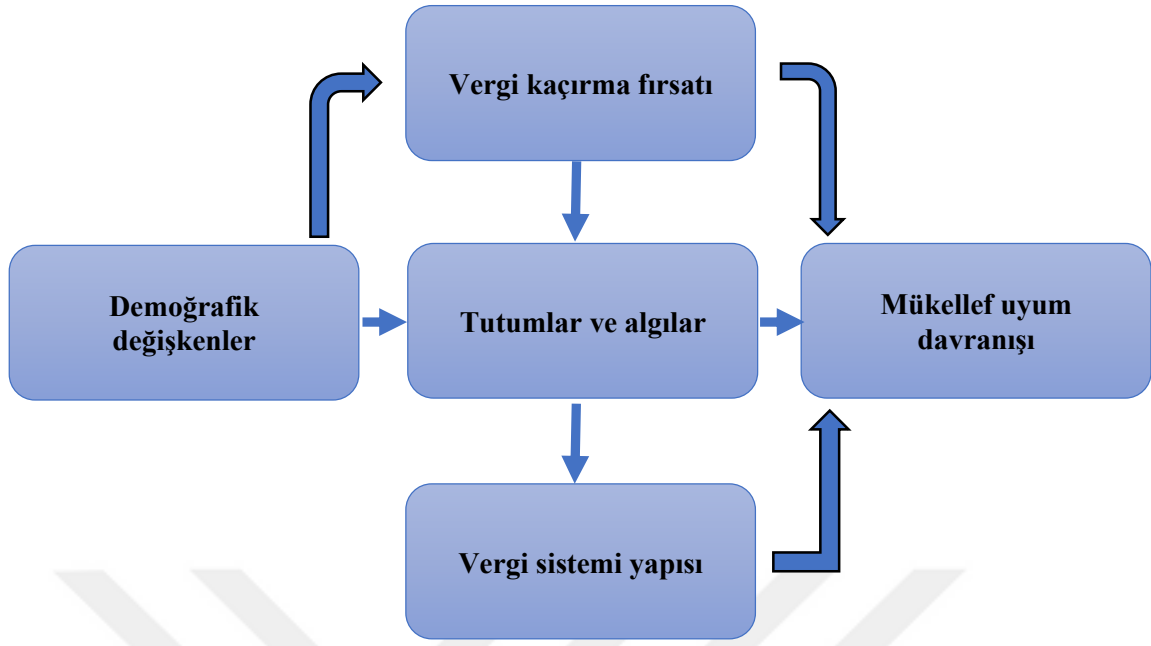
Kaynak: (Song ve Yarbrough, 1978)

Bu modele göre vergiye uyum üç ana faktör tarafından belirlenir. Bunlar

1. Devletin kanunlarının meşruluğu
2. Kanunların yürütmesindeki etkinlik
3. Vatandaşın yasaları anlayışı ve yasal yükümlülüğü kabul etmesi

Bu modele göre vergi uyumunu kolaylaştıran veya zorlaştıran durumsal faktörler vardır. Bunlar: gelir düzeyi, işsizlik oranı, vergi oranları ve vergi idaresi kurumlarının etkinliğidir (Song ve Yarbrough, 1978).

Fischer, Wartick ve Mark(1993) vergi mükellefi uyum modelini oluşturmuştur. Bu modelde vergi kaçırma fırsatı, demoğrafik değişkenler, tutum ve algılar, mükellefin uyum davranışı ve vergi sisteminin yapısı gibi faktörler vardır.



Şekil 3: Fischer, Wartick ve Mark (1993) Vergi Mükellefi Uyum Modeli

Kaynak: Fischer, Wartick ve Mark(1993)

1.3. Vergi Kaçaklığı Suçu

Vergi usul kanunu dördüncü kitabının ikinci kısmının üçüncü bölümünde vergi suçları “Suçlar ve Cezalar” başlığının altında yer almaktadır. Devletin görevi yalnızca vergi toplamak olmamakla beraber toplamış olduğu vergileri kanunda belirtildiği şekilde zamanında ve usulüne uygun şekilde toplaması konusunda gerekenleri yapmaktır. Bu önlemler içerisinde vergi ile ilgili suçlar ve cezalar da olmaktadır. Çünkü kanunsuz suç ve ceza olmaması ceza hukukunda en önemli kuralını oluşturmaktadır. Vergi kaçakçılığı suçu vergi usul kanunu 359. Maddede belirtilen kanuni tipe uygunluk, belirli hareketlerin yapılmaması ve hukuken korunması gerekenlerin ihlal edilerek korunmaması ile ortaya çıkan ve kanuna aykırı olarak yapılan bir eylem olarak en sık yapılan vergi suçu olmaktadır. Bununla beraber verginin cebri şekilde alınması vergi kayıp ve kaçaklarının oluşmasına engel olmamaktadır (Yıldız, 2022).

Vergi Usul Kanunun’da vergi suçları ile ilgili olarak yapılan hangi fiillerin vergi kaçakçılığı suçu olduğu maddeler şeklinde belirtilmiştir.

Tablo 1: Vergi Usul Kanunu Madde 359 daki Suçlar

VUK'un 359/a maddesindeki suçlar	VUK'un 359/b maddesindeki suçlar	VUK'un 359/c maddesindeki suçlar
“Hesap ve muhasebe hileleri yapmak	“Defter, kayıt ve belgeleri yok etmek	“Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar”
Mevhum veya ilgisiz kişiler adına hesap açmak	Defter, kayıt ve belgelerin yerine başka yaprak koymak veya hiç yaprak koymamak	
Çift defter tutmak	Defter, kayıt ve belgelerin sahte düzenlenmesi	
Defter, kayıt ve belgelerde tahrifat yapmak	Sahte defter, kayıt ve belgeleri kullanmak”	
Defter, kayıt ve belgeleri gizlemek		
İçeriği itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek		
İçeriği itibariyle yanıltıcı belge kullanmak”		

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Vergi usul kanununda vergi kaçakçılığı suçları 359 madde de a/b/c bentleri olmak üzere üç bent olarak sayılmıştır. Bu madde de sayılan fiilleri gerçekleştiren faille işlemiş olduğu suça göre cezalandırılmaktadır. Vergi Usul Kanunu m.359’da düzenlenen bu suçlar a bendinde düzenlenen suçlar dışında “tehlikeli suç” olmaktadır ve bu suçlar bakımından herhangi bir zararın ortaya çıkması beklenmemektedir. Madde 359/a bendindeki suçlar meydana geldiğinde ise vergi matrahında bir azalma söz konusu olmaktadır. Bundan dolayı da bu suç zarar suçu olmaktadır (Kurt, 2022).

(Gündüz, 2005)’e göre vergi kaçıp ve kaçaklarının gelişmiş ülkeler seviyesine ulaştırılmadan ve bununla birlikte kayıt dışı ekonomi de kayıt altına alınmadıkça, “içinde yasanabilir bir vergi sistemi” oluşturulması mümkün olmamaktadır. Vergi kaçırma kaçakçılığı yollarını ise şöyle sıralamaktadır;

Güncel yöntem olarak:

- İthalatın veya ihracatın vergi cenneti ülkelerinden geçirilmesiyle bir miktar karın burada bırakılması
- Çok amaçlı olarak kullanılan şeylerin aslında kullanıldığı yer saklanarak yapılan kaçakçılık

- Aslında gelişmiş bir yerde ticarete bulunurken ticaret yaptığı yerden daha düşük oranda vergi alınan kalkınma öncelikli yerleri merkez göstererek
- Kendisi dışında dışardan ilişki olan şirketlerden Türkiye’de işle ilgisi açık olmayan ispatlanamayan giderler

Mali belgeler yoluyla:

- Krediler yolu ile aslında sermaye olması gerek tutarın borç şeklinde getirilmesi ve bunun sonucunda da kur farkı ile faizin gider olarak görülmesi
- Aslında yılsonunda değerlendirme işlemine tabi olan tahvilin hisse senedi olarak gösterilerek vergileme döneminin ötelenmesi

Klasik yöntemlerle:

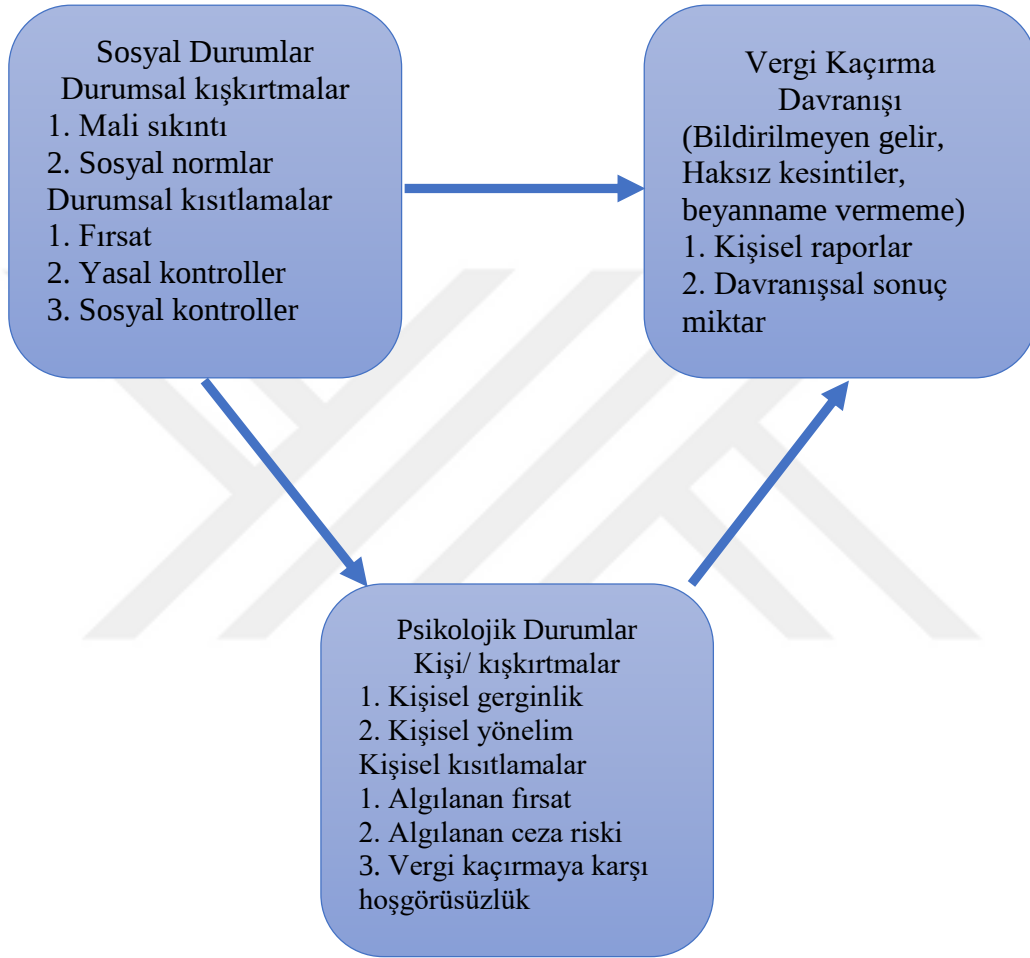
- Yapılan mal ve hizmetlerin satışı sonrasında fatura veya fiş düzenlememek ya da eksik şekilde düzenlenmesi
- Vergi dairesine kayıt yapılmadan çalışılması
- Envanter kayıtlarında oynama yapılması
- İşe başlama bildiriminin geç bildirilmesi
- Malların korsan şekilde üretilip bu ürünlerin belgesiz şekilde satılması
- Vergiden muaf tutulmuş olan vakıf ve dernek adı altında faaliyette bulunulması
- Gelecek döneme ait olan giderlerin ilgili cari döneme işlenmesi
- Dövizli olan alacaklarda oluşan kur farkı gelirlerinin saklı tutulması

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanılması yoluyla vergi kaçırılması

- Mal veya hizmetin bedelinin faturada olduğundan daha düşük ya da daha yüksek gösterilmesi
- Gerçekte olan mal ve hizmet tanımının faturada farklı şekilde yazılması
- Gerçekte bir mal ve hizmet alımı olmamasına rağmen sanki alınmış gibi faturalamak veya fatura almak
- Belgelerde tahrifat yapılması
- Sahte belgeler ile vergi iadesi veya başka teşvikler alınması

- Faal olmayan ya da ticari faaliyeti son eren firmaların düzenlemiş olduğu faturaların kullanılması

Fischer, Mark, ve Dirsmith, (1993) ise vergi kaçırmanın sosyal psikolojik modelini oluşturmuştur. Bu modelde sosyal durumlar, psikolojik durumlar ve vergi kaçırma davranışı olmak üzere üç ana başlık olmaktadır.



Şekil 4: Vergi kaçırmanın sosyal psikolojik modeli

Kaynak: (Fischer, Mark, ve Dirsmith, 1993)

Mali sıkıntı, vergi kaçırma olasılığını doğrudan etkileyen durumsal bir durumdur. Bazı araştırmacılar, bir çerçeveleme etkisinden dolayı, vergi mükelleflerinin bir vergi ödemesinin vadesi geldiğinde, bir geri ödemenin beklendiği zamandan daha fazla vergi kaçırmaya giriştiklerini ileri sürmüşlerdir. Bireyler finansal baskıya aynı şekilde yanıt vermeyeceklerdir. Bireyin tepkisi, bir dereceye kadar, vergi mükellefinin vergi sisteminin adaletine ilişkin algılarına ve vergi makamlarına karşı tutumlarına bağlı

olacaktır. Aynı derecede mali sıkıntı yaşıyan iki kişiden, vergi sistemi ve vergi makamları hakkında daha olumsuz bir görüşe sahip olanın vergi kaçakçılığı yapma olasılığı daha yüksektir. "Bu nedenle, birey, kişisel özelliklerinin bu sosyal koşullara maruz kalmayı yansıtmaya derecesine göre, sosyal koşullar ve sapma oranları arasındaki ilişkiye aracılık eden kişi olarak kavramsallaştırılır."

Bireyselliği vurgulayan sosyal grupların üyeleri bir statü ölçüsü olarak servet, bireyin topluluğa karşı bir kişisel yönelime sahip olduğu ölçüde vergi kaçırmaya daha yatkın olacaktır. Bir bireyin uyum davranışı üzerindeki kısıtlamaların etkisi, bu modelde benzer bir şekilde kavramsallaştırılır. Kapsamlı uyumsuzluk fırsatlarına sahip sosyal gruplar için (örneğin, serbest meslek sahibi) daha yüksek düzeyde vergi kaçakçılığı beklenmektedir. Bununla birlikte, böyle bir grubun bireysel bir üyesinin vergi kaçakçılığına ne ölçüde girdiği, o kişinin vergi kaçırma fırsatlarına ilişkin öznel değerlendirmesine bağlıdır. Benzer şekilde, gerçek tespit ve ceza olasılığındaki farklılıklar, farklı gruplar arasındaki kaçırma seviyelerindeki farklılıkları açıklayabilir, ancak her grup içinde bireysel uyum kararları, bireysel risk algılarına bağlı olacaktır. Son olarak, bir sosyal grubun büyük bir oranda kurallara uymayanlara sahip olması durumunda, sosyal onaylanmama, grup üyelerinin vergi kaçakçılığına girişmesini engelleyemez. Ancak bir bireyin kaçırmanın uygunluğu hakkındaki tutumları ve ahlaki inançları, referans grubunun etkisine aracılık edecektir. (Fischer, Mark , ve Dirsmith, 1993).

1.3.1. Vergi Kaçakçılığı Nedenleri

1.3.1.1. Vergi adaleti

Vergi sisteminde vergi yükünün mükellefler arasında adaletli bir şekilde dağıtılıp dağıtılmadığı konusu mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkilemektedir. Adalet ilkesinde mükelleflerden gelirlerine oranla vergi alınması amaçlansa da bunun uygulanması kolay olmamaktadır. Çünkü adalet kavramı soyut bir kavram olmakla beraber ölçülemeyen bir kavramdır ve bu kavram zamana göre ya da topluluklara göre değişkenlik gösterebilmektedir. Mükelleflerin vergi kaçırma kararında da adalet önemli faktör olmaktadır. Çünkü mükellefler adaletli olmayan bir vergi sisteminde olduğunu düşünürse vergi kaçırmaya meyil edebilmektedir. Eğer mükelleflerin vergi adaletindeki

algılarında bozulma meydana gelirse vergi ahlakında da azalmaya neden olmakta ve bunun sonucunda da vergi kaçakçılığı artmaktadır (Topkan, 2016).

1.3.1.2. Mükellefin Diğer Mükelleflere Bakış Açısı

Mükellefin diğer mükelleflerin vergisel durumları hakkında bir bilgiye sahip olmaları kendileri ile bir kıyaslama yapmasına sebep olmakta ve bu kıyaslama sonucunda duymuş olduğu vergi baskısının yüksekliği hakkında bilgilenmesine neden olmaktadır. Eğer mükellef kendisi ile aynı sosyo-ekonomik bir durumda olan mükellefin kendisinden daha düşük vergi ödediğini bilirse üzerinde vergi yükünü daha fazla hissedecektir ve bu durum sonucunda da vergiye karşı daha sert tepki verecektir (Aydoğan, 2017).

Başka bir yönden ise toplum olarak vergi ödenmemesine karşı oluşturulmuş olan değer yargıları da mükelleflerin vergiye yönelik tutumunu etkileyebilmektedir. Örneğin mükellefin içinde bulunduğu toplumda vergi ödememe davranışı yaygın bir davranış ise ve vergisini ödemeyen mükellef herhangi bir ceza ile karşılaşmıyorsa vergisini düzenli ödeyen mükellef de vergi ödemeye karşı olumsuz bir tavır alıp vergi ödeme isteği azalacaktır. Çünkü böyle bir durumda mükellefte oluşacak düşünce sistemin adaletli olmadığıdır ve bu düşünce de mükellefin vergiye uyumunu olumsuz etkileyecektir (Tuay ve Güvenç, 2007).

1.3.1.3. Mükellefin Devlete Bağlılığı

Mükellefin devlete olan bağlılığı vergiye uyum ve vergi bilinci ile doğru orantılı olabilmektedir. Eğer mükellef devletin varlığının olmasını düşünüyorsa ve devletin yapmış olduğu faaliyetlerden mükelleflerin fayda sağladığını düşünüyorsa ve bu düşünceye sahip mükellef sayısı toplumda fazla ise toplumda vergi bilinci yüksektir ve mükelleflerin vergiye uyumu söz konusudur (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012).

Devlet ile mükellef arasında bir bağ olmaktadır. Bu oluşan bağ güven ve sadakat üzerine kurulmaktadır. Çünkü eğer mükellef devlet için iyi düşüncelere değil de olumsuz düşüncelere sahip olursa devlete güven duymazsa vergiye karşıda olumsuz bir düşünceye sahip olur ve bu düşünce vergiye uyumunu olumsuz etkilemektedir (Doğan, 2021).

Mükellefin devletten beklediği beklentilerinin karşılanmaması vergiye karşı tutumlarını etkilemektedir. Çünkü mükellef devletin yapmış olduğu hizmetlere göre ödemiş olduğu vergilerin gerekli vergiler olduğuna ya da ödemediği vergilerin gereksiz vergiler olduğunu düşünerek karşılığının alınmadığına inanabilir. Devlet mükelleften vergi alarak mükellefin gelirinde bir azalmaya yol açıyorken bunun karşılığında vergilerin israf edilmesi veya vergilerin doğru yerlerde kullanılmaması mükellefin vergi vermekten kaçınmasına neden olacaktır. Aynı şekilde vergilerin adil alınmadığı ya da adil şekilde kullanılmadığı düşüncesi de mükellefin vergi ödemesi konusunda olumsuz bir tutum sergilemesine neden olmaktadır (Çataloluk, 2008).

1.3.1.4. Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakış Açısı

Gelirinde azalmaya sebep olan mükelleflerin en çok ilgilendiği konulardan birisi alınan vergilerin nerelerde harcandığıdır. Çünkü mükelleflerce verilen vergiler kendi emekleri sonucunda elde ettiği gelirlerden ve ailelerinin rızkindan devlet tarafından zorla alındığı düşünülmektedir ve bu düşünce de mükelleflerin vermiş oldukları vergileri sorgulayabilmelerini düşündürmektedir. Mükellef eğer yapılan kamu harcamalarının kendisine ve de devlete faydası olduğunu düşünürse vergi verme konusunda da uyumlu olur ve vergi bilinci artar. Eğer mükellef yapılan kamu harcamalarından yararlanamazsa verdiği verginin verimsiz şekilde harcandığını da düşünürse mükellefin de vergiye karşı bakışı olumsuz olacaktır. Bu olumsuz bakış açısı sonucunda vergi kaçırma yoluna bile gidebilecektir. Mükelleflerin vergiyi olumlu olarak algılamalarında devletin toplamış olduğu vergilerle eğitim, sağlık, savunma ve adalet gibi kamu hizmetlerinde harcadığını düşünmesi ve buna inanması etkili olmaktadır (Çelebi, 2016).

1.3.2. Vergi Kaçakçılığı Etkileri

Vergi kaçakçılığı bir takım etkilere neden olmaktadır. Bu etkiler Vergi kaçakçılığının kamu mali yapısına etkisi, vergi kaçakçılığının iktisadi etkisi ve vergi kaçakçılığının sosyal etkisi olmak üzere üç başlıkta toplanmaktadır.

1.3.2.1. Vergi Kaçakçılığının Kamu Mali Yapısına Etkileri

Vergi kaçakçılığının yaşanması durumunda devlet toplaması gereken vergiyi zamanında toplayamaz ya da hiç toplayamaz. Bu durumda ise devletin kamu gelirlerinde bir azalma

neydana gelmektedir. Bu azalma sonucu ise devlet sunmakta olduğu kamu hizmetlerinde zorlanır ve bunun sonucunda daha ağır mali tedbirler alması gerekebilir. Bu durum ise devletin olan vergilere ek yeni vergiler uygulamaya geçirmesine ya da uygulanan vergilerin oranlarının arttırılması şeklinde bir yol izleyebilir. Devletin böyle bir yol izlemesi de bireylerin vergiye olan tutumunu olumsuz etkileyebilir. Bütün bunlar ise vergi kaçakçılığının iktisadi yapı ararsında birbiri ile ilişkili olan bir döngüye girmesine neden olur (Doldur, 2022).

1.3.2.2. Vergi Kaçakçılığının İktisadi Etkileri

İnsanlar gelir elde ederler ve elde etmiş oldukları bu gelirlerin bir miktarını da devlete vergi olarak vermek istememektedirler. Bu durumda da vergisini ödeyen ile vergisini ödemeyen arasında kamu harcamalarından yararlanma konusunda adaletsizlik ortaya çıkmaktadır. Bu adaletsizlik ise vergiye karşı bir tepki oluşmasına sebep olmaktadır. Bu tepkiler vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı, vergi borcunu geç ödeme ve vergi grevi şeklinde olabilmektedir. Son zamanlarda ülkemizde de kayıt dışı ekonominin artması mükelleflerinde vergiye karşı tutumunu olumsuz olarak etkilemektedir. Ülkede kayıt dışı faaliyetlerin artması ise toplum olarak ahlaki değerlerin olumsuz etkilenmesine ve yasa dışı yolların artmasına mükelleflerin devlete duymuş olduğu güveninin azalmasına bu güvenin azalması sonucunda da mükelleflerin yasa dışı yollara başvurmalarına neden olmaktadır. Ahlak açısından ortaya çıkan bu bozulmalar ise mükelleflerin devlete ve topluma karşı suç işlemesine yönlendirebilmektedir (Sarılı, 2002).

Vergi kaçakçılığı aynı zamanda kaynakların dağılımı konusunu da olumsuz etkilemektedir. Teşvik olunmayan veya ekonomik olarak gelişmesinin katkısı olmayan yerlerde vergi kaçakçılığının daha geniş ölçüde imkan bulması diğer faaliyet alanlarının da yönelmesine neden olacaktır. Bu durum ise sermayenin de bu alanlara gelmesine sebep olacaktır ve toplum bakımından üretim faktörleri verimsiz ekonomik faaliyetlerde olacaktır. Bu da ekonomik olarak faydası olmayan bir üretim ve refah kaybı olmaktadır ve kaynakların verimli şekilde dağılmaması toplumun refahını olumsuz şekilde etkilemektedir.

Aynı zamanda vergi kaçırılan bir toplumda devletin yeterli olarak gelir düzeyine ulaşamamasına bununla birlikte bütçe de oluşan açığın artmasına neden olacaktır.

Bütçe açık vermesi de kamu kesiminde borçlanmaya sebep olacak ve kamu yatırımları ile gelir dağılımı da bu durundan olumsuz olarak etkileyecektir (Şimşek, 2007).

1.3.2.3. Vergi Kaçakçılığının Sosyal Etkileri

Vergi kaçakçılığının olması toplum üzerinde sosyal yapıyı etkilemektedir. Bu durumda öncelikle fazla miktarda bir kaçakçılık olması sonucunda fazlaca kayıtdışılığın ortaya çıkmasına sebep olmakla beraber bu oluşan kayıtdışılık neticesinde işsizlikte artış olmasına yatırımlarda ve üretim miktarında azalmaların olmasına toplumda bir tepki oluşmasına suç artmasına ve suçlu sayısının artmasına neden olacaktır. Ülke de yaşayan bütün bireylerin duymuş olduğu ihtiyaçların sağlanmasında finansman olan vergi, toplum içinde sosyal barışı sağlama özelliği de taşımalıdır. Devlet verginin bu özelliğini de göz önüne alarak düzenlemeler yapmalıdır (Kapusuzoğlu, 2008).

1.3.3. Vergi Uyumunda Mükellef Davranışları

Vergiler devletin kamu hizmetlerini finansmanı olmaktadır ve bu kaynağı mükelleflerden zorunlu bir ödeme yoluyla almaktadır. Mükelleften alınan zorunlu ödeme mükellefin gelirinde bir kayıp oluşturmaktadır. Bundan dolayı da mükelleflerin vergi uyumunu etkileyen vergi yükü dağılımında adaletli olunması vergi oranları ve vergi algısı gibi faktörlere bağlı olarak vergi ödevlerini yerine getirmeleri söz konusu olmaktadır. Çünkü faktörlere göre mükellefler vergiden kurtulma yoluna gitmek isteyebilmektedir. Mükellefler uygulanan vergi uygulamalarına aktif tepki veya pasif tepki şeklinde iki tür bir tepki gösterebilmektedir (Demir , 2018).

1.3.3.1. Pasif Mükellef Davranışları

Mükellefin vergiye karşı olumlu olarak vergiyi kabul etmesi ödeme anlamındadır. Fakat mükellefin vergiyi kabul etmesi durumunda vergi ile ilgili bir mücadelede olacak ve vergiden kurtulmak için çözüm yolları arayacaktır (Biberoğlu, 2006). Bu yollar: aylaklığı seçme, tüketim ve tasarrufu azaltma, vergiden kaçınma, verginin yansıtılması, vergi cennetlerine göç, verginin geç ödenmesi olmaktadır.

1.3.3.1.1. Aylaklığı Seçme

Devletin uygulamaya koyduğu vergi bireyi daha fazla çalışmaya yönelteceği gibi çalışmak yerine boş durmaya da yöneltebilmektedir. Çünkü devlet vergi aldığında bireyin gelirinde bir kayıp söz konusu olacaktır. Birey ise bu oluşan kaybı telafi etmek için daha fazla çalışmak isteyebilir ve kayba uğrayan gelirini geri kazanmak isteyebilir ya da bireyin çalışıp elde ettiği gelirde vergi ile bir kayıp oluşması bireyin çalışma isteğinin kaybolmasına ve çalışarak üretime katılmaktansa boş durarak aylaklığı seçmesine sebep olabilmektedir. Bireyin daha fazla çalışma isteğine “gelir etkisi” boş durmayı seçmesine ise “ikame etkisi” denmektedir (Akdoğan, 1999).

Bireyin aylaklık süresi ise uzun sürmemektedir bu süresinin uzun sürmemesinin nedeni ise vergi oranlarının artmasının paralel şekilde olmasının yanı sıra birey için kısa vadede vergi açısından avantajlı olsa da birey yaşamını devam ettirebilmek adına bu süreyi çok fazla uzun sürdürememektedir. Fakat bu süre uzun tutulursa bireyler vergi kanunlarına aykırı şekilde hareket etmesine sebep olabilmektedir (Narçin, 2020).

1.3.3.1.2. Tüketim ve Tasarrufu Azaltma

Bireylerin gelir kullanması iki şekilde olmaktadır. Bireyler gelirini tüketim şeklinde kullanabileceği gibi tasarruf şeklinde de kullanabilmektedir. Eğer devlet vergi oranlarını arttırırsa bu durum bireylerin gelirinde azalmaya sebep olacağından bireylerin tasarruflarını azaltmasına neden olabilmektedir. Bu durum daha sonrasında bireylerin tüketimlerini de azaltmasına neden olabilmektedir.

Bireyler vergilemeden dolayı üzerlerinde baskı duyabilmekte ve duydukları bu his ilk olarak tasarruf hacminde düşmeye neden olurken sonralarında lüks maddeleri kullanmaktan vazgeçme durumunun da yanı sıra daha ileri zamanlarda da temel gereksinim maddelerinde de bir azalma meydana getirebilmektedir. Bireyler gelirlerini geçinebilmek için ayarlamak adına tüketimlerini ve tasarruflarını azaltmaktadır. Bu duruma yükümlü üzerindeki “transformasyon” etkisi de denmektedir (Biberoğlu, 2006).

1.3.3.1.3. Vergiden Kaçınma

Bireyler vergiyi doğuran olayın oluşmasına neden olunmaması yoluyla kendini vergi yükünden uzak tutmak isteyebilmektedir bu duruma vergiden kaçınma denmektedir.

Çünkü vergi kanunları vergi borcunun oluşmasını vergiyi doğuran olaya bağlamaktadır. Bu durumda da mükellefler vergi oluşması durumunun gerçekleşmesine sebep vermediklerinde herhangi bir vergi borcu da oluşmayacaktır. Mükellefler vergi oluşmasına neden olmayacak kaynaklardan gelir elde etmeye çalışarak vergiden kaçınma yoluna gidebilmektedirler. Mükellefler vergiden kaçınarak kanuna aykırı bir işlem de yapmamaktır (Savaş, 2009).

Eğer vergi yasaları hazırlanırken bir yasal boşluk olması söz konusu olursa mükellefler vergilendirmede bunlardan yararlanabilmektedir. Bu boşlukların tespiti ve yorumlanarak daha az bir vergi ödemek için bir bilgi birikimi ve eğitim gerektirmektedir. Bundan dolayı Mali müşavirlik müessesesi ve vergi danışmanları mükelleflerin vergiden kaçınmasına ortaklık etmektedir (Biberoğlu, 2006).

1.3.3.1.4. Verginin Yansıtılması

Mükellefin vergilendirmeye karşı verdiği pasif tepkilerden farklı olarak bir tepki olan verginin yansıtılmasında mükellef adına tahakkuk etmiş olan vergiyi ödemekte ve ödediği vergiyi piyasada olan şartlar sayesinde başka mükelleflere de yansıtabilmektedir. Bundan dolayı da verginin yansıtılmasında devlet bakımından bir vergi kaybı oluşması söz konusu olmamaktadır. Mükellefin vergi yükünü başka mükellefe yansıtabilmesinde piyasanın arz talep esnekliğinin piyasanın genel yapısının ve ekonominin içinde bulunduğu konjonktürel durumu da dikkate alması gerekmektedir (Narçin, 2020).

Mükellefin üzerinde hissettiği vergi baskısından dolayı oluşan bireysel ya da kurumsal olarak vergiye karşı yapılan bir direnme olarak vergi yansıması olabilmektedir. Vergisini ödeyen mükellef iktisadi olarak olanaklardan yararlanmak amacıyla ödediği verginin bir bölümünü veya hepsini başka mükelleflere devretmesi olarak da denilebilmektedir. Verginin yansımasında verginin kanuni mükellefi ile verginin fiili mükellefi farklı kişiler olmaktadır (Çakar, 2013).

1.3.3.1.5. Vergi Cennetlerine Göç

Gelir unsurlarının hepsinin ya da bir bölümünün vergilendirme yapılmadığı yapıldığında da oranların düşük şekilde vergilendirildiği ve belirli bir seviyede gizlilik kuralının uygulandığı ülkelere vergi cenneti olarak tanımlanmaktadır (Bilici, 2017).

Vergi cenneti ülkeleri oluşmasının iki tane nedeni olmaktadır. Birinci neden mükelleflerin iş yaptığı ve ikamet ettiği ülkelerde yüksek vergi oranları ile muhatap olmaları ve ağır vergi yükü hissetmeleri mükelleflerin muhatap olduğu vergi oranından daha az hatta hiç vergi ödenmeyen ülkelere göç etmesi olarak ifade edilmektedir. İkinci neden olarak da ülkelerin ihtiyaç duyduğu kalkınma için ülkeye yabancı sermaye çekmektir. Çünkü vergi oranlarını ortalama vergi oranı altında tutarak hatta vergilerin hepsini kaldırarak ülkelere yabancı sermaye gelmesi sağlanacaktır. Başka bir tabirle mükellefler yüksek vergi oranları yapılan vergi adaletsizlikleri hissettikleri vergi yükü gibi çeşitli nedenler ile bir tepki olarak hali hazırda maruz kaldığı vergi yükünden daha az maruz kalacağı vergi cenneti olan ülkelere göç etmektedir (Narçin, 2020).

1.3.3.1.6. Verginin Geç Ödenmesi

Mükelleflerin vergiye karşı gösterdiği bir diğer pasif tepki türü de vergi borcunu geç ödemesidir. Mükellefin vergiyi geç ödemesi vergi kaçakçılığı işlemi gibi algılanmamalıdır. Çünkü mükellef vergiyi geç ödediğinde vergi sonuçta tahsil edilmiştir ve bu aşamada vergi yasalarına aykırı bir durum söz konusu olay yoktur ve bu durumda vergi ödemede az bir vergi ödeme durumu yoktur. Bundan dolayı vergiyi geç ödeme vergiden kaçınma durumundan da farklı bir durum olmaktadır. Mükellefin vergi borcunu geç ödemesi, kredi faiz oranı ile gecikme zammı oranı arasındaki farkla bağlı olarak artmakta ya da azalmaktadır. Çünkü mükellef alacağı kredi ile ödeyeceği faiz tutarını vergiyi ödemeyerek geç ödemesi sonucunda karşılaşacağı gecikme zammı tutarını kıyasladığında vergi gecikme zammı sonucunda oluşacak tutarın düşük olduğunu düşünürse tahakkuk eden vergiyi geç ödeme yoluna gidebilmektedir. Diğer bir açıdan bakarsak mükellef ödeyeceği vergiyi geç ödeme yoluna giderek ödemediği vergiyi kredi gibi de kullanmak isteyebilmektedir (Kaynar, 2010).

1.3.3.2. Aktif Mükellef Davranışları

Vergiye yük olarak hisseden mükellefler ilk olarak vergiye karşı pasif tepki verirken vergi oranlarında artışların olması da mükelleflerin pasif tepkilerden vergi kaçırma, vergi grevi gibi aktif tepkiler vermesine neden olabilmektedir

1.3.3.2.1. Vergi Kaçırma

Dar anlamı ile vergi kaçakçılığını vergi kanunlarına aykırı olarak hareket etmek ve kanunları uygulamak ile görevli olan idarenin almış olduğu önemlere karşı gelerek vergiyi hiç ödememek ya da ödemesi gereken vergiden daha az bir vergi ödemek olarak tanımlayabiliriz (Edizdoğan, 1978).

Mükellefi vergiden kaçınma hatta vergi kaçırma gibi davranışlara iten mükellefin hissetmiş olduğu vergi yükü olmaktadır. Mükellefin gelir vergisinden kurtulmak için gelirlerini bildirmemekle birlikte yapmış olduğu giderlerini de fazla olarak bildirmesi şeklinde olmaktadır. Bu nedenle de serbest ticaret ile uğraşan geliri de kâr payından vergilendirme ile vergilendirilmeyenler ile fazlaca indirilebilir gidere sahip olanların faaliyet gösterdiği meslek gruplarında meydana gelmektedir (Biberoğlu, 2006).

1.3.3.2.2. Vergi grevi

Vergi grevi vergiden kaçınmada olduğu gibi ya da vergi kaçırma da olduğu gibi kişisel olarak yapılan bir eylem olmamaktadır. Vergi grevi vergiye karşı yapılan toplumsal bir eylemdir. Bu eylem nadir karşılaşılan bir durum olsa da daha önce hiç karşılaşılmamış bir eylem değildir (Narçin, 2020).

Vergi grevine 1954 senesinde Fransa da gerçekleşmiş olan Poujade hareketi örnek oluşturmaktadır. Bu hareket Fransa'nın fakir olan bölgelerinden olan Lot kentinin ufak bir kasabasında kırtasiyecilik yapmakta olan Pierre Poujade adında ki Fransız bir direniş başlatmıştır ve bu başlatılan vergiye karşı olan direniş ilerleyerek kitlesel hale gelmiştir (Kaynar, 2010).

1.4. Vergi Usul Kanununda Yer Alan Vergi Suç ve Cezaları

Toplumda insanların bir arada yaşam sürdürmeleri ve bir ilişki içerisinde olmalarından kaynaklanan düzensizlikler ve sorunlar çıkabilir bu çıkabilecek sorunlar için kurallar oluşturulması gerekmektedir. Toplumda düzenin sağlanması için oluşturulmuş kurallara uygun davranılmaması “suç” kavramını bu kurallara uymayan kişilere ise “suçlu” kelimesi kullanılır (Kızılot ve Taş, 2013).

Suç kavramı kanun tarafından cezalar ile sonuçlandırılan fiiller olmaktadır. Bu fiiller icrai(yapma, aktif davranış), veya ihmali(yapmama, pasif davranış) bir davranış ile ortaya çıkabilmektedir (Şenyüz, 2005).

Toplumdaki bireylerin kuralara uygun olarak davranmadığı kurallara aykırı davrandığı zamanlar da olabilmektedir. Bu zamanlarda ise otorite tarafından bir müdahale söz konusu olmaktadır.

Vergi mükellefleri gerekli vergi ödevlerini yerine getirmekle yükümlü olmaktadır ve yerine getirilmeyen vergi ödevleri için kanunlara dayanılarak yapılan cezalandırmalar vergi suçunu oluşturmaktadır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda vergi suçu ve cezalarına ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Mükelleflerin vergi kaçırımlarından uzak durmaları için otorite tarafından cezalara bağlanan vergi suçları Vergi Usul Kanunu öncelikli olmak üzere ilgili düzenlemelerle yapılmıştır (Tosuner ve Arıkan, 2018).

Şenyüz, (2005)' e göre vergi suçunu detaylı olarak tanımlamak gerekirse:

- Vergi suçu iki taraf olarak işlenebilir. Birinci taraf vergi mükellefi, vergi sorumlusu iken ikinci taraf vergilendirme işlerinde görevli olanlarca işlenebilmektedir. Birinci tarafın işlemiş olduğu suçlara “doğrudan doğruya vergi suçları” denilmektedir. İkinci tarafın işlemiş olduğu vergi suçlarına “görevden doğan vergi suçları” olarak ifade edilir.
- Vergi kanunlarında gösterilen maddi veya biçimsel ya da her ikisi birlikte olan yükümlülüklere karşı hareket edilmesi ile de vergi suçu oluşabilir.
- Vergi mükelleflerinin vergi suçu işlemesi sonucunda devlet tarafından vergide bir kayıp söz konusu olmasıyla beraber bu kaybın oluşma ihtimali de toplumda oluşan kamu düzenini de bozabilir.
- Bir fiilin vergi suçu olarak isimlendirilmesi için yapılan fiilin kanunlarda öngörülmüş bir cezası olmalıdır.

Yapılan bir suçtan dolayı suçu işleyenin karşılaştığı yaptırımlar ceza olmaktadır. Verilen bu cezalar kanunlara dayandırılmaktadır. Toplumda oluşan düzenin sorunsuz olarak işlemeye devam edebilmesi için suç niteliğinde oluşan fiillere ceza adı altında bir yaptırım gerekmektedir. Yapılan suç ve verilen cezaların kanunlarda yer alması

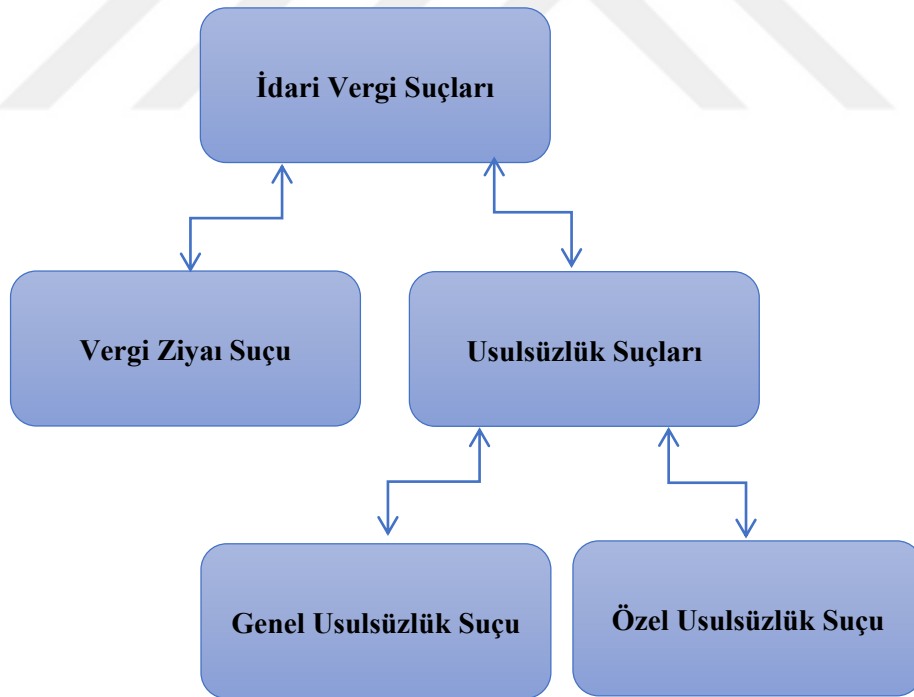
gerekmektedir. Bu durum ceza kanununda “kanunsuz suç ve ceza olmaz” ifadesini oluşturmaktadır (Özbilen, 2013).

Vergi cezası vergi suçu oluşturan fiillere otorite tarafından uygulanan tepki olmaktadır. Devlet vergi suçu işleyen kişiye vergi cezası olarak kişi hürriyetini bağlayıcı veya ekonomik yoksunluklara uğratma gibi tepkiler uygulamaktadır (Bayraklı, 2006).

1.4.1. İdari Vergi Suç ve Cezaları

İdari vergi suçları vergi idaresi tarafından idari usullere göre cezalandırılan usuller olarak tanımlanmaktadır. Vergi Usul Kanunu’nun vergi suçu olarak nitelendirdiği birtakım fiiller idarece belirlenir ve yine idarece bu yaptırımlar uygulanır. Uygulanan bu yaptırımlar parasal cezalar ile işyeri kapatma cezası olmaktadır (Şimşek, 2007).

İdari suçlar “vergi ziyaı suçu” ve “usulsüzlük suçu” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Usulsüzlük suçu da “genel usulsüzlük suçu” ile “özel usulsüzlük suçu” olmak üzere ayrılmaktadır.



Şekil 5: İdari Vergi Suçları Şeması

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

1.4.1.1. Vergi Ziyayı Suçu

İşlenen bir suçun vergi ziyanına yol açması durumunda ortaya vergi ziyanı suçu çıkmaktadır. Eğer yapılan suç sonucunda herhangi bir vergi ziyanı oluşmuyorsa bu suçtan bahsedilemez.

Vergi ziyanı suçu VUK'un 341. Maddesinde;

“Vergi ziyanı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder” olarak düzenlemiştir. “Vergi ziyanı cezası 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyanına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyanı cezası kesilir” ifadesi ile VUK'un 344. maddesinde yer almıştır.

Vergi ziyana sebep olan fiillerini ağır nitelikte, hafif nitelikte ve orta nitelikte olarak üç gruba ayrılmaktadır. Ağır nitelikte fiiller:

- Defter kayıtlarını ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek
- Hesap ve muhasebe hileleri yapmak
- Çift defter kullanmak
- Uydurma adlarla hesaplar açmak
- Yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma
- Defterleri kayıtları veya belgeleri yok etmek
- Defter sayfalarını kopartarak yok etmek
- Sahte belge düzenlemek ya da kullanmak

Hafif nitelikli fiillerde ise mükellef kanuni süresinden sonra kendiliğinden verilmesidir (Kızılot ve Taş, 2013).

Orta nitelikte fiilleri için ise hafif nitelikte fiiller ile ağır nitelikte fiiller içinde sayılmayanlar fiillerden bir vergi kaybı oluşturan fiiller için orta nitelikte fiiller denilmektedir (Alptekin, 2012).

1.4.1.2. Usulsüzlük Suçları

Usulsüzlük anlam olarak ortaya koyulan ve herkesin uyması gereken kural ve kanuna ters gelecek şekilde davranılmasını ifade etmektedir. Bu tanımla birlikte vergi kanunlarında yer alan usulsüzlük ise vergi ile ilgili kurallara ters olarak davranılmasından dolayı uygun olmayan davranışların çıkmasıdır (İlhan, 2015). Usulsüzlüğün tanımı VUK m.351'e göre ise vergi kanunlarının şekle ve usule mütaallik hükümlerine riayet edilmemesidir.

Vergi ziyayı cezasının özelliği olan cezaya sebep olan fiillerin tarih döneminden sonra ortaya çıkması usulsüzlük cezasında bu durumun ise tarih döneminden önce veya sonra gerçekleşmesi gibi bir durum olmaması bu iki kavram olan usulsüzlük cezası ile vergi ziyayı cezasını birbirinden ayırmaktadır (Alptekin, 2012). Vergi kanunlarından birtakım görevler vergi yükümlüleri ile vergi sorumlularına yüklenmiştir. Yüklenen görevlerin bazıları maddi içerikli olurken bazıları da şekli içerikli olmaktadır. Maddi içerikli olan ödevler vergi ziyayı, şekli içerikli olanlar da usulsüzlükler olmaktadır (İlhan, 2015).

Usulsüzlük suçlarını genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük olarak iki grupta toplanmaktadır. Genel usulsüzlük suçları birden fazla vergi için geçerli sayılan genel nitelikte olan bir suç iken özel usulsüzlük suçu yalnızca tek bir vergiye ya da tek bir olaya ilişkin olan suçlardır (Özbilen, 2013).

1.4.1.2.1. Genel Usulsüzlük

Vergi usul kanununda birinci derece usulsüzlükler ve ikinci derece usulsüzlükler olarak iki grupta toplanmaktadır.

Kamu düzeninin bozulmasına yol açan ve ortaya vergi ziyayı çıkmasına neden olan suçlar birinci derece usulsüzlükler olmaktadır. İkinci derece usulsüzlükler ise birinci derece usulsüzlüklere oranla kamu düzeninde daha az bir bozulmaya yol açan ve daha az tehlikeli vergi ziyayı ortaya çıkaran fiillerdir (Arslan, 2016). VUK m.352'e göre usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat şeklinde belirtilmiştir.

a) Birinci Derece Usulsüzlükler:

Birinci derece usulsüzlük suçları Vergi usul kanunu m.352' de belirtilmiştir:

“Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması; Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması; Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması; Çiftçiler tarafından 245 inci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi; Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır) İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi; Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.); Diğer ücretler üzerinden alınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması; Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342’nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.”

b) İkinci Derece Usulsüzlük

“Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342’nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması; Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması; Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç); Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması; Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması; Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması; Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi.”

1.4.1.2.2. Özel Usulsüzlük

Özel usulsüzlük sınıfına giren kabahatler önemli ölçüde kullanılan belgelere ve defterlere odaklanmakta ve muhasebe sistemlerinden olan ödeme zorunluluğu ödevlerine, vergi levhası bulundurma, bilgi verme yükümlülüğü gibi mükelleflerin ödevlerine odaklanmaktadır. Çünkü mükellefler bu ödevleri yerine getirmezse veya

eksik şekilde yerine getirirse ortaya vergi ziyayı çıkabilmektedir. Bundan dolayı da kanun özel bir kabahat türü olarak düzenlemiştir (Bıyan, 2018).

Özel usulsüzlüğü genel usulsüzlükten ayıran fark ise özel usulsüzlük içerisindeki fiillerin sonucunda ortaya çıkabilecek vergi ziyayı kapsamında genel usulsüzlüğe göre daha önemli bir risk taşımasıdır. Bundan dolayı özel usulsüzlük “yakın tehlike kabahatı” olarak adlandırılmaktadır (Alptekin, 2012).

Gümüş, (2016)’ e göre özel usulsüzlüğe sebep olan fiillerden bazılarını şöyle sıralayabiliriz

- Fatura, gider pusulası ya da serbest meslek makbuzlarının verilmemesi ya da alınmaması veya düzenlenmiş olan bu belgelerin gerçek tutarları yansıtmaması
- Perakende satış fişi, yolcu taşıma bileti veya sevk irsaliyesi gibi belgelerin düzenlenmemesi veya bulundurulmaması
- Kayıtların zamanında defterlere kaydedilmemesi, defterlerin işyerlerinde bulundurulmaması ve vergi levhası asılmaması
- Çekinmesine bir sebep olmaksızın bilgi vermekten çekinilmesi

1.4.2. Adli Vergi Suçları ve Cezaları

Adli nitelikteki vergi suçları, ceza hukukunda yer almaktadır ve yaptırımların belirlenmesinde adli yargı çerçevesinde gerçekleşen ve kişi hürriyetini bağlayıcı bir cezaya sahip olan suçlardır. Yapılan ceza yargılaması iddia savunma ve mahkeme üzerine oluşturulur. Devlet adına Cumhuriyet Savcılığı iddia tarafını oluştururken bir kişinin suç tiplerinden bir tipe uygun hareket yaptığını iddia ettiği zaman soruşturma başlatır ve kişinin yaptığı fiilin suç olduğuna varırsa ceza mahkemesinde dava açılır (Arslan, 2016).

Vergi Usul Kanunu’nun 359’uncu maddesinde düzenlenen olan kaçakçılık suçları ile 362’nci maddesinde vergi mahremiyetinin ihlali suçu ve 363’ncü maddesinde yer alan mükelleflerin özel işlerini yapma suçlarının müeyyidesi sadece idari özelliktepara cezası olamamakla beraber yalnız başına hürriyeti bağlayıcı cezalarının uygulanması şeklinde düzenlenmiştir. Türk Ceza Kanunu’nun beşinci maddesinden yola çıkılarak aleni bir

şekilde belirtilmese de vergi kanunlarında özel olarak düzenlenmemiş bir konuda TCK'nın konuya ilişkin hükümler uygulanacağına varılabilmektedir (Koçak, 2020).

Kahraman, (2016)' a göre adli vergi suçları için verilen cezalarının özelliklerini şöyle belirtmektedir

- Adli vergi cezaları kişinin hürriyetini sınırlandırıcı cezalardır.
- Adli vergi suçuyla birlikte vergi ziyana da sebebiyet verilmişse iki ceza birlikte verilebilir.
- Adli vergi cezaları bağımsız mahkemeler tarafından kesilir
- Adli vergi cezaları şahsi olduklarından kişileştirme uygundur. Suçun işleniş tarzı ve kişinin niyeti önem arz eder.
- Adli vergi cezalarıyla ilgili genel hükümler, ceza kanununa atıf yapılarak yorumlanır.
- Tekerrür halinde hükmolunan ceza, tekrar suç işleyenlere özgü infaz rejimine göre çektirilir. Yeni TCK'da tekerrür konusu infaz ile ilişkilendirilmiştir. Sonraki suçla ilgili kanun maddesinde seçimlik olarak hapis cezası ile adli para cezası öngörülmüşse hapis cezasına hükmolunur

1.4.2.1. Kaçakçılık Suçları Cezaları

Vergi kaçakçılığını oluşturan fiiller VUK m.359'da sayılmıştır. Bu suçlar 3 başlık altında toplanabilmektedir.

1.4.2.1.1. On Sekiz Aydan Beş Yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Fiiller

VUK m.359'da sayılan bu grubu oluşturan fiilleri işleyenler için on sekiz aydan beş yıla kadar hapis cezası uygulanmaktadır.

“Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler, defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar”

1.4.2.1.2. İki Yıldan Sekiz Yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Fiiller

VUK m.359’da sayılan fiili işleyenler için kanun iki yıldan sekiz yıla kadar hapis cezası uygulamaktadır.

“Bu Kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar”

1.4.2.1.3. Üç Yıldan Sekiz Yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Fiiller

“Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hazine ve Maliye Bakanlığınca yetkilendirilmediği halde, ödeme kaydedici cihaz mührünü kaldıran, donanım veya yazılımını değiştiren veya yetkilendirilmiş olsun ya da olmasın ödeme kaydedici cihazın hafıza birimlerine, elektronik devre elemanlarına veya harici donanım veya yazılımlarla olan bağlantı sistemine ya da kayıt dışı satışın önlenmesi için kurulan elektronik kontrol ve denetim sistemleri veya ilgili diğer sistemlere fiziksel veya bilişim yoluyla müdahale ederek; gerçekleştirilen satışlara ait mali belge veya bilgilerin cihazda kayıt altına alınmasını engelleyen, cihazda kayıt altına alınan bilgileri değiştiren veya silen, ödeme kaydedici cihaz veya bağlantılı diğer donanım ve sistemler ya da kayıt dışı satışın önlenmesi için kurulan elektronik kontrol ve denetim sistemleri veya ilgili diğer sistemler tarafından Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına elektronik ortamda iletilmesi gereken belge, bilgi veya verilerin iletilmesini önleyen veya bunların gerçeğe uygun olmayan şekilde iletilmesine sebebiyet verenler”

Vergi kaçakçılığının kanuni, maddi ve manevi olmak üzere üç unsuru bulunmaktadır.

Vergi kaçakçılığında kanuni unsur gerçekleştirilen fiilin kanunda yazılı tipe uygun şekilde olması anlamına gelmektedir. Bu unsurdan söz edebilmek için ortada bir fiil olması gerekmektedir. Vergi Usul Kanunu madde 359 da vergi kaçakçılığı suçunu oluşturabilecek fiiller belirtilmiştir. Eğer gerçekleştirilen fiilin bu sayılan fiillerden biri oluyorsa kanuni unsur gerçekleşmiştir (Darbaş, 2014).

Bir düşünce dış dünyada olumlu olarak ya da olumsuz şekilde bir değişiklik meydana getirmeye başlamışsa artık suç olarak nitelendirilebilmektedir. Çünkü suçta maddi unsur, düşüncenin dış dünyaya yöneldiği fiil ile birlikte oluşmaktadır. Yani insan ile hukuk arasında kurulan bir ilişki de ilk ilişki insan hareketi aracılığıyla olmaktadır. Vergi suçlarında eğer mükellef, sorumlular ya da bunlarla ilişkili bir üçüncü şahıs kanuna aykırı olan bir eylem gerçekleştirmesi ile maddi unsur olmaktadır (Hekim, 2013).

Manevi unsurda ise ceza hukukumuzda suç kast ile olmaktadır. Yani suç bilerek ve isteyerek yapılmaktadır. Kasıt olmaksızın yani taksirle bir suç işleniyorsa bu suçun cezalandırılması kanunun 22'inci maddesinde sadece kanun ile açıkça gösterilen şekillerde cezalandırılabilir. Bundan dolayı da Vergi Usul Kanununda ya da diğer kanunlarda kaçakçılık suçunun taksirli olarak işlenmesi konusunda aleni bir yargı bulunmamaktadır. Bu nedenden dolayı da taksirle VUK md 359 da belirtilen fiillerin işlenmesi sonucunda kaçakçılık suçu oluşmamaktadır. Vergi kaçakçılık suçunun oluşması için deftere kaydı gereken işlemler eğer vergi matrahında bir azaltmaya sebep olması fiili haricinde madde 359 da belirtilen tüm fiillerin işlenmesinde genel kast olması yetmektedir (Koçak, 2020).

1.4.2.2. Vergi Mahremiyetini İhlal

Vergilendirme süreci boyunca bu süreçle ilgili ve vergilendirme sonucunda edinilmiş bilgilerin mükellef ile muhatap olunan bilgi sahibi kişi arasında saklı olarak kalması gerekmesi ve bu bilgilerin üçüncü şahıslarla paylaşılmaması vergi mahremiyeti kavramını tanımlamaktadır. Çünkü vergi mahremiyeti bireylerin şahsi yaşamlarıyla ilgili olan şeylerin başka birileri tarafından bilinmesini istemezken bunun bilinmesi olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir (Koçak, 2020).

Aynı zamanda vergi mahremiyeti bireylerin ticari olarak ya da ekonomi alanında göstermiş olduğu faaliyetleri ile ilgili bilgilerdendir. Bundan dolayı da bireylerin vergilerle ilgili bilgileri de özel hayatına dair görülerek güvenceye alınmış ve bu konuda bir ihlal oluşması durumunda cezai sonuçlar verilmiştir. Suç olarak sayılmasının amacı ise ticari sır olarak da görülen bilgilerin veya belgelerin yetkisi dışında olan üçüncü şahıslardan uzak tutularak haksız bir rekabet olmasının önüne geçilmek ve ticari hayatta dürüstlük sağlanmasıdır (Batur, 2016) .

VUK madde 5’de belirtilen “Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine mütaallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nefine kullanamazlar; Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar; Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştayda görevli olanlar; Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler; Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler; Bu yasak, yukarıda yazılı kimseler, bu görevlerinden ayrılışları dahi devam eder.”

Vergi Usul Kanununda vergi mahremiyetini ihlal suçunu işleyenlere verilecek ceza madde 363’de belirtilmektedir. Bu maddeye göre ceza olarak Türk ceza kanununa göre müşterinin bilgisini ya da belgelerini yetkisiz kişilere veren kişiler için üç yıla kadar ve beş bin güne kadar adli para cezası verileceği belirtilmiştir (İlhan, 2015). Vergi gizliliği ile VUK m.5’te sayılan vergi gizliliğine uymak zorunda bulunan ile vergi mahremiyetine uymama suçu VUK m.363’de ve bu suçun cezası da Türk Ceza Kanunu madde 239’da düzenlenmektedir. Bu durumda ise bir suçun oluşmasında ilk kural olan kanunilik unsuru açısından ilgili suç ve cezaya ilişkin hukuki olarak düzenleme bulunmaktadır bu da vergi mahremiyetine uymama suçunun kanuni unsurunu sağlamaktadır (Kafkas, 2022).

Vergi mahremiyetini ihlal suçunun maddi konusu, bazı yönlerden sınırlandırılmıştır. Vergi usul kanunu kapsamında bulunan suçlar için vergi mahremiyetinin ihlal suçu oluşmaktadır ve bu suçlar öğrenilen sırlar ya da saklı şekilde tutulması gereken durumlarda işlenebilmektedir. Öğrenilmiş olan bu sırların ya da saklı şekilde tutulması gerekenlerin mükellefi ilgilendiriyor olması ya da mükellefin ilişkili olduğu birilerini ilgilendiriyor olması gerekmektedir ve bu bilgileri öğrenen kişinin bu bilgileri işi aracılığıyla öğrenmiş olması gerekmektedir (Özcan, 2014).

Manevi unsur açısından vergi mahremiyeti ihlal suçu için bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenden dolayı da vergi mahremiyeti ihlal suçu sadece kasıt ile gerçekleşmektedir. Burada kasıt olması için ise sırrı saklamayan ya da öğrenmiş olduğu bilgileri kullanan kişi yapmış olduğu eylemi bilerek ve bu yaptığı eylemi isteyerek yapıyor olması yetmektedir. Bu kasıt dışında mükellefe karşı bir zarar verme kastı

bulunması gerekmemektedir. Yani kasıttaki özel bir kast olması gerekmemektedir. (Ceyhan, 2022).

1.4.2.3. Mükellefin Özel İşini Yapma

Kamu hizmeti ifa eden asıl ve devamlı görevlerde hizmet veren memurların görevlerini yerine getirirken belirlenen görev tanımlarından farklı bir görev yapmamaları gerekmektedir. Görevlerini yerine getiren memurların vatandaşlara eşit olarak davranmalı ve tarafsız bir şekilde davranması gerekmektedir. Bundan dolayı Vergi Usul Kanunu m.363'ün maddeye istinaden "...mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini yapmaları yasak edilen memurlardan bu yasağa aykırı harekette bulunanlar Türk Ceza Kanunu'nun 257'nci maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre cezalandırılır" hükmünden de anlaşılacağı gibi bu davranışlar suç şeklinde düzenlenmiştir. (Şenyüz, Yüce , ve Gerçek , 2022). Bu işler yapılırken yapılan işlerin karşılığında herhangi bir ücret alınıp alınmadığı veya devamlı olmasının da herhangi bir önemi olmamaktadır. Ücretsiz şekilde bile bir iş yapılması suç olarak sayılacaktır ve cezalandırılacaktır (Kafkas, 2022).

Mükelleflerin özel işlerinin yapma suçunun manevi unsurunu ise kasıt oluşturmaktadır. Bu durumda bu suçu işleyen suçu işlerken başkasına ait olduğunu bilerek ve tarafsız olmadan ve kendi iradesi ile isteyerek yerine getirmektedir. Bu suçun işlenmesindeki amaç ise yapılan şahsi iş yapıldıktan sonra ortaya çıkacak sonuca ulaşmak. Bu suçu gerçekleştirenler Türk Ceza Kanunu'nun 257. Maddesinin birinci fıkrasına göre "Kanunda ayrıca suç olarak tanımlanan haller dışında, görevinin gereklerine aykırı hareket etmek suretiyle, kişilerin mağduriyetine veya kamunun zararına neden olan ya da kişilere haksız bir menfaat sağlayan kamu görevlisi, altı aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır." hükmü yer almaktadır (Kahraman, 2016).

BÖLÜM 2: MÜKELLEFLERİN VERGİ SUÇ VE CEZA ALGISI ÜZERİNE ALAN ARAŞTIRMASI

2.1. Literatür Çalışması

Mükelleflerin vergi ödemesinde vergi algıları, vergi ödemeyen mükelleflere karşı devletin uyguladığı cezalar etkili olmakla beraber mükellefin vergiye uyumunu da etkilemektedir. Literatüre bakıldığında vergi suç ve cezalarının mükelleflerin vergiye uyumu konusunda etkisi olduğu görülmektedir.

Tablo 2: Literatür Taraması

Yazar adı	Kapsam	Yöntem	Sonuç
Çiçek ve Herek (2012)	Antalya ili mükellefleri	Anket	Yapılan çalışmada anket sonucunda mükelleflerin vergiyi doğuran ticari işlemleri kayıt altına almayarak, muhasebe hilesi yoluna başvurarak yasal bir yol dışında yükümlüsü olduğu vergilerden kaçınma yollarına gittiği sonucuna varılmıştır. Mükellefleri vergi kaçakçılığına iten sebep ise vergi idaresinin yapmış olduğu denetimlerin yeterli olmaması sonucuna varılmıştır.
Ayyıldız (2014)	Türkiye genelinde faal vergi mükellefleri	Anket	Yapılan çalışmada Türkiye'de mükelleflerin vergi algısına bakıldığında bir kısmı vergiyi bir vatandaşlık ödevi olarak tanımlamakla beraber vergi suçu işleyenleri de hırsız olarak değerlendiren hain ve ahlaksız olarak görmektedir. Türkiye'de vergi kaçakçılığı yöntemleri için bulunan sonuçlar ise kayıt dışılık sahte belge kullanımı ve muhasebe hileleri olmaktadır. Çalışma da uygulanan vergi cezalarının önemli bir caydırıcılığı olduğu sonucuna varılmıştır.
Hatipoğlu. (2007)	Uşak ili	Anket	Yapılan çalışmada mükelleflerin vergi suç ve cezalarını suç ve ceza olarak algılandığına ama gerekli olan önemi verilmediğine ulaşılmıştır. Bundan dolayı da uygulanan parasal vergi cezası yerine hapis cezası olması durumunda mükellefler için daha korkutucu olabilmektedir. Yapılan araştırmada bir başka sonuç ise vergi algılamayı etkileyen faktörler ne kadar iyi şekilde analiz edilirse bunun sonucunda uygulanan vergi sisteminde de daha sağlıklı bir vergi ceza sistemi kurulabilir. Bu sistem mükelleflerin ekonomik sosyolojik psikolojik durumları dikkate alınarak kurulmalıdır.
Narçin (2020)	Türkiye'deki mükellefler	Anket	Yapılan çalışmada mükelleflerin vergiye gönüllü uyum sağlanması için sadece mali ve idari olarak bir çalışma yapılmasının yeterli olmayacağı ülkede mükelleflerin sosyal alanda, hukuki alanda, ekonomik alanda ve siyasal alanda uzun vadeli yapılacak çalışmalar yapılması sağlanmalıdır.
Muter, Sakıncı ve Çelebi (1993)	Manisa ili merkez ilçe	Anket	Yapılan çalışmada mükelleflerin büyük bir kısmı vergiyi fayda ilkesine göre tanımlamakta ödemiş oldukları vergilerle devletten almış olduğu kamu hizmeti ile bağdaştırmaktadır. Bundan dolayı ise eğer mükellefte devletin topladığı vergileri doğru şekilde harcamadığı düşüncesi oluşursa vergiye bakışı etkilenecektir. Vergi oranlarında meydana gelen artmalarda olumsuz olarak mükellefleri etkilemektedir. Yapılan çalışmada mükelleflerin çoğunluğu vergi yükünü ağır ve çok ağır bulmakla birlikte vergi sisteminin adil olmadığı şeklinde

			bir değerlendirme yapmaktadır.
Savaşan ve Odabaşı (2005)	Smmm vergi denetim elemanları	Anket	Yapılan çalışmadaki anket sonucunda kayıpların yüksek olduğuna ulaşılmıştır. Bu düşüncedeki smmm ve denetim elemanlarına göre vergi yükünün yüksek olması, istisna ve muafiyetlerin olması, vergi sisteminin adil olmaması, verginin tabana yayılmaması kamu harcamalarının mükellefin beklentilerini karşılamaması ile vergi ahlakının eksikliği ve bilincinin eksikliği gibi nedenler vergi kayıp ve kaçaklarına yol açmaktadır sonucuna ulaşılmıştır.
Öz yalama ve Gümüş (2013)	Eskişehir	Anket	Yapılan çalışmada mükelleflerin vergi kaçırmasında etken olanlar vergi oranları, vergi sisteminin adalet algısı, vergi idaresi etkinliği, vergi cezaları nitelikleri ve denetimlerinin niteliği, oluşan vergi ahlakı ve mükelleflerin sahip olduğu bazı demografik özellikleri gibi faktörlerin etkili sonucuna varılmaktadır.
Akıncı ve Başol (2015)	Kırklareli ilinde yaşayan bireyler	Anket	Yapılan çalışma sonucunda ortalaması en yüksek olan değişken vergi bilincinin artması şeklinde olmaktadır. Bu sonuç ise vergi bilincinin yeterli düzeyde oluşmadığını ifade etmektedir. Çalışmada ortalama puanı en düşük olarak verginin kutsal bir vatandaşlık görevi olduğu düşüncesi ve ülkede adil şekilde vergileme sisteminin olmadığına yönelik olan düşünce olmaktadır.
Arslaner (2017)	Aydın ili	Anket	Yapılan çalışmada vergi ödeyenlerin vergiyi toplayanlara güven duymadığı sonucuna varılmıştır. Basit usul mükellefleri dahil edilmeden bakıldığında mükellef sayıları ve mükellefleri denetleyecek denetmen sayısı arasında ciddi bir fark olmaktadır. Bundan dolayı da etkin bir şekilde denetim olabilmesi için elektronik şekilde bir denetim sisteminin oluşturulması önemlidir. Vergi oranlarının artmaya meyilli olması ise mükelleflerin vergiye karşı tepki vermesinde etkili olmaktadır. Vergilemede eşitlik olmaması, vergilemede ödeme gücü ilkesi göz ardı edilmesi vergilemede kanunilik ilkesine göre hareket edilmemesi gibi nedenler de etkili olmaktadır. Vergi toplarken etkin bir şekilde tahsilat olabilmesi için mükelleflerin kurallara uymalarının denetiminin yapılması ve uymayanlara ceza verilmesi ile bir zaman kaybetmektense mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlu haline getirilmeye çalışılmalıdır.
Durnaoğlu (2020)	Afyonkarahisar ili vergi mükelleflerine	Anket	Yapılan çalışma sonucunda mükelleflerin “vergide adalet ve tarafsızlık” ilkelerine karşı olumsuz bir düşünce taşıdıkları görülmüştür. Vergi cezalarının caydırıcı olmamasının bir nedeni de Türkiye’deki vergi yasalarının karmaşık olmasıdır. Vergi cezalarında bir caydırıcılık olması için mükelleflerin defterlerinin ve belgelerinin aralıkla incelenerek denetlenmesi gerekmektedir. Türkiye’de yeterli oranda bir inceleme olmadığından dolayı mükellefler vergi kaçırmaı seçebilmektedir. Çünkü yapılan anket çalışması sonucunda katılımcıların %64,8’1 vergi cezalarının caydırıcı olduğunu düşünmemektedir. Bu düşüncenin nedeni ise vergi cezaları miktardan ibaret olmaktadır.

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Literatüre bakıldığında anket yönteminin mükelleflerin vergi ceza algılarını tespitine yönelik olarak kullanıldığı görülmektedir. Buna göre taranan on çalışmadan ikisinde Türkiye’de mükelleflerin bazıları vergiyi bir vatandaşlık ödevi olarak tanımlarken vergi

suçu işleyenleri de hırsız hain ve ahlaksız olarak görmekte ve ödemiş olduğu vergi ile almış olduğu kamu hizmeti arasında bir ilişki oluşturmamaktadır ve mükelleflerin vergi yükünü ağır ya da çok ağır şekilde bulmakla birlikte adil bir vergi sistemi olmadığı şeklinde bir değerlendirme yapmaktadır. Bu çalışmalardan ikisinde vergi kaçırma yolları olarak ise mükelleflerin vergiyi doğuran ticari işlemleri kayıtlara almama yoluna giderek, muhasebe hilesi yaparak yasal şekilde olmadan yükümlü bulunduğu vergilerden kaçınma yollarına gittiği ve kayıt dışılık ile sahte belge kullanımı sonucuna varılmıştır. Mükellefleri vergi kaçırmaya iten sebepler açısından bakıldığında ise çalışmalardan üçünde mükellefleri vergi kaçakçılığına iten sebepler vergi idaresinin yapmış olduğu denetimlerin yeterli olmaması, vergi yükünün olması, istisna ve muafiyetlerin olması, adil vergi sistemi olmaması, verginin tabana yayılmamış olması, kamu harcamalarının mükellef beklentilerini yeterli şekilde karşılamaması, vergi ahlakının olmaması ve vergi bilincinin eksikliği, vergi idaresinin etkinliği, vergi cezalarının niteliği ve vergi denetimlerinin niteliği vergi kayıp ve kaçaklarına yol açmaktadır sonucuna ulaşılmıştır. Yapılan çalışmaların ikisinde vergi cezalarının caydırıcılığı konusunda Türkiye'deki vergi yasalarının karmaşık olması, mükelleflerin defterlerinin ve belgelerinin aralıkla incelenerek denetlenmesi gerektiği, suç ve cezalara gerekli olan önemi verilmemesinden dolayı vergi cezalarının caydırıcı olmadığı düşünülmektedir. Çalışmaların üçünde ise vergi uyumu konusunda mükelleflerin uyum sağlayabilmesi için sosyal alanda hukuki alanda ekonomik alanda ve siyasal alanda çalışma yapılması gerektiği düşünülmektedir.

2.2. Araştırmanın Amacı Önemi ve Katkısı

Devlet kamu hizmetlerini topladıkları vergiler ile finanse etmektedir. Vergiler de kayıp yaşanması devletin sunmuş olduğu kamu hizmetinde de eksikliklere neden olabilmektedir. Mükelleflerin vergiyi algılamaları vergi uyumu açısından önem arz etmektedir. Çünkü vergiyi yük olarak algılan mükellef vergi ödemekten kaçınma hatta vergi kaçırma yoluna gidebilmektedir. Araştırmanın amacı mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının vergi uyumuna etkisinin incelenmesidir.

Bu araştırmaya “Vergi mükelleflerinin vergi suç ve ceza algısını etkileyen faktörler nelerdir?” sorusu ile yola çıkılmıştır. Bu doğrultuda araştırmanın amacı vergi mükelleflerin vergi suç ve cezalarına ilişkin algılarını tespit edip bu algıyı etkileyen

faktörleri belirlemektir. Bu amaca yönelik oluşturulan araştırma soruları aşağıda verilmiştir.

1. Mükelleflerin vergi suç ceza algısı düşük müdür?
2. Vergi cezalarının yetersizliği vergi kaçakçılığını etkilemekte midir?
3. Vergi suç ceza algısını etkileyen faktörler nelerdir?

Araştırma literatürde yapılmış olan çalışmalarda mükelleflerin vergi algıları incelenmektedir. Bu çalışmada mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının araştırılması çalışmanın diğer çalışmalardan farklı bir öneme sahip oldurmakla birlikte literatüre de katkı sağlamaktadır.

2.3. Araştırmanın Evreni Örnek Kitle ve Sınırlılıkları

Evreni araştırma sonuçlarının genellenmek istendiği elemanlar bütünü oluşturmaktadır. Canlı veya cansız her çeşit ortak özelliğe sahip eleman bütünü olabilmektedir. Buna “ana kitle” de denmektedir Çalışma evreni ise ulaşılabilen evren olmaktadır ve araştırmacının ya doğrudan gözleyerek ya da ondan seçilmiş bir örnek küme üzerinde yapılan gözlemlerden yararlanarak hakkında görüş beyan edebileceği evren çalışma evrenidir (Karasar,2019). Genel evreni Türkiye’deki mükellefler oluştururken araştırmanın evrenini Marmara Bölgesindeki mükellefler oluşturmaktadır. Araştırma kapsam olarak İstanbul ilinde yaşayan mükelleflerle sınırlandırılmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı istatistik verilerine göre İstanbul ilinde nisan ayı itibariyle gelir vergisi faal mükellef sayısı 613.163 kişi ile yüzde(%) 26’sını, gelir stopaj vergisi faal mükellef sayısı 1.074.727 kişi ile %28’ini, gayrimenkul sermaye iradı faal mükellef sayısı 859.806 kişi ile %36’sını, basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellef sayısı 46.177 kişi ile %6’sını, kurumlar vergisi faal mükellef sayısı 411.109 kişi ile %37’sini, katma değer vergisi faal mükellef 1.002.629 kişi ile %29’unu oluşturmakta ve İstanbul ilinde yaşayan toplam 4.007.611 mükellef sayısı bulunmaktadır. Türkiye genelindeki mükellef sayısının içinde yüksek bir pay oluşturması nedeniyle İstanbul ilinin örnekleme temsi kabiliyetinin daha yüksek olduğu düşünülmektedir.

Türkiye’de bilimsel çalışmaların büyük çoğunluğu kolay örnekleme tekniği ile yapılmaktadır. Bu yöntemde ankete cevap veren herkes örneğe dahil edilmektedir. Bu yöntemde katılımcı bulma istenilen örnek büyüklüğüne ulaşınca dek devam eder.

İnternet ortamı ile gerçekleştirilen anketlerde bu yöntem kullanılmaktadır (Coşkun, Altunışık ve Yıldırım 2019). Kolay örneklem yönteminin kullanılması araştırma kısıtlarından olmaktadır. Çünkü olasılığa dayalı olmayan bir örnekleme yöntemi seçildiğinde elde edilen veriler evrene genellenememektedir. Bundan dolayı kolay örnekleme kısıt olmaktadır yani genelleme kısıtı oluşturur. Bununla birlikte ise maliyet unsuru ve zaman unsuru gibi nedenler de araştırmanın kısıtlarını oluşturmaktadır.

2.4. Verilerin Toplanması

Araştırmanın amacını gerçekleştirmek üzere, konu üzerine çeşitli sorular oluşturularak tesadüfi şekilde belirlenen mükelleflere “online anket” yöntemi uygulanmıştır. Anketin uygulanacağı kitle için kolay örnekleme metodu tercih edilmiştir. Anket yönetimi ile toplanan veriler SPSS programı kullanılarak analiz edilmiştir.

Araştırmada anket sorularının hazırlanmasında Ayyıldız (2014), ve Çiçek ve Herek (2012) çalışmalarında yer alan sorulardan faydalanılmıştır. Anket soruları “1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, 4-Katılıyorum ve 5-Kesinlikle Katılıyorum” seçeneklerinden oluşan 5’li likert ölçekli ifadeler ve normal sorular olmak üzere iki bölümden oluşmuştur.

Anket soruları hazırlanıp Sakarya Üniversitesi Etik Kurul’undan onay alındıktan sonra önce pilot şekilde bir anket çalışması yapılmıştır. Pilot çalışma sonrasında İstanbul’da yaşayan mükelleflere online anket ulaştırılarak cevaplanması sağlanmıştır. Bu aşamalar sonrasında ise anket tamamlanmıştır.

Verileri toplayabilmek için İstanbul’da yaşayan mükelleflere Google formlar aracılığıyla online olarak hazırlanan anket link halinde çeşitli yollarla (mail, telefon v.b) ulaştırılmaya çalışılmıştır. Araştırma Mart 2023-Nisan 2023 tarihleri arasında araştırmacı tarafından yapılmıştır.

Ankette mükelleflerin vergiye karşı gerçek algılarını, vergi kaçırıcılara karşı gerçek düşüncelerini, devletin uyguladığı vergi suç ve cezalarının ne kadar etkili olduğu konusunda doğru veri alabilmek için ankete katılan katılımcılardan isim soy isim gibi kişisel bilgiler talep edilmemiştir. Çünkü isim soy isim beyan etmeleri durumunda katılımcılar sorulara gerçek düşüncelerine göre cevap vermekte çekimser kalabilmektedir.

2.5. Anket Bulgularının Analizi

Ölçekteki maddelerin homojen bir yapıya olup olmadığını tespit etmek için Cronbach alfa katsayısı kullanılmaktadır. Bu katsayı yüksek ise o zaman ölçekte bulunan maddeler tutarlı olmakta ve aynı özelliğe sahip maddelerden oluşmaktadır. Daha çok likert ölçeklerde kullanılmaktadır. Cronbach katsayısı şu şekilde olmaktadır:

0 ile 0.40 arasında ise güvenilir değil,

0.40 ile 0.60 arasında ise düşük güvenilirlikte,

0.60 ile 0.80 arasında ise oldukça güvenilir,

0.80 ile 1.00 arasında ise yüksek güvenilirlikte (Yıldız ve Uzunsakal , 2018).

Tablo 3: Cronbach's Alfa Katsayısı Analizi

Cronbach's Alfa	Değişken Sayısı
0,83	35

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Cronbach Alfa Katsayısı ile anketin güvenilirlik analizi yapılmıştır. 0 ile 1 arasında bulunması gereken bu katsayı yapılan analiz sonucunda katsayı 0,83 bulunmuştur. Bu katsayı sonucunda bu çalışmanın yüksek derecede güvenilir olduğu görülmektedir.

Katılımcılara vergi suç ve ceza algısına yönelik sorulmuş olan ifadelerin basıklık ve çarpıklık değeri aşağıda gösterilmiştir.

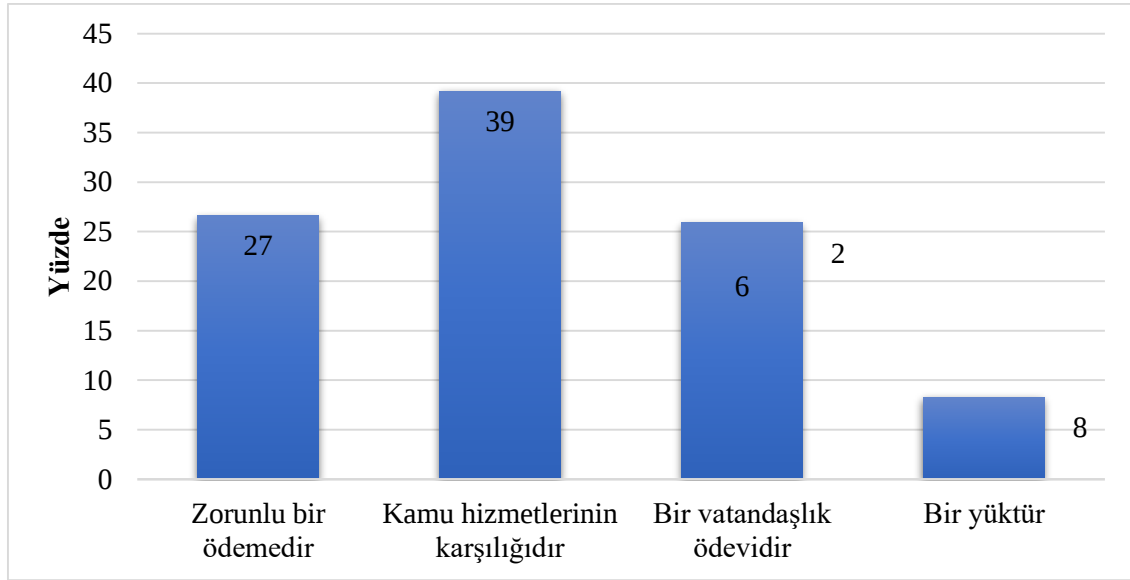
Tablo 4: Vergi Suç ve Ceza Algısı İfadeleri Basıklık ve Çarpıklık Değerleri

Vergi Suç ve Ceza Algısı	Basıklık	Çarpıklık
Vergi kanunlarına uyarım.	-1,135	0,322
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm.	-0,568	-0,775
Vergi cezaları adildir.	0,710	-0,256
Vergi suçlarını biliyorum.	-0,182	-1,049
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	-0,262	-1,005
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.	-0,088	-1,003
Vergi cezaları vergi suçu işlemede caydırıcı etkiye sahiptir.	0,598	-0,627
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.	0,229	-1,070
Vergi cezası almak beni üzer.	-1,178	0,430
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	-0,581	-0,884
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları bütün vergi kaçırانlar için adaletli olarak uygulanmaktadır.	1,520	1,726
Vergi cezaları yetersizdir.	-0,270	-1,003
Vergi cezası almaktan korkarım.	-1,023	0,049
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.	-0,445	-0,971

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Buna göre Tabachnick and Fidell'e (2013) göre belirlenen ölçeğin basıklık ve çarpıklık değerleri -1,5 ile +1,5 arasında olursa verilerin normal dağılım şartına uygunluk sağlanmaktadır.

Mükelleflere Sizce Vergi Ne Anlama Gelmektedir? sorusu sorulmuştur ve mükelleflerin vermiş olduğu cevaplar aşağıdaki grafikte sunulmuştur.



Grafik 1: Mükelleflerin Vergi Algısı

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Vergi ankete katılanların (%) 27'si için zorunlu bir ödeme, %39'u için kamu hizmetlerinin karşılığı, %26'sı için bir vatandaşlık görevi ve %8'i için yük'tür. En yüksek % ise 39 olarak kamu hizmetlerinin karşılığı olarak verilen cevap olmaktadır.

Yapılan anket çalışmasında mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının tespiti için sorulan ifadelere verdikleri cevapları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 5: Ankete Katılanların Suç ve Ceza Algısına İlişkin Cevaplarının Dağılımları

Vergi suç ve ceza algısına ilişkin ifadelerden uygun gördüğünüz birini işaretleyiniz. (%)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Vergi kanunlarına uyarım.	11	6	7	49	27
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm.	14	12	18	40	16
Vergi cezaları adildir.	29	37	19	11	4
Vergi suçlarını biliyorum.	13	20	23	27	17
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	12	19	21	31	16
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.	13	21	26	25	15
Vergi cezaları vergi suçu işlemede caydırıcı etkiye sahiptir.	27	34	17	15	7
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.	13	35	17	24	11
Vergi cezası almak beni üzer.	10	8	6	44	32
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	11	15	14	30	30
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları bütün vergi kaçırıcılar için adaletli olarak uygulanmaktadır.	51	29	10	4	6
Vergi cezaları yetersizdir.	13	16	25	26	20
Vergi cezası almaktan korkarım.	10	7	10	43	30
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.	13	16	16	35	20

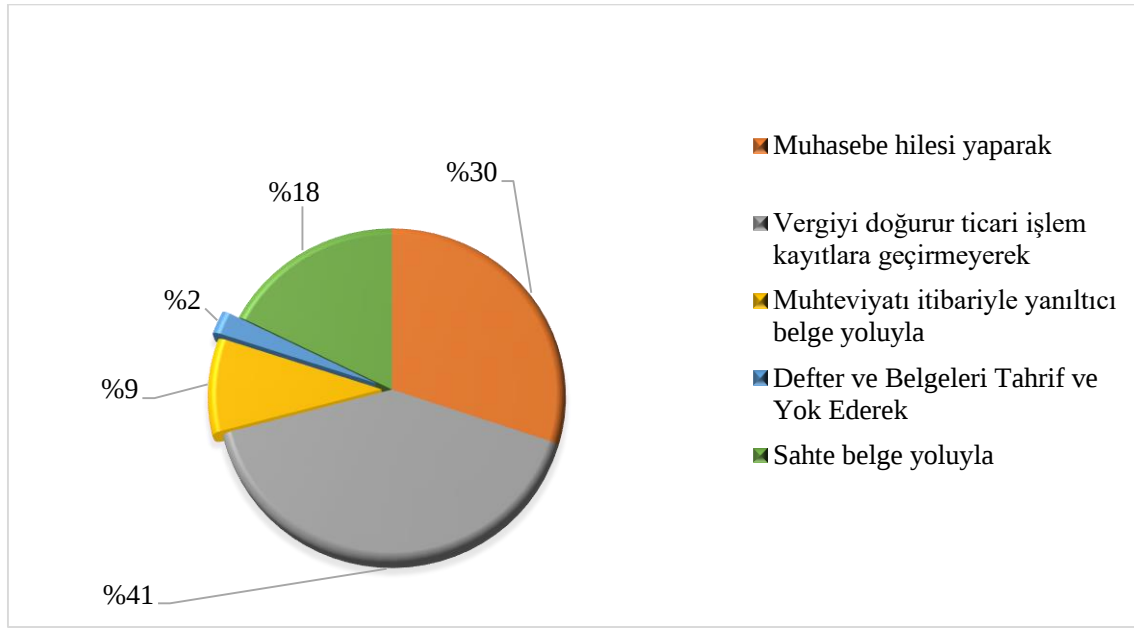
Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların %76'sı vergi kanunlarına uyduklarını beyan etmiştir. Katılımcıların %56'sı ise vergisel yükümlülüklerini gönüllü olarak yerine getirmektedirler. Vergi cezalarının adil olması konusunda ise katılımcıların %66'sı adil bir vergi cezaları olmadığını düşünmektedir. Katılımcıların vergi suçlarını bilmeleri konusunda ise fikir ayrılığı olduğu görülmüştür. Katılımcıların %23'ü bu konuda kararsız kaldığını belirtmiştir. Vergi kaçırdığı takdirde uygulanacak cezalar konusunda da katılımcıların %47'si uygulanacak cezaları bilmektedir. Usulsüzlük cezalarını bilenlerin oranı ise %40 olmaktadır.

Katılımcıların %61'i vergi işlemede vergi cezalarının caydırıcı etkisi olduğunu düşünmemektedir. Vergi suçu işlenmesi halinde hapis cezası alacağını düşünenlerin oranı %48 olurken hapis cezası almayacağını düşünenlerin oranı %22 olmaktadır.

Katılımcıların %76'sı vergi cezası almanın üzeceğini beyan etmişlerdir. Katılımcıların %60'ı ise vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımların vergi uyumunu arttıracığını söylemiştir. Katılımcıların %25'i kararsız olurken %46'sı da vergi cezalarının yetersiz olduğunu söylemiştir. Katılımcıların %73'ü ise vergi cezası almaktan korkmaktadır ve aldıkları vergi cezasının çevresindekilerin bilmesini istemeyenlerin oranı ise %55'dir.

Mükelleflere Türkiye'de en yaygın vergi kaçırma yöntemi nedir? sorusu sorulmuş olup mükelleflerin vermiş olduğu cevaplar aşağıdaki grafikte sunulmuştur.

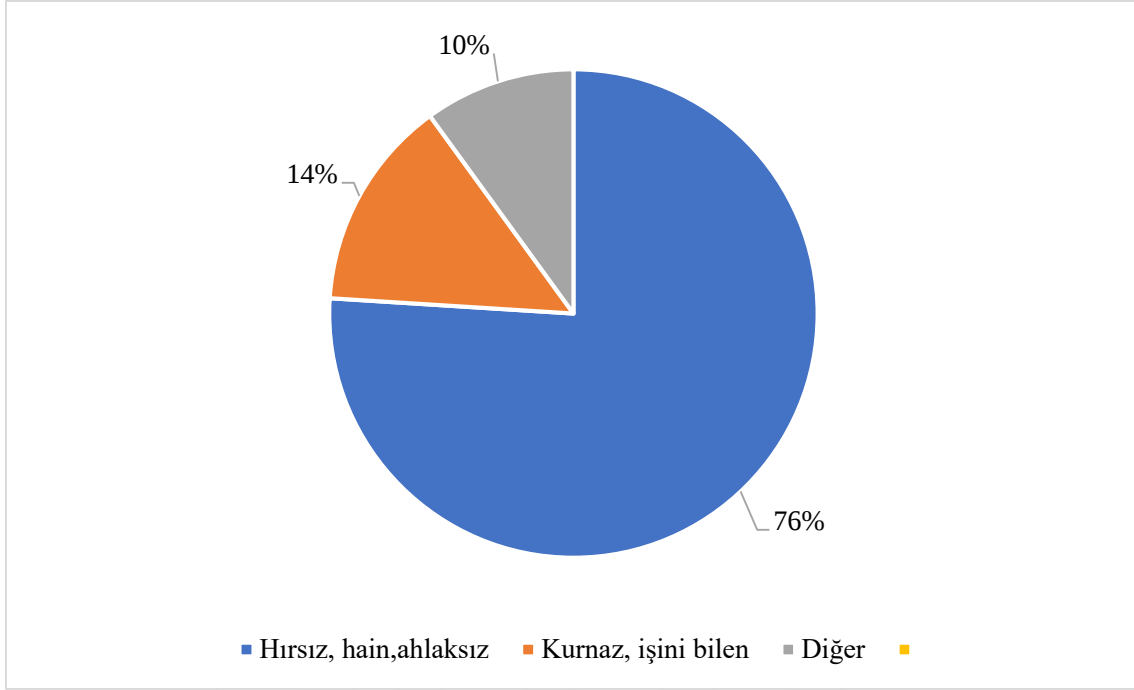


Grafik 2: Türkiye'de En Yaygın Vergi Kaçırma Yöntemleri

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların %41'i Türkiye'de en yaygın vergi kaçırma yöntemi olarak vergiyi doğurur ticari işlemi kayıtlara geçirmeyerek, %30'u ise muhasebe hilesi yaparak vergi kaçırma yoluna gidildiğini beyan etmiş, %18'i sahte belge yoluyla olduğunu söylemiş, %9'u muhteviyatı itibari ile yanıltıcı belge yoluyla olduğunu, katılımcıların %2'si defter ve belgeleri tahrif ve yok ederek yapıldığını söylemiştir.

Mükelleflere, vergi suçu işlemiş bir mükellefi nasıl değerlendirirsiniz sorusunda verilen cevaplar aşağıdaki grafikte gösterilmiştir.



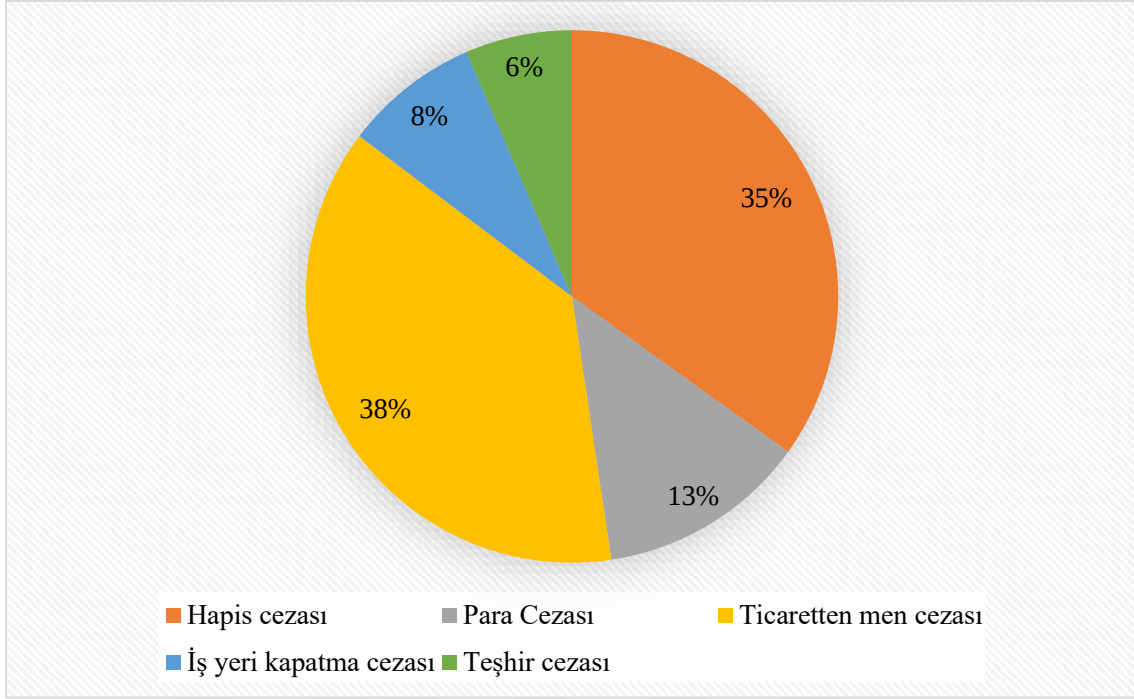
Grafik 3: Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefin Değerlendirilmesi

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların %76'sı vergi suçu işlemiş mükellefi hırsız, hain, ahlaksız olarak görmekteyken %14'ü ise vergi suçu işleyenleri kurnaz, işini bilen olarak görmektedir.

Katılımcılardan diğer yanıtı olarak nasıl olsa af çıkacağını bilen biri olarak görürüm. Hırsız hain ahlaksız kadar ileri gitmem ama nasıl harcandığını gördükçe ödeyememi değil, toplanan vergiyi sorumsuzca harcayanı hırsız, hain, ahlaksız bulurum gibi cevaplar verilmiştir. Bununla birlikte vergi suçu ileyen birini işadımı vasfını taşımadığını düşünürüm diyenlerde bulunmaktadır. Bir başka mükellef ise “Adil bir memlekette hain diyebilirim ama şu an bu zaman ve ülkede ancak sıradan halk için başka çaresi yok” şeklinde düşünmektedir. Diğer kısmına yazılan cevaplardan bazıları ise “İyi olmayan bir vatandaş”, “Normal”, “Yasalara uymayan” şeklindedir.

Mükelleflere “Vergi kaçırana uygulanabilecek en caydırıcı ceza hangisi olabilir?” diye sorulduğunda mükelleflerin vermiş olduğu cevaplar aşağıdaki grafikte gösterilmiştir.

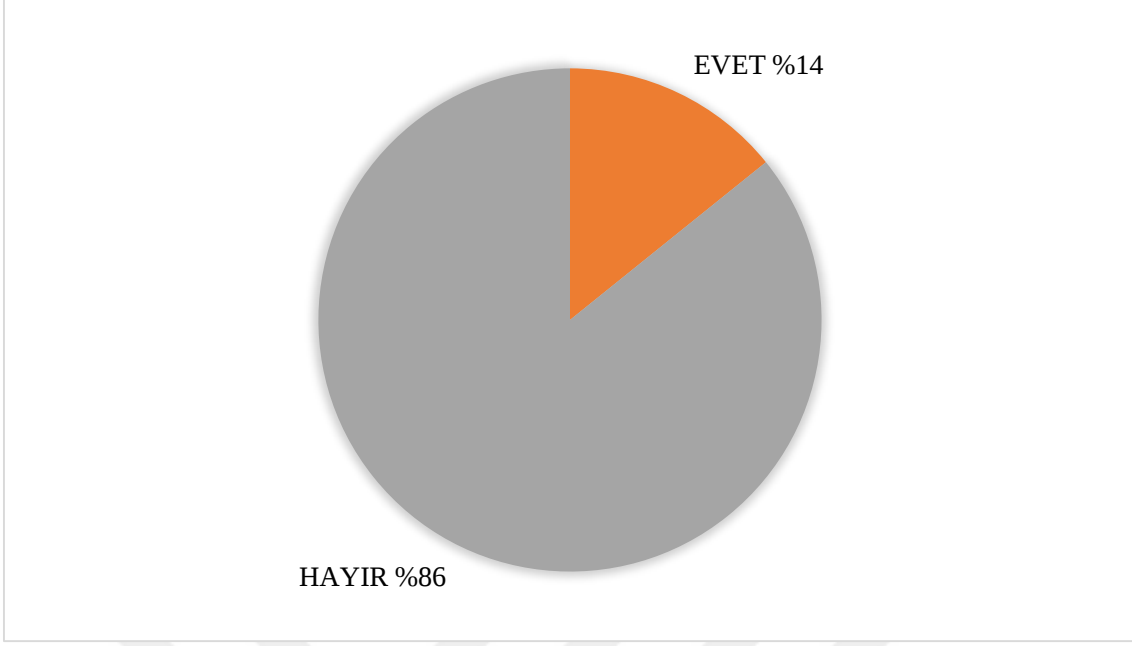


Grafik 4: Vergi Kaçıranlara Uygulanabilecek En Caydırıcı Cezalar

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların %38'i vergi kaçırancılara uygulanacak en caydırıcı ceza ticaretten men cezası olduğunu düşünürken %35'i ise vergi kaçırancılara hapis cezası uygulanmasını beyan etmiştir. Katılımcıların yalnızca %6'sı vergi kaçırancılara caydırıcı ceza olarak teşhir cezası uygulanmasını istemiştir.

Mükelleflere daha önce denetim geçirip geçirmediklerini sormak için “Şimdiye kadar bir denetime tabi tutuldunuz mu?” sorusu sorulmuş verilen cevaplar aşağıdaki grafikte sunulmuştur.

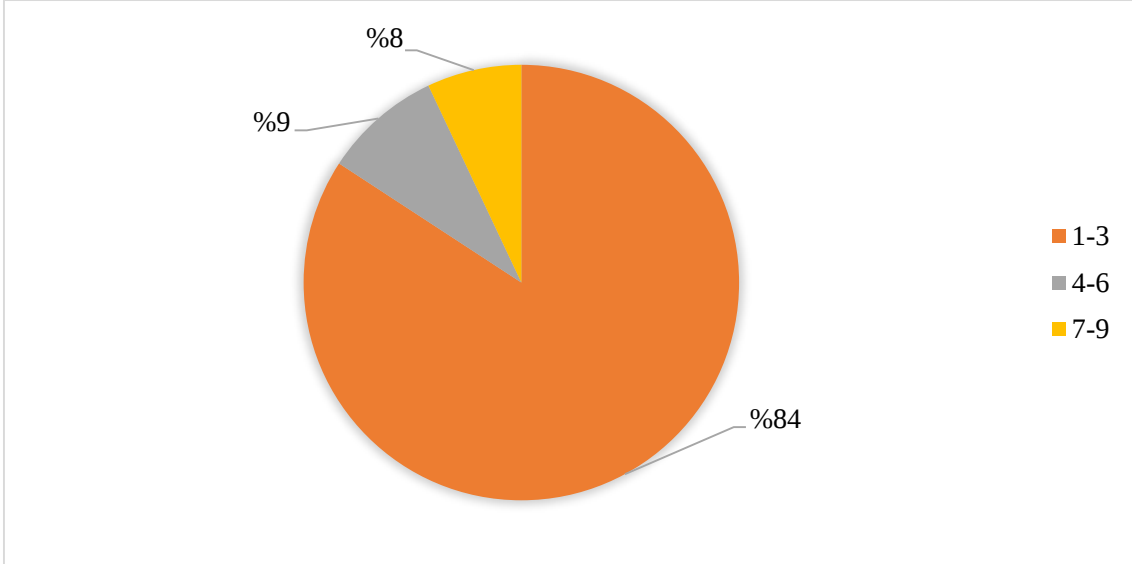


Grafik 5: Mükelleflerin Denetime Tabi Tutulma Durumları

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcılara şimdiye kadar bir denetime tabi olup olmadıkları sorulduğunda %86'sı denetime tabi tutulmamışken %14'ü bir denetime tabi tutulduklarını söylemiştir.

Daha önce denetim geçirmiş mükelleflere “Şimdiye kadar kaç defa denetime tabi tutuldunuz?” sorusu sorulmuş olup verilen cevaplar aşağıdaki grafikte gösterilmiştir.

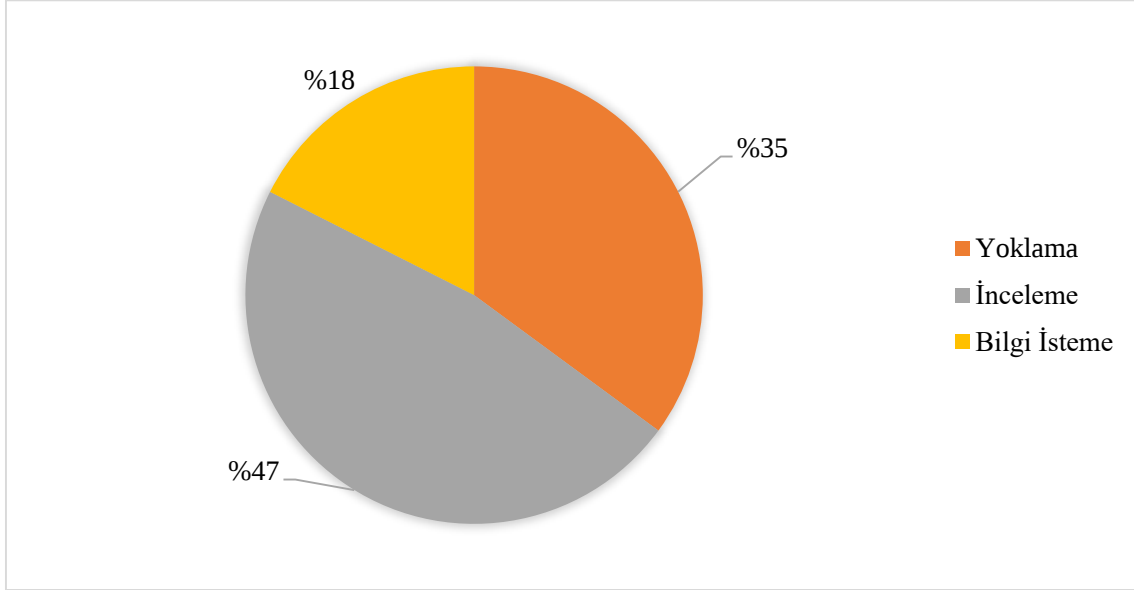


Grafik 6: Mükelleflerin Denetim Geçirme Sayısı

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Denetime tabi tutulan katılımcıların kaç defa denetime tabi tutuldukları sorulduğunda ise katılımcıların %84'ü 1-3 ve %9'u 4-6 olduğunu söylerken %8'i de 7-9 cevabını vermiştir. Dolayısıyla mükelleflerin büyük bir çoğunluğunun en az bir kere denetim geçirdiği görülmektedir.

Denetim geçirmiş mükelleflere “Ne tür bir denetime tabi tutuldunuz?” sorusu sorulmuş olup mükelleflerin vermiş olduğu cevaplar grafikte gösterilmiştir.

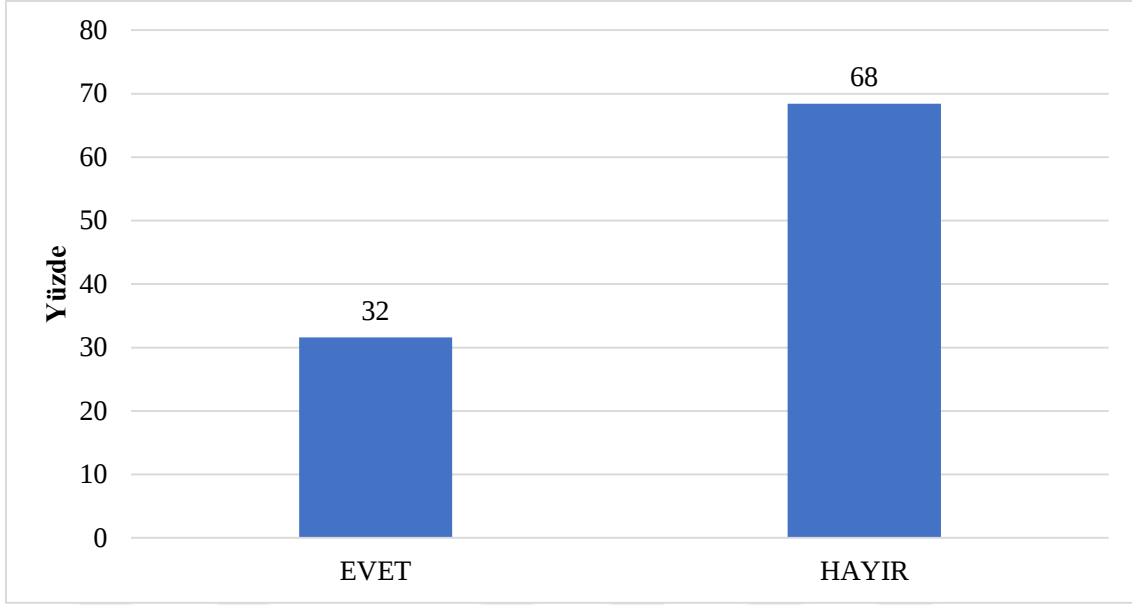


Grafik 7: Mükellef Denetlenme Türleri

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Denetime tutulan katılımcıların %47'si inceleme türünü söylerken %35'i de yoklama ile denetim geçirdiklerini beyan etmiştir. Bilgi isteme türünde denetime tutulanların oranı ise %18 olmaktadır.

Denetime tabi tutulan mükelleflere “Daha önce hiç vergi cezası aldınız mı?” sorusu sorulduğunda alınan cevaplar aşağıdaki grafikte gösterilmiştir.

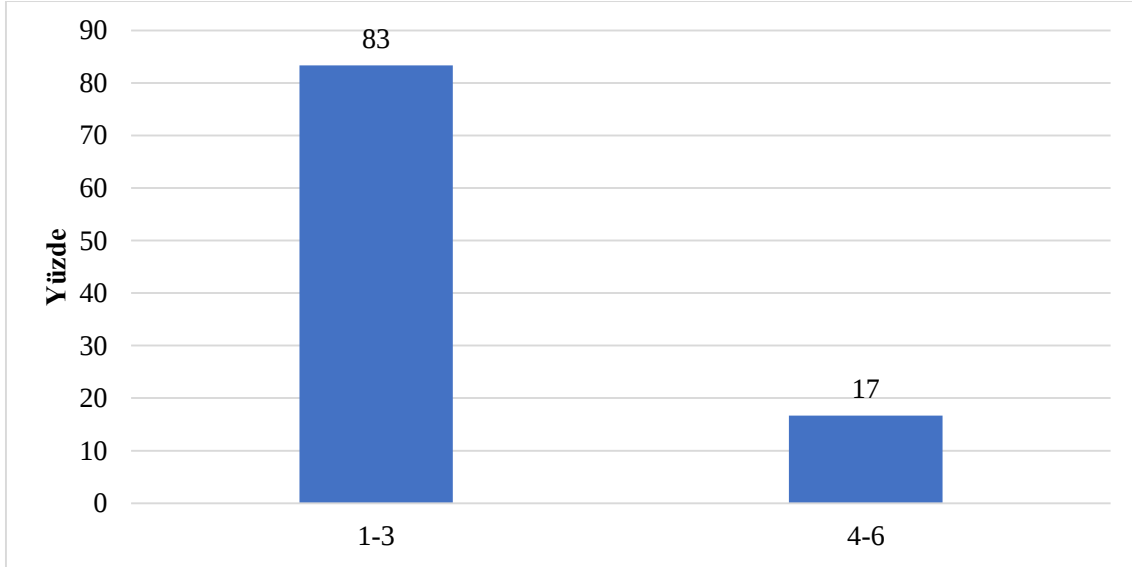


Grafik 8: Mükelleflerin Ceza Olma Durumları

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcılara daha önce hiç vergi cezası alıp almadıkları sorulduğunda %68'i bir vergi cezası almadığını söylerken %32'si de vergi cezası aldıklarını söylemiştir.

Ceza alan mükelleflere "Kaç defa vergi cezası aldınız?" sorusu sorulduğunda alınan cevaplar grafikte gösterilmiştir.



Grafik 9: Mükelleflerin Ceza Alma Sayıları

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Vergi cezası alan katılımcıların da %83'ü 1-3 defa vergi cezası aldığını söylerken %17'si de 4-6 defa vergi cezası almıştır.

2.6. Araştırma Sonuçlarının Değerlendirilmesi

2.6.1. Mükelleflerin vergi suç ve ceza algısı

Mükelleflerin vergi suç ceza algısı düşük müdür? araştırma sorusunun cevabı için mükelleflere 14 ifade sorulmuştur. Mükelleflerin verdikleri cevaplar Tablo 6'da sunulmuştur.

Tablo 6: Mükelleflerin vergi suç ve ceza ölçeğindeki ifadeler

Vergi Suç ve Ceza Ölçeği	Ortalama
Vergi kanunlarına uyarım.	3,75
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm.	3,33
Vergi cezaları adildir.	2,24
Vergi suçlarını biliyorum.	3,14
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	3,21
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.	3,08
Vergi cezaları vergi suçu işlemede caydırıcı etkiye sahiptir.	2,38
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.	2,85
Vergi cezası almak beni üzer.	3,84
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu arttırır.	3,55
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları bütün vergi kaçırانlar için adaletli olarak uygulanmaktadır.	1,80
Vergi cezaları yetersizdir.	3,24
Vergi cezası almaktan korkarım.	3,75
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.	3,33

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Mükelleflerin vergi suç ceza algısını ölçmek için sorulan ifadelere vermiş oldukları yanıtların ortalaması 3,10 olmaktadır. Likert ölçeğinde 1:Kesinlikle katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum olduğu düşünülürse, mükelleflerin vergi suç ceza algıları ne düşük ne de yüksek olmaktadır. Mükellefler ortalama vergi suç ceza algısına sahip olmaktadır.

2.6.2. Vergi cezaları yetersizliğinin vergi kaçakçılığına etkisi

Mükelleflere vergi kaçakçılığına sebep olan faktörler nelerdir? diye sorulmuş verilen cevaplar Tablo 7’de sunulmuştur.

Tablo 7: Vergi Kaçakçılığına Sebep Olan Faktörler

Vergi kaçakçılığına sebep olan faktörler	Yüzde
Yüksek vergi oranı	11
Vergi sisteminin adil olmaması	11
Vergi denetiminin yetersizliği	11
Nasıl olsa herkes kaçırıyor düşüncesi	11
Vergi affı	10
Toplumda vergi bilincinin oluşmaması	9
Vergi cezaları yetersizliği	8
Hükümete güven düzeyinin düşük olması	7
Kamu harcamalarındaki savurganlık	7
Vergi idaresinin yetersizliği	6
Vergi yasalarının karmaşıklığı	5
Vergi kanunlarının sık sık değişmesi	4

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 7’de katılımcılara sorulan vergi kaçakçılığına sebep olan faktörlere verdikleri cevapların çoklu cevap testi sonucunda ise birinci sırada katılımcıların %11’i yüksek vergi oranı, vergi sisteminin adil olmaması, vergi denetiminin yetersizliği ve nasıl olsa herkes vergi kaçırıyor düşüncesi, ikinci sırada %10 oran ile vergi affı, üçüncü sırada %9 oranla toplumda vergi bilinci oluşmaması ve dördüncü olarak %8’lik bir oran ile vergi cezalarının yetersiz olmasının da vergi kaçakçılığına etkisi olduğunu düşündüğü sonucuna varılmaktadır. Katılımcılar vergi denetiminin yetersiz olmasının sonucunda vergi cezalarının da yetersiz olduğunu düşündüğü için bu durum vergi kaçakçılığını da etkilemektedir.

2.6.3. Denetim Sayısının Vergi Suç ve Ceza Algısına Etkisi

Denetim sayısı vergi suç ceza algısını etkilemekte midir? araştırma sorusu için vergi suç ceza algısına ilişkin ifadelerin denetim geçirenler ile ilişkisine bakılmıştır.

Tablo 8: Denetim Sayısı ile Vergi Suç Ceza Algısına İlişkin İfadelerin Anova Analizi Tanımlayıcı istatistikler

		N	Ortalama	Standart sapma	Standart hata
Vergi suçlarını biliyorum.	1-3	48	2,8542	1,51573	0,21878
	4-6	5	3,6000	1,51658	0,67823
	7-9	4	4,7500	0,50000	0,25000
	Toplam	57	3,0526	1,54019	0,20400
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	1-3	48	2,8333	1,46350	0,21124
	4-6	5	3,6000	1,51658	0,67823
	7-9	4	4,7500	0,50000	0,25000
	Toplam	57	3,0351	1,49958	0,19862
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.	1-3	48	2,9375	1,47902	0,21348
	4-6	5	3,6000	1,51658	0,67823
	7-9	4	4,7500	0,50000	0,25000
	Toplam	57	3,1228	1,50084	0,19879

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 9: Denetim Sayısı ile Vergi Suç Ceza Algısına İlişkin İfadelerin Çoklu Karşılaştırma Sonuçları

Denetim sayısı çoklu karşılaştırma			Ort. Farkı	Anlamlılık	Anova p.
Vergi suçlarını biliyorum.	7-9	1-3	1,89583*	0,001	0,040
		4-6	1,15000	0,432	
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	7-9	1-3	1,91667*	0,001	0,30
		4-6	1,15000	0,432	
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.	7-9	1-3	1,81250*	0,001	0,048
		4-6	1,15000	0,432	

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yapılan anova analizi sonucunda denetim sayısı ile vergi suç ceza algısı arasında anlamlı bir ilişki söz konusu olmaktadır. 7-9 defa denetim geçiren mükelleflerin 1-3 defa denetim geçiren mükellef ile 4-6 defa denetim geçiren mükelleflere göre vergi uyumu daha yüksek olmaktadır. Çünkü mükellefler denetim geçirdikçe vergi suçlarını daha iyi biliyor, vergi kaçırdığı takdirde uygulanacak cezaları biliyor ve usulsüzlük cezalarını bilmektedir. Dolayısıyla denetim sayısının vergi suç ve ceza algısına etkisi vardır.

Mükelleflerin denetim tabi tutulma durumunun vergi suç ceza algısına etkisinin olup olmadığının tespiti için T testi ile analiz edilmiştir. Sonuçlar Tablo 10 ve Tablo 11’de sunulmuştur

Tablo 10: Denetime Tabi Tutulma Durumunun Vergi Suç Ceza Algısına Etkisi T Testi Tanımlayıcı İstatistikleri

	Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	N	Ortalama	Standart Sapma	Standart Hata Ortalaması
Vergi cezaları adildir.	EVET	57	1,8772	1,0534	0,13953
	HAYIR	344	2,3023	1,10993	0,05984

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 11: T Testi Analizi

	Ortalama	t değeri	p.	Ortalama Farkı
Vergi cezaları adildir.	EVET	-2,697	0,007	-0,425
	HAYIR			

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Mükelleflere sorulmuş olan vergi suç ceza algısı ifadelerinde vergi cezaları adildir ifadesi ile denetime tabi tutulma arasında anlamlı bir ilişki olmaktadır. Dolayısıyla denetime tabi tutulmayanlar vergi cezalarının adil olduğunu düşünmektedir.

Mükelleflerin denetime tabi olma durumları ile vergi cezası aldığında üzülmeye durumu arasında bir ilişki olup olmadığı çapraz tablo analizi ile tespit edilmiş ve sonuçlar Tablo 12’de gösterilmiştir.

Tablo 12: Vergi Cezası Almaktan Duyulan Üzüntü İle Denetim Geçirme Durumu İle İlişkisi

			Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	
			Evet	Hayır
Vergi cezası almak beni üzer.	Kesinlikle Katılmıyorum	% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	17,50%	8,10%
	Katılmıyorum	% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	10,50%	6,40%
	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	1,80%	6,70%
	Katılıyorum	% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	29,80%	47,40%
	Kesinlikle Katılıyorum	% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	40,40%	31,40%
Pearson Ki-Kare: 0.015				

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Denetime tabi tutulanların %28'i üzülmüyorken %70,20'si üzülmektedir. Denetime tabi tutulanlar vergi cezası almaktan üzülmektedir. Dolayısıyla denetime tabi tutulma ile vergi cezası alma sonucundaki üzüntü arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki vardır.

Mükelleflerin denetime tabi durulma durumlarının vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesinin vergi uyumunu arttıracığı düşüncesi arasında ilişki olup olmadığı analiz edilmiş sonuçları Tablo 13'de sunulmuştur.

Tablo 13: Vergisini Ödemeyenlere Uygulanacak Yaptırımların Denetime Geçirme Durumu ile ilişkisi

			Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	
			Evett	Hayır
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	Kesinlikle Katılmıyorum	% içinde Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	35,70%	64,30%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	26,30%	7,80%
	Katılmıyorum	% içinde Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	13,60%	86,40%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	14,00%	14,80%
	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	% içinde Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	5,30%	94,70%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	5,30%	15,70%
	Katılıyorum	% içinde Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	8,20%	91,80%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	17,50%	32,60%
	Kesinlikle Katılıyorum	% içinde Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	17,40%	82,60%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	36,80%	29,10%
Pearson Ki-kare: 0.000				

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Denetime tabi tutulanların %54,30'u vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesinin vergi uyumunu arttıracığını ifade etmektedir. Denetim geçirenler kendilerinin denetlendiği gibi diğer mükelleflerinde denetlenmesini beklemektedir ve bu

durumda vergi uyumu artacaktır. Vergi ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesinin vergi uyumunu artırır ifadesine katılmayanların çoğu denetim geçirmemiştir. Denetim geçiren mükellefler vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar olsun isterken denetim geçirmeyen mükellefler vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırım olmasını istemektedir. Dolayısıyla denetim geçirme durumu ile vergi ödemeyenlere ağır yaptırım getirilmesi durumuna destek arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki vardır.

Mükelleflerin denetime tabi tutulma durumunun vergi cezası alması durumunda çevresindekiler tarafından bilinmesini istemesi arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığı çapraz tablo analizi ile tespit edilmiş olup Tablo 14’de sunulmuştur.

Tablo 14: Vergi Cezası Alanların Çevresindekilerin Bilme Durumunun Denetim Geçirme Durumu İle İlişkisi

			Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	
			Evet	Hayır
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	Kesinlikle Katılmıyorum	% içinde Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	15,70%	84,30%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	14,00%	12,50%
	Katılmıyorum	% içinde Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	25,00%	75,00%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	28,10%	14,00%
	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	% içinde Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	10,80%	89,20%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	12,30%	16,90%
	Katılıyorum	% içinde Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	7,90%	92,10%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	19,30%	37,50%
	Kesinlikle Katılıyorum	% içinde Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem	18,50%	81,50%
		% içinde Şimdiye kadar bir denetime tabi tutulduunuz mu?	26,30%	19,20%
Pearson Ki-kare: 0.003				

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Denetime tabi tutulma durumu ile vergi cezası alanların vergi cezası aldığımı çevresinin bilmesini istemeleri arasında anlamlı bir ilişki olmaktadır. Denetime tabi tutulanların %37,80’i ceza aldığında çevresinin ceza aldığını bilmesini istemezken, %42,10’u vergi cezası aldığını çevresinin bilmesinden çekinmemektedir. Denetime geçirmeyenlerin

%26'sı vergi cezası aldığında çevresinin bilmesinde rahatsız olmazken, %57'si vergi cezası aldığında çevresinin bilmesinden rahatsız olmaktadır. Mükellefin denetim geçirme durumu ile almış olduğu vergi cezasını çevresinin bilmesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki çıkmıştır.

Vergi suçu işlemiş mükellefin değerlendirilme durumunun vergi suç ceza algısına etkisinin olup olmadığının tespiti için T testi ile analiz edilmiştir. Sonuçlar Tablo 15 ve Tablo 16'da sunulmuştur.

Tablo 15: Vergi Suçu İşlemiş Mükellefin Değerlendirilmesinin Vergi Suç Ceza Algısına Etkisi T Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefi Nasıl Değerlendirirsiniz?	N	Ortalama	Standart Sapma
Vergi kanunlarına uyarım	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,8383	1,21671
	Kurnaz, işini bilen	57	3,2281	1,26798
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,4884	1,22840
	Kurnaz, işini bilen	57	2,7719	1,32311
Vergi cezaları adildir.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	2,3531	1,13525
	Kurnaz, işini bilen	57	1,8772	0,84664
Vergi suçlarını biliyorum.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,2079	1,27105
	Kurnaz, işini bilen	57	2,8070	1,30163
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,2673	1,24665
	Kurnaz, işini bilen	57	2,8947	1,27733
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	2,9340	1,22431
	Kurnaz, işini bilen	57	2,4561	1,21111
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,7624	1,23804
	Kurnaz, işini bilen	57	2,7193	1,46085
Vergi cezaları yetersizdir.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,3696	1,28491
	Kurnaz, işini bilen	57	2,8947	1,38466
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.	Hırsız, hain, ahlaksız	303	3,4587	1,28573
	Kurnaz, işini bilen	57	3,0175	1,40777

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 16: T Testi Analizi

	Ortalama	t değeri	p.	Ortalama Farkı
Vergi kanunlarına uyarım	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	3,451	0,001	0,61021
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	3,990	0,000	0,71652
Vergi cezaları adildir.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	3,669	0,000	0,47594
Vergi suçlarını biliyorum.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	2,176	0,030	0,40090
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	2,062	0,040	0,37259
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	2,708	0,007	0,47785
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	5,664	0,000	1,04308
Vergi cezaları yetersizdir.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	2,528	0,012	0,47490
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.	Hırsız, hain, ahlaksız Kurnaz, işini bilen	2,341	0,020	0,44120

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Vergi suçu işlemiş bir mükellefin nasıl görüldüğü ile vergi suç ceza algısı arasında anlamlı bir ilişki vardır. Vergi suçu işlemiş mükellefi hırsız hain, ahlaksız olarak görenler daha yüksek bir ortalamaya sahip olmaktadır. Hırsız hain, ahlaksız olarak gören mükellefler vergi kanunlarına uyan hem vergisel yükümlülüklerini gönüllü olarak yerine getiren hem de vergi cezalarının adil olduğunu düşünen, vergi suçlarını bilen vergi kaçırdığı takdirde uygulanacak cezaları bilen, vergi suçu işlerse hapis cezası alabilen, vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesini isteyen, vergi cezalarının yetersiz olduğunu düşünen ve vergi cezası aldığını çevresindekilerin bilmesini istemeyen vergi uyumu yüksek mükelleflerdir.

SONUÇ

Devlet vatandaşlara sağlık, ulaşım gibi kamu hizmetleri sunmak ile yükümlüdür. Bu kamu hizmetlerini sunmak için ise gelir elde etmesi gerekmektedir. Devlet vatandaşlardan topladığı vergiler ile bu geliri sağlamaktadır. Devletin vergilerden elde ettiği gelir ile mükelleflere sunmuş olduğu kamu hizmetleri arasında bir ilişki vardır. Elde edilen gelir arttıkça sunmuş olduğu hizmet artmakta veya gelir azaldıkça da sunulan hizmet azalmaktadır. Mükellefler açısından devletin toplamış olduğu vergiler ise gelirden bir eksilmeye yol açtığı için mükellefler vergileri yük olarak hissedilebilmektedir. Yük olarak hissettikleri vergileri ise devletin nerelerde ve ne şekilde harcadığını bilmesi de mükelleflerin vergi ödemesinde etkili olabilmektedir. Çünkü mükelleflerin gelirlerinde kayba neden olan bu vergilerin israf edilmesi veya gerekli şekilde harcanmaması veya hizmet olarak sunulmaması düşüncesi mükelleflerin vergilere karşı olumsuz tavır almasına neden olmaktadır. Bu durum ise mükellefleri vergilerden kaçınmaya bu durumda yeterli olmazsa vergi kaçırmaya yönlendirebilmektedir. Bu durum ise hem devletin gelirinde azalmaya sebep olurken hem de vergilerini tam ve zamanında ödeyen diğer mükelleflerin vergi uyumunu olumsuz etkileyebilmektedir. Bu durumda vergi cezaları ve mükelleflerin vergi ceza algılarının önemli olmaktadır. Çünkü mükelleflerin vergi suç ve ceza algıları vergi ödemeleri üzerinde etkili olarak vergi uyumunu etkilemektedir.

Mükelleflerin vergi algısı, vergi suç ve ceza algıları ve vergi kaçırana karşı bakış açıları vergi uyumunda etkili olmaktadır. Mükelleflerin vergi cezalarının vergi kaçırmada caydırıcılığı olmadığını düşünürse yük olarak hissettikleri vergiden vergi kaçırma yoluna gidebilmektedir. Bu çalışma ile mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının vergi uyumuna etkisinin araştırılması amaçlanmıştır. Bu amaç ile İstanbul'da yaşayan mükelleflere anket çalışması yapılmıştır. İstanbul ilinde yapılan anket çalışması ile mükelleflerin vergi algıları, vergi ceza algıları vergi kaçaklığına sebep olan nedenler gibi birçok sonuca ulaşılmıştır.

Yapılan bu çalışmada mükelleflerin vergi suç ve ceza algılarının orta seviyede oldukları sonucuna varılmıştır. Bu durumda mükelleflerin daha yüksek bir vergi suç ceza algısı oluşturulmasına yönelik çalışmalar da yapılabilmektedir. Mükelleflerin vergi cezalarını yetersiz görmeleri durumunda vergi kaçakçılığının nasıl etkilediğinin tespiti için yapılan

analizler sonucunda ise mükelleflerin vergi kaçırmasında etkili olan etkenlerin başında yüksek vergi oranlarının etkili olduğu görülmektedir. Yüksek vergi oranlarında sonra ise vergi sisteminin adil olmaması, vergi denetiminin yetersizliği ve nasıl olsa herkes vergi kaçırıyor düşüncesi de mükellefleri vergi kaçırmaya yönlendiren sebepler de önemli rol oynamaktadır. Yapılan vergi afları da vergi kaçırma da etkili olmaktadır. Bir toplumda vergi bilincinin olmamasının da mükelleflerin vergi kaçırmasında etkisi olduğu görülmektedir.

Mükelleflerin denetim sayılarının vergi suç ve cezaları algısına etkisi konusunda ise yapılan analizler sonucunda denetim geçiren mükelleflerin denetim geçirmemiş mükelleflere göre vergi suçlarını daha iyi bildiği, vergi kaçırdığı takdirde uygulanacak cezaları bildiği ve usulsüzlük suçlarını bildiği görülmektedir. Bununla birlikte denetime tabi tutulmayan mükellefler ise vergi cezalarının adil olduğunu düşünmektedir. Bununla birlikte denetime tabi tutulanların çoğu vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi durumunda da vergi uyumu artacağını düşünmektedir. Çünkü denetlenen mükellef kendinin denetlendiği gibi diğer mükelleflerinde denetlenmesini istemektedir bu durum olursa da vergi uyumu olacaktır. Denetim geçirme durumunun ise mükellefler açısından çevrelerinin bilinip bilinmemesi durumunda ise denetim geçiren mükellefler ile denetim geçirmeyen mükellefler arasında bir farklılık olmaktadır. Denetim geçirmeyen mükellefler çevresinin bilmesini istemezken denetim geçiren mükellefler çevrelerinin bilmesi konusunda bir çekingenlik taşımamaktadır.

Mükelleflerin vergi suç ve ceza algısında vergi suçu işlemiş mükelleflere bakışında ise vergi suçu işleyen mükelleflerin çoğunluk tarafından hırsız, hain, ahlaksız olarak görülmesi vergiye uyumlu mükelleflerin daha çok olduğunu göstermektedir. Çünkü vergiye uyumlu bir mükellef vergi suçu işleyen bir mükellefi hırsız, hain, ahlaksız olarak görerek vergi kanunlarına uyan, vergi ödevlerini zamanında ve doğru bir şekilde yerine getiren mükellef olmaktadır.

Yapılan çalışmada mükelleflerin vergi suç ve ceza algıları vergi uyumunu etkilemektedir. Yüksek vergi oranlarının olduğu, vergi sisteminin adil olmadığı, vergi denetiminin etkin olmadığı ve vergi cezalarının yeterliği olmadığı algısına sahip bir mükellef vergi kaçırma yoluna gidebilmektedir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (1999). Vergilendirme Politikası, Gelir Ve İkame Etkileri Açısından İzlenebilecek Gelir Vergisi Politikasının Değerlendirilmesi . *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 97-104.
- Akdoğan, A. (2019). *Vergi Hukuku Ve Türk Vergi Sistemi (Temel İlke Ve Esaslar, Vergileme Ve Vergi Hukuku, Uygulama Örnekleri)*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akıncı, A., Ve Başol, O. (2015). Vergi Algısı Üzerine Bir Alan Araştırması: Kırklareli İlinde Yaşayan İnsanların Vergi Algısı . *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 170-179.
- Allingham, M. G., Ve Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal Of Public Economics* , 323-338.
- Alptekin, V. (2012). *Vergi Hukuku*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Arslan, M. (2016). *Vergi Hukuku*. Bursa: Dora Yayınevi .
- Arslaner, H. (2017). Vergi Cezalarının Vergi Tahsilatı Üzerine Etkisi Konusunda Bir Alan Çalışması: Aydın İli Örneği., (S. 910-962).
- Aydoğan, S. D. (2017). Vergi Psikolojisinin Temelleri Ve Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi. *Balkan Ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 14-22.
- Ayyıldız, Y. (2014). Vergi Mükelleflerinin Suç Ve Ceza Algısı: Türkiye Alan Araştırması. *Finans Politik&Ekonomik Yorumlar* , 19-43.
- Batur, N. (2016). Adli Vergi Suçları. *Yüksek Lisans Tezi Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Tekirdağ.
- Bayraklı, H. H. (2006). *Vergi Ceza Hukuku*. İzmir: Külcüoğlu Kültür Merkezi Yayınları.
- Beşel, F. (2017). Türkiye’de Vergi Denetiminin Çeşitli Göstergeler İle Analizi. *Sayıştay Dergisi*, 65-98.
- Biberoğlu, E. (2006). Türkiye’ De Gönüllü Vergi Uyumu. *T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Programı Yüksek Lisans Tezi*.
- Bilici, N. (2017). Vergi Cennetleri İle Mücadele., (S. 656-676).
- Biyan, Ö. (2018). *Vergi Hukuku Lisans Öğrenimi İçin*. Bursa: Dora Yayınevi.
- Boyraz, M. N. (2023). Vergi Suç Ve Cezaların Caydırıcılığında Denetimin Etkinliği. *Yüksek Lisans Tezi Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı*. Sivas.

- Buyrukoğlu, S., Ve Erasa, İ. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri Ve Önemi. *Vergi Dünyası*, 116-127.
- Ceyhan, C. S. (2022). Türkiye Ve Seçilmiş Ülkelerde Vergi Suçlarının Yargılanma Süreci Ve Evrensel Yargılama İlkeleri Bakımından Değerlendirilmesi. *Doktora Tezi Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Denizli.
- Coşkun, R., Altunışık , R., Ve Yıldırım , E. (2019). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri Spss Uygulamalı*. Sakarya: Sakarya.
- Çakar, E. P. (2013). Vergiye Karşı Direnme Şekilleri Ve Vergi İnzivası. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* , 1293-1313.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 213-228.
- Çelebi, E. C. (2016). Vergi Bilinci Ve Vergiye Bakış Açıları: Zonguldak İlinde Serbest Muhasebeci Ve Mali Müşavirler Üzerine Uygulama. Zonguldak .
- Çetin, U. Y. (2022). Vergi Ahlakı Ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü:Dumlupınar Üniversitesi Örneği. *Yüksek Lisans Tezi Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Kütahya.
- Çiçek, H. (2006). Psikolojik Ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum Ve Tepkileri. *Doktora Tezi İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul.
- Çiçek, H., Ve Herek, H. (2012). Türkiye'deki Vergi Suç Ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği. *Marmara Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 311-342.
- Coşkun, F. (2022). Vergi Aflarının Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları Üzerine Etkisi. *Yüksek Lisans Tezi Hitit Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Çorum.
- Darbaş, İ. (2014). Güncel Gelişmeler Işığında Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı Suçu Ve Cezası. *Yüksek Lisans Tezi Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı*. Mersin.
- Demir, M. (2009). Toplumun Vergiye Karşı Tutum Ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler. *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, 1-10.
- Demir, T. (2018). Vergi Uyum Politikalarının Oluşturulmasında Mükellef Davranışları. *T.C. İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ve Mali Yönetim Anabilim Dalı*. Manisa.
- Doğan, G. (2021). Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler. *T.C. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. Aydın.

- Doğan, G. (2021). Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler. *T.C. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Aydın.
- Doldur, S. (2022). Vergi Kaçakçılığı Suçu Açısından Muhasebe Hilesi. İstanbul.
- Durnaoğlu, C. (2020). Mükelleflere Uygulanan Vergi Cezalarının Caydırıcılığı: Afyonkarahisar İli Örneği. *Yüksek Lisans Tezi Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Afyonkarahisar.
- Edizdoğan, N. (1978). Bir Vergi Suçu Ve Cezası Olarak Vergi Kaçakçılığı. *Bursa İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi*, 109-143.
- Erçoban, N. (2013). Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp Ve Kaçaklarını Azaltıcı Etkileri Bakımından Vergi Denetiminin Etkinliği. Isparta .
- Fischer, C. M., Mark , M., & Dirsmith, D. (1993). Perceived Detection Probability And Taxpayer Compliance:A Conceptual And Empirical Examination. *The Pennsylvania State University* .
- Gez, H. (2011). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Önlenmesinde Vergi Denetiminin Rolü Ve Afyonkarahisar İlinde Faaliyet Gösteren Mükelleflere Yönelik Bir Uygulama. *T.C Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. Afyonkarahisar.
- Gümüş, V. (2016). Türk Vergi Hukukunda Mali Yaptırım Gerektiren Vergi Suç Ve Cezalarının (Vergi Kabahatlerinin) Hukuki Rejimi. Ankara.
- Gündüz, Z. (2005). Türkçeye’de Vergi Nasıl Kaçırılıyor? *Mali Çözüm* , 24-35.
- Güngüneş, S. N. (2022). Çocuklara Yönelik Vergi Algısı: Kırıkkale İlköğretim Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme. *T.C. Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi*. Kırıkkale.
- Hatipoğlu, M. (2007). Türkiye’de Vergi Suç Ve Cezalarının Algılanması Üzerine Ampirik Bir Çalışma (Uşak İli Uygulama Sonuçları) . *Yüksek Lisans Tezi Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü* . Afyonkarahisar.
- Hekim, C. (2013). Vergi Kaçakçılığı Suçları. *Yüksek Lisans Tezi Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul.
- İlhan, M. (2015). Vergi Mükelleflerinin Vergi Suç Ve Cezaları İle Temel Vergilendirme İlkelerine Bakış Açısının Analizi (Afyonkarahisar Örneği). *Yüksek Lisans Tezi Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Uşak.
- Kafkas, G. (2022). Türkiye’de Vergi Suç Ve Kabahatlerine Uygulanan Cezai Yaptırımların Etkileri. *Yüksek Lisans Tezi Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Manisa.

- Kahraman, E. (2016). Vergi Ve Vergi Cezalarının Mükellefler Üzerindeki Etkisi Ve Bir Araştırma: İstanbul İli Örneği. *Yüksek Lisans Tezi Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul.
- Kapusuzoğlu, A. (2008). Vergi Kaçakçılığı Ve Kayıt Dışı Ekonominin Vergi Kaçakçılığının Oluşumundaki Rolü . *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 124-142.
- Karaot, A. (2010). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergi Bilinç Düzeyi: İzmir İli Aliağa İlçesi Örneği. *Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. Çanakkale.
- Karasar, N. (2019). *Bilimsel Araştırma Yöntemi: Kavramsal İlkeler Teknikler* . Nobel.
- Kaya, S. C. (2018). Yükseköğretim Öğrencilerinde Vergi Bilinci Ve Vergi Algısı Üzerine Bir Araştırma: Ahi Evran Üniversitesi Örneği. *T.C. Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Ve Finansman Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. Niğde.
- Kaynar, H. (2010). Vergi Ahlakı Ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme. *T.C. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı* . Adana.
- Kitapçı, İ. (2021). *Vergi Etiği-Vergi Psikolojisi"Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi"*. Ankara: Seçkin Akademik Ve Mesleki Yayınlar.
- Kızılot, Ş., & Taş, M. (2013). *Vergi Hukuku Ve Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Gazi.
- Koçak, M. S. (2020). Türkiye’de Vergi Suçları İle İlgili Yaptırımların Değerlendirilmesi. *Yüksek Lisans Tezi Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İzmir.
- Kurt, A. (2022). Vergi Kaçakçılığı Suçları. *Yüksek Lisans Tezi Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Ankara.
- Levi, M. (2010). Serious Tax Fraud And Noncompliance A Review Of Evidence On The Differential Impact Of Criminal And Noncriminal Proceedings. *American Society Of Criminology*, 493-513.
- Mersinli, M. (2019). Trabzon İlinde Demografik Faktörlere Göre Mükelleflerde Vergi Algısının Değerlendirilmesi. *T.C İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ve Mali Yönetim Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. İzmir.
- Muter, N. B., Sakınç, S., Ve Çelebi, A. (1993). Celal Bayar Üniversitesi iktisadi Vemükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum Ve Davranışları Araştırması Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anketçalışması Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması. *Celal Bayar Bayar Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü* .
- Mutlu, A., Ve Taşcı, K. (2013). Vergi Dairelerinin Mükellefe Davranış Biçimlerinin Vergilemede Gönüllü Uyuma Etkisi: Malatya Örneği. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 214-232.

- Narçin, A. (2020). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler Ve Vergiye Gönüllü Uyum Sağlamaya Yönelik Çalışmalar. *T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı Mali Hukuk Bilim Dalı*. İstanbul.
- Oğuz, Y. (2019). Türkiye’de Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Eğitimin Rolü: Antalya İli Manavgat İlçesi Örneği. *Yüksek Lisans Tezi Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Antalta.
- Öğdüm, P. (2019). Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Eğitim Düzeyi İle Vergi Bilinci İlişkisi: Aydın İli Örneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 154-180.
- Ömürbek, N., Güçlü Çiçek, H., & Çiçek, S. (2007). Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları. *Maliye Dergisi*, 102-122.
- Özbilen, Ş. (2013). *Vergi Hukuku*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özcan, O. (2014). Türk Hukukunda Vergi Suçları. *Doktora Tezi Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı*. İstanbul.
- Rakıcı, C. (2011). Vergi Denetiminin Yeni Yapısı Ve Denetimin Kayıtdışılığı Önleme Fonksiyonu. *Zkü Sosyal Bilimler Dergisi*, 345-362.
- Sağbaş, İ., & Başoğlu, A. (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 123-144.
- Sağbaş, İ., & Başoğlu, A. (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 123-144.
- Sarılı, M. A. (2002). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri Ve Alınması Gereken Tedbirler. *Bankacılar Dergisi*.
- Saruç, N. T. (2015). *Vergi Uyum Teori Ve Uygulama*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Savaş, A. (2009). Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Kapsamı, Etkileri Ve Öneriler. *Sayıştay Dergisi*, 51-66.
- Savaşan, F. (2006). Vergi Afları: Teori Ve Türkiye Uygulamaları ("Vergi Barışı" Uygulama Sonuçları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 41-65.
- Savaşan, F., Ve Odabaş, H. (2005). Türkiye’de Vergi Kayıp Ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 1-28.
- Saygın, Ö. (2013). Vergi Uyum Ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi. *Doktora Tezi Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Eskişehir.

- Song, Y.-D., Ve Yarbrough, T. (1978). Tax Ethics And Taxpayer Attitudes: A Survey. *Public Administration Review*, 442-452.
- Şenyüz, D. (2005). *Vergi Ceza Hukuku*. Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.
- Şenyüz, D., Yüce , M., Ve Gerçek , A. (2022). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Şimşek, E. (2007). Türk Vergi Sisteminde Vergi Kaçakçılığı Suçu. *Yüksek Lisans Tezi İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul.
- Taytak, M. (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler Ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi. *İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 1933-1957.
- Topkan, Z. (2016). Gönüllü Vergi Uyumu Ve Türkiye’de Gelir İdaresinin Rolü. Edirne.
- Tosuner, M., Ve Arıkan, Z. (2018). *Vergi Usul Hukuku*. İzmir: Acelya Kitabevi.
- Tosuner, M., & Demir, İ. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlâkı. *Gazi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1-20.
- Tuay, E., & Güvenç, İ. (2007). Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı. *Gelir İadresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı* .
- Witte, A. D., Ve Woodbury, D. (1985). The Effect Of Tax Laws And Tax Administration On Tax Compliance: The Case Of The U.S. Individual Income Tax. *National Tax Journal*, 1-13.
- Yalama, G. Ö., Ve Gümüş , E. (2013). Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir’den Bulgular. *Uluslararası Yönetim İktisat Ve İşletme Dergisi*, 77-97.
- Yıldız, C. C. (2022). 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu’nda Yer Alan Tekerrür, İştirak Ve İhtima Hükümlerinin Vergi Kaçakçılığı Suçları Bakımından Yargı Kararlarıyla Birlikte Değerlendirilmesi. Aydın.
- Yıldız, D., Ve Uzunsakal , E. (2018). Alan Araştırmalarında Güvenilirlik Testlerinin Karşılaştırılması Ve Tarımsal Veriler Üzerine Bir Uygulama. *Uygulamalı Sosyal Bilimler Dergisi*, S. 1-28.
- Yitzhaki, S. (1974). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal Of Public Economics*, 201-202.
- Yurdakul, A. (2013). Vergi Ahlâkı Ve Vergi Ahlâkını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği. *Doktora Tezi Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı*. Bursa.
- Ziyayi, H. (2022). Türkiye’de Bulunan Yabancı Uyruklu Öğrencilerin Vergi Algısı. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi*. Afyonkarahisar .

EK

Ek 1: Anket Soruları

Mükelleflerin Vergi Suçu ve Cezalarına İlişkin Algılarının Vergi Uyumuna Etkisi

Sayın Katılımcı;

Bu anket çalışması tamamen akademik bir amaca yönelik olmaktadır. Anketin cevaplanma süresi en çok 5-10 dakikadır. Araştırma sonuçları tamamen bilimsel çalışma için kullanılacak olup, kişisel bilgiler gizli tutulacaktır. Gösterdiğiniz ilgi ve sağladığınız katkılardan dolayı teşekkür ederiz.

Sizce Vergi Ne Anlama Gelmektedir?,(Sadece bir şık işaretleyiniz)

- ☐ Zorunlu bir ödemedir
- ☐ Kamu hizmetlerinin karşılığıdır
- ☐ Bir vatandaşlık ödevidir
- ☐ Bir yüküdür
- ☐ Diğer.....

Vergi suçu ve cezalara ilişkin ifadelerden uygun gördüğünüz birini işaretleyiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum ne katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Vergi kanunlarına uyarım.					
Vergisel yükümlülükleri gönüllü olarak yerine getiririm.					
Vergi cezaları adildir.					
Vergi suçlarını biliyorum.					
Vergi kaçırdığım takdirde uygulanacak cezaları biliyorum					
Usulsüzlük cezalarını biliyorum.					
Vergi cezaları vergi suçu işlemede caydırıcı etkiye sahiptir.					
Vergi suçu işlersem hapis cezası alabilirim.					
Vergi cezası almak beni üzer.					
Vergisini ödemeyenlere ağır cezai yaptırımlar getirilmesi vergi uyumunu artırır.					
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları bütün vergi kaçırnanlar için adaletli olarak uygulanmaktadır.					
Vergi cezaları yetersizdir.					
Vergi cezası almaktan korkarım.					
Vergi cezası aldığımı çevremdekilerin bilmesini istemem.					

Vergi kaçakçılığına sebep olan faktörleri işaretleyiniz. (Birden fazla işaretleyebilirsiniz.)

- ☐ Yüksek vergi oranı
- ☐ Vergi affı
- ☐ Hükümete güven düzeyinin düşük olması
- ☐ Vergi sisteminin adil olamaması
- ☐ Vergi yasalarının karmaşıklığı
- ☐ Vergi cezaları yetersizliği
- ☐ Vergi denetiminin yetersizliği
- ☐ Vergi İdaresinin yetersizliği
- ☐ Toplumda vergi bilincinin oluşmaması
- ☐ Kamu harcamalarındaki savurganlık
- ☐ Vergi kanunlarının sık sık değişmesi
- ☐ Nasıl olsa herkes kaçırıyor düşüncesi

Sizce Türkiye’de En Yaygın Vergi Kaçırma Yöntemi Nedir? (Sadece bir şık işaretleyiniz)

- ☐ Muhasebe hilesi yaparak
- ☐ Vergiyi doğurur ticari işlem kayıtlara geçirmeyerek
- ☐ Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge yoluyla
- ☐ Defter ve Belgeleri Tahrif ve Yok Ederek
- ☐ Sahte belge yoluyla

Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefi Nasıl Değerlendirirsiniz? (Sadece bir şık işaretleyiniz)

- ☐ Hırsız, hain, ahlaksız
- ☐ Kurnaz, işini bilen
- ☐ Diğer.....

Sizce Vergi Kaçıranlara Uygulanabilecek En Caydırıcı Ceza Hangisi Olabilir? (Sadece bir şık işaretleyiniz)

- ☐ Hapis cezası
- ☐ Para Cezası
- ☐ Ticaretten men cezası
- ☐ İş yeri kapatma cezası
- ☐ Teşhir cezası

Şimdiye kadar bir denetime tabi tutuldunuz mu?

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

Cevabınız Evet ise: Şimdiye kadar kaç defa denetime tabi tutuldunuz?

- ☐ 1-3 ☐ 4-6 ☐ 7-9

Şimdiye Kadar Ne Tür Bir Denetime Tabi Tutuldunuz? (Birden fazla işaretleyebilirsiniz)

- ☐ Yoklama
- ☐ İnceleme
- ☐ Bilgi İsteme
- ☐ Arama

Daha Önce Hiç Vergi Cezası Aldınız mı?

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

Cevabınız Evetse, Kaç defa vergi cezası aldınız?

- ☐ 1-3 ☐ 4-6 ☐ 7-9

Ek 2: Etik Kurul İzni



T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Etik Kurulu



Sayı : E-61923333-050.99-229010
Konu : 55/24 Nilay TÜRKERİ

09.03.2023

Sayın Nilay TÜRKERİ

İlgi : 03.03.2023 tarihli ve E--000-0 sayılı yazınız.

Üniversitemiz Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulunun 08.03.2023 tarihli ve 55 sayılı toplantısında alınan "24" nolu karar ile Nilay TÜRKERİ'nin başvurusu **uygun** görülmüş ve karar örneği ekte sunulmuştur.

Bilgilerinizi rica ederim.

Prof. Dr. Bayram TOPAL
Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu
Başkanı

Ek: Karar Yazısı (1 Sayfa)

ÖZGEÇMİŞ

Ad Soyad: Nilay TÜRKERİ	
Eğitim Bilgileri	
Lisans	
Üniversite	İstanbul Üniversitesi
Fakülte	İktisat Fakültesi
Bölümü	Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri
Makale ve Bildiriler	
1. Türkeri, Nilay - Dinç, F. Zeynep. “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi.” I. Ulusal Sakarya Mezunları Grubu Fen ve Sosyal Bilimler Sempozyumu. 48-57. Sakarya: Sakarya Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, 2019	