



T.C.

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

**VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU
ÜZERİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Ayşenur ÖZ

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi Kübra Gözen BOZDOĞAN

TOKAT - 2024

ETİK SÖZLEŞME

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü tez yazım kılavuzuna göre, Dr. Öğr. Üyesi Kübra Gözen BOZDOĞAN danışmanlığında hazırlamış olduğum “Vergi Kabahatleri ve Cezalarının Vergi Uyumu Üzerine Etkisi: Tokat İli Örneği” adlı Yüksek Lisans tezimin bilimsel etik değerlere ve kurallara uygun, özgün bir çalışma olduğunu, aksinin tespit edilmesi halinde her türlü yasal yaptırımını kabul edeceğimi beyan ederim.

28/08/2024

Ayşenur Öz

TEŞEKKÜR

Tez çalışmamın gerçekleştirilmesinde, çalışmanın her aşamasında bana yol gösteren, bilgi ve tecrübeleriyle beni yönlendiren ve destekleyen değerli danışman hocam Dr. Öğr. Üyesi Kübra Gözen Bozdoğan'a en içten teşekkürlerimi sunarım.

Bu süreçte her zaman yanımda olan her anlamda desteğini hissettiğim sevgili arkadaşım Esra Fakirsever'e teşekkür ederim. Beni bugünlere getiren, yaptıklarımı sorgulamadan her zaman arkamda duran, maddi ve manevi desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen, okul hayatım boyunca varlıklarını ve desteklerini daima hissettiğim sevgili annem, babam ve kıymetli kardeşlerime en derin saygılarımı ve sonsuz teşekkürlerimi sunarım. Son olarak bu süreçte bana gösterdiği sabır, anlayış ve desteğiyle motivasyon kaynağım olan, şansım, sevgili eşim Mehmet Öz'e sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

ÖZET

VERGİ KABAHATLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ

Öz Ayşenur

Yüksek Lisans, Maliye Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Kübra Gözen Bozdoğan

Ağustos 2024, xvi + 122 sayfa

Vergi kabahatleri, vergi mükelleflerinin vergi yasalarına uymamaları durumunda, idari para cezasına tabi tutuldukları eylemleri ifade ederken, vergi uyumu mükelleflerin vergilerini tam ve zamanında ödemesini ifade etmektedir. Devletler için vergi uyumu, maliye politikalarının etkin uygulanması ve kamu hizmetlerinin sürdürülebilir finansmanı açısından kritik öneme sahiptir. Yüksek vergi uyumu, vergi gelirlerinin düzenli ve güvenilir bir şekilde toplanmasını sağlar, bu da kamu harcamalarının karşılanmasına imkan tanır. Vergi kabahatleri söz konusu olduğunda da vergi uyumu önemlidir, çünkü vergi mükelleflerinin yükümlülüklerine uymaları, bu tür kabahatlerin ve dolayısıyla cezaların azalmasına katkıda bulunur.

Bu çalışmanın amacı, vergi kabahatleri ve cezalarının vergi uyumu üzerine etkisini Tokat ili özelinde incelemektir. Özellikle, vergi kabahatlerinin sıklığı, cezalarının uygulanma sıklığı ve niteliği ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi araştırmayı hedeflemekteyim. Çalışmada Tokat ili özelinde vergi mükelleflerine yönelik 19 soruluk bir anket çalışması yapılmıştır. Elde edilen bulguların sonuçları yorumlanarak, vergi kabahati ve cezalarının vergi uyumu üzerindeki etkileri belirlenmiş ve bu doğrultuda bazı çözüm önerileri sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kabahatleri, Vergi Kabahatleri Cezaları, Vergi Uyumu

ABSTRACT

THE EFFECT OF TAX OFFENSES AND PENALTIES ON TAX COMPLIANCE: THE CASE OF TOKAT PROVINCE

Öz Ayşenur

Master's Thesis, Finans Scientific

Thesis Advisor: Assist. Prof. Kübra Gözen Bozdoğan

August 2024, xvi + 121 pages

While tax offences refer to actions in which taxpayers are subject to administrative fines if they do not comply with tax laws, tax compliance refers to taxpayers paying their taxes in full and on time. Tax compliance is of critical importance for states in terms of effective implementation of fiscal policies and sustainable financing of public services. High tax compliance ensures regular and reliable collection of tax revenues, which allows public expenditures to be met. Tax compliance is also important when it comes to tax offences, because taxpayers' compliance with their obligations contributes to the reduction of such offences and therefore penalties.

The aim of this study is to examine the effect of tax offences and penalties on tax compliance in the province of Tokat. In particular, it aims to investigate the relationship between the frequency of tax violations, the frequency and nature of the penalties, and tax compliance. In the study, a 19-question survey was conducted for taxpayers in Tokat province. The results obtained from the findings were interpreted, and the points where tax violations and penalties were deficient in tax compliance were determined and some solution suggestions were made.

Keywords: Tax Violation, Tax Violation Penalties, Tax Compliance

İÇİNDEKİLER

ETİK SÖZLEŞME.....	ii
TEŞEKKÜR	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ	xv
KISALTMALAR.....	xvi
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: VERGİ USUL KANUNUN'DA YER ALAN VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARI	3
1.1. GENEL OLARAK SUÇ, KABAHAHL VE CEZA KAVRAMLARI	3
1.2. SUÇ VE CEZADA KANUNİLİK İLKESİ.....	6
1.3. KABAHAHL VE SUÇ AYRIMI	8
1.4. VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARI	10
1.4.1. Vergi Zıyayı Kabahatı ve Cezası	11
1.4.1.1. Vergi Zıyayı Cezasında Ağır Nitelikli Filler	14
1.4.1.1.1. Üç Kat Vergi Zıyayı Uygulamasındaki Sorunlar	15

1.4.1.2.	<i>Vergi Ziyat Cezasında Hafif Nitelikli Filler</i>	16
1.4.2.1.	<i>Genel Usulsüzlük Kabahati ve Cezası</i>	17
1.4.2.2.	<i>Birinci Derece Usulsüzlükler ve Cezası</i>	18
1.4.2.3.	<i>İkinci Derecede Usulsüzlükler ve Cezası</i>	20
1.4.3.	<i>Özel Usulsüzlük Kabahati ve Cezaları</i>	21
1.5.	VERGİ KABAHAHLERİNİ ORTADAN KALDIRAN HALLER	23
1.5.1.	<i>Pişmanlık ve Islah</i>	23
1.5.2.	<i>Mücbir Sebep</i>	25
1.5.3.	<i>Yanılma (Görüş Değişikliği)</i>	26
	BÖLÜM 2: VERGİ UYUMUNUN TEORİK ÇERÇEVESİ VE VERGİ UYUMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER	27
2.1.	VERGİ UYUMU KAVRAMI	27
2.2.	VERGİ UYUMU KAPSAMI	29
2.2.1.	<i>Zorunlu Vergi Uyumu</i>	29
2.2.2.	<i>Gönüllü Vergi Uyumu</i>	30
2.3.	VERGİ UYUMUNU AÇIKLAYAN YAKLAŞIMLAR	32
2.3.1.	<i>Klasik Yaklaşım (Allingham ve Sandmo Modeli/Rasyonel Beklentiler Teorisi)</i>	32
2.3.2.	<i>Sosyal Psikolojik Yaklaşım (Ahlaki Duygular Teorisi/Tutumsal Model)</i>	34
2.3.3.	<i>Kaygan Yamaç Modeli</i>	36

2.4.	VERGİ UYUMUNDA MÜKELLEFLERİN TİPLERİ	38
2.4.1.	Sosyal Vergi Mükellefi.....	38
2.4.2.	İçten Vergi Mükellefi	39
2.4.3.	Dürüst Vergi Mükellefi	40
2.4.3.1.	<i>Vergi Kaçıran Mükellef</i>	41
2.5.	VERGİ UYUMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER	42
2.5.1.	Demografik Özellikler.....	42
2.5.1.1.	<i>Yaş</i>	42
2.5.1.2.	<i>Cinsiyet</i>	43
2.5.1.3.	<i>Medeni Durum</i>	44
2.5.1.4.	<i>Eğitim Düzeyi</i>	45
2.5.2.	Kayıt Dışı Ekonomi.....	46
2.5.3.	Vergi Denetimi ve Cezaları	47
2.5.4.	Vergi Oranı	49
2.5.5.	Vergi Mevzuatı Yapısı	50
2.5.6.	Vergi Afları.....	52
2.5.7.	Vergi Ahlakı ve Vergi Bilinci.....	52
2.5.8.	Dijital Vergi Uygulamaları	54
BÖLÜM 3: VERGİ KABAHATLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ		57

3.1.	LİTERATÜR TARAMASI	57
3.2.	ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ	61
3.3.	ARAŞTIRMANIN YÖNTEM VE TASARIMI	61
3.4.	ARAŞTIRMANIN MATERYAL VE YÖNTEMİ	62
3.5.	ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ	62
3.6.	DEMOGRAFİK DEĞİŞKENLER VE FREKANS DAĞILIMLARI	63
3.7.	ARAŞTIRMANIN ANALİZİ VE YORUMLANMASI	66
3.7.1.	Sıklık ve Yüzde Dağılımı Analizi	67
3.7.2.	Çapraz Tablo Analizi	78
3.7.2.1.	<i>Meslek Gruplarına Göre Elde Edilen Çapraz Tablo Analizleri</i>	<i>79</i>
3.7.2.2.	<i>Yaş Gruplarına Göre Elde Edilen Çapraz Tablo Analizleri</i>	<i>86</i>
	SONUÇ VE ÖNERİLER	98
	KAYNAKLAR	103
	EKLER	120
	Ek 1: Anket Formu	120
	ÖZGEÇMİŞ	122

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1. Cinsiyet Dağılımları	63
Tablo 2. Yaş Dağılımları	64
Tablo 3. Eğitim Durumu Dağılımları	64
Tablo 4. Meslek Dağılımları	65
Tablo 5. Toplam Çalışma Süresi Dağılımları	66
Tablo 6. Güvenirlilik Test Sonuçları	67
Tablo 7. Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdir İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	67
Tablo 8. Vergi Suçu Ve Kabahati İşlemek Sadece Devlete Zarar Vereceğinden Ciddi Bir Suç Sayılmamaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	68
Tablo 9. Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	68
Tablo 10. Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	69
Tablo 11. Vergi Kabahati İşlendiği Durumda Verilen Cezaları Adil Bulmuyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	70
Tablo 12. Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	70

Tablo 13. Vergi Kabahatini Önlemek İçin Verilen Vergi Cezalarını Gerekli Buluyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	71
Tablo 14. Vergi Kabahati İşleyenlere Yönelik Uygulanan Para Cezaları Caydırıcıdır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	71
Tablo 15. Vergi Kanunlarının Vergi Kabahati İşlemeye Elverişli Bir Yapıya Sahip Olduğunu Düşünüyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	72
Tablo 16. Uzlaşma Müessesesi Kabahat ve Cezalarının Caydırıcılık Etkisini Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	73
Tablo 17. Vergi Denetimleri Yeterince Yapılmadığında, Vergi Kabahat Oranları Artacaktır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	73
Tablo 18. Kabahate Yönelik Cezalar Azalırsa Vergi Uyumu Artar İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	74
Tablo 19. Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü Yüksek Gelirlinin Vergi Yüğünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyum Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	75
Tablo 20. Vergi Bilincinin Artırılması Vergi Uyumun Sağlanması Açısından Önemlidir ifadesine Verilen Cevapların Dağılımı	75
Tablo 21. Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergi Uyum Süreçleri Daha Yüksek İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	76
Tablo 22. Vergi Kabahati Cezası Alma Riski İtibarımı Zedeleyeceğini Düşündüğüm İçin Vergisel Yükümlülüklerimi Zamanında Yerine Getiririm İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	76

Tablo 23. Vergi Kabahati Cezası Almış Olsam Bu Durum Karşısında Utanç Duyarım İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	77
Tablo 24. Vergi Mevzuatlarının Sık Sık Değişikliğe Uğraması, Vergi Kabahatlerinin Artışına Yol Açmakta ve Vergi Uyumunu Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	77
Tablo 25. Vergi Bilincinin Artması Vergi Kabahatlerini İşlenme Oranının Azalmasına Neden Olur İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	78
Tablo 26. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	79
Tablo 27. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesini Ki-Kare Testi Sonuçları	80
Tablo 28. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	80
Tablo 29. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	81
Tablo 30. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Taksirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	82
Tablo 31. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	82
Tablo 32. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	83
Tablo 33. Meslek Gruplarına Göre “Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum” İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	83

Tablo 34. Meslek Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yüğünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	84
---	----

Tablo 35. Meslek Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yüğünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	84
---	----

Tablo 36. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yükseklerdir" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	85
---	----

Tablo 37. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yükseklerdir" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları.....	85
--	----

Tablo 38. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelir Cezalar Ağırdır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	86
---	----

Tablo 39. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	87
---	----

Tablo 40. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Testi Sonuçları	87
--	----

Tablo 41. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	88
---	----

Tablo 42. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	89
--	----

Tablo 43. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Testi Sonuçları	89
---	----

Tablo 44. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım cezayı Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	90
Tablo 45. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	91
Tablo 46. Yaş Gruplarına Göre Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayı Testi Sonuçları.....	91
Tablo 47. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	92
Tablo 48. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	92
Tablo 49. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayı Testi Sonuçları.....	93
Tablo 50. Yaş Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı.....	94
Tablo 51. Yaş Grplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları	94
Tablo 52. Yaş Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Testi Sonucu	95
Tablo 53. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüktür" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı	96

Tablo 54. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları.....	96
--	----

Tablo 55. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Sonuçları.....	97
---	----



ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Kaygan Yamaç Modeli.....	37
-----------------------------------	----



KISALTMALAR

ADA	Avrupa Değerler Anketi
İRS	Internal Revenue Service
akt.	Aktaran
TCA	Türkiye Cumhuriyeti Anayasası
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
md.	Madde
s.	Sayfa
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
TCK	Türk Ceza Kanunu
VUK	Vergi Usul Kanunu
KK	Kabahatler Kanunu
AİHS	Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi

GİRİŞ

Vergi gelirleri, devletin varlığını sürdürmesi, kamu harcamalarının finanse edilmesi açısından oldukça önemlidir. Bu nedenle, toplumsal düzeni sağlamak amacıyla oluşturulan kanunlar ve bu kanunların tam anlamıyla uygulanmasını sağlamak için uygulanan cezai yaptırımlar, vergi düzeninin sürdürülebilirliğini korumak açısından kritik bir rol oynamaktadır. Çünkü devletler, vatandaşlara vergi ödeme zorunluluğu getirerek onlara mali bir sorumluluk yüklemektedir. Bu sorumluluk nedeniyle vergi mükellefleri, vergilerini düzenli ödemekle yükümlüdür. Vergi ödemek, vatandaşlık görevi olmasının yanı sıra kanuni bir zorunluluk olduğundan, vergilerin usulüne uygun şekilde ödenmemesi durumunda devlet çeşitli yaptırımlar uygulamak durumundadır. Aynı zamanda mükellefler, vergi yasalarına uygun davranmak zorundadır; aksi takdirde, idari para cezaları ile karşılaşabilirler. Bu duruma örnek olarak vergi kabahatleri gösterilebilir.

Vergi kabahatleri, kanunun idari yaptırımlar öngördüğü hukuka aykırı fiillerdir. Kabahati işleyen mükelleflere uygulanan yaptırımlar idari nitelikte olup kanunlarda düzenlenmiştir. Vergi Usul Kanununa (VUK) göre vergi kabahatleri vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahati olmak üzere üç ana başlıkta ayrıma tabi tutulmuştur. Bu kabahatlere uygulanacak idari yaptırım miktarı da yine VUK'un ilgili maddelerinde belirtilmiştir.

Bununla birlikte mükelleflerin vergiye uyumu da oldukça önem arz etmektedir. Vergi uyumu, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini eksiksiz ve zamanında yerine getirmesi şeklinde ifade edilebilir. Vergi uyumsuzluğu, vergi kabahatlerinin oluşmasına da neden olabilmektedir. Vergi uyumsuzluğu ve buna bağlı olarak ortaya çıkan sorunları çözmek için bu alanda çeşitli değişiklikler yapılması gerektiği düşünülmektedir. Bu sayede, vergi uyumsuzluğunun ve sonucunda doğan problemlerin önüne geçilebileceği öngörülmektedir.

Çalışmada vergi kabahatleri ve cezalarının vergi uyumu üzerindeki etkileri incelenmiştir. Tez üç ana bölümden oluşmaktadır. Tezin birinci bölümünde, vergi

kabahatleri teorik temelleriyle birlikte ele alınmış ve vergi kabahati ile vergi suçları karşılaştırılmıştır. Ayrıca, VUK'da yer alan vergi kabahatleri ve bunlara uygulanan cezalar incelenmiştir. Bu bağlamda, Danıştay'ın vergi kabahati cezalarına ilişkin kararlarına da yer verilmiştir. Ayrıca, vergi kabahatlerini ortadan kaldıran pişmanlık ve ıslah, yanılma ve mücbir sebep halleri de ayrıntılı bir şekilde analiz edilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, vergi uyumu kavramı ve vergi uyumunun kapsamı üzerinde durulmuştur. Bu bağlamda, vergi uyumunu açıklayan farklı görüşler de incelenmiştir. Vergi uyumunda farklı mükellef tipleri ele alınmış ve bu tipler ayrı ayrı değerlendirilmiştir. Ayrıca, vergi uyumunu etkileyen faktörler de tek tek analiz edilerek çalışmanın ikinci bölümü tamamlanmıştır.

Çalışmanın son bölümünde ise vergi kabahati ve cezalarının vergi uyumu üzerine etkisi Tokat ili özelinde yapılan ve 19 sorudan oluşan anket çalışması ile incelenmiştir. Anket çalışması Tokat ilinde yaşayan vergi mükelleflerine yapılmıştır. Ağırlıklı olarak serbest meslek erbabı kişilere yer verilmiştir. Toplamda 400 kişiye ulaşılan anket çalışmasında elde edilen veriler IBM (Statistical Package for the Social Sciences) Statistick 28 programı ile analiz edilerek yorumlanmaya çalışılmıştır.

1. BÖLÜM

VERGİ USUL KANUNUN'DA YER ALAN VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARI

Vergi kabahatleri, vergi sisteminin düzenine var olan kurallarına uymama durumunu ele alır. Vergi kabahatleri Vergi Usul Kanunu'nda, vergi ziyaı kabahati, genel usulsüzlük kabahati ve özel usulsüzlük kabahati olmak üzere üç başlık altında düzenlenmiştir. Genel usulsüzlük kabahatleri ise kendi içerisinde birinci derece ve ikinci derece usulsüzlükler olarak ikiye ayrılmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde suç ve kabahat kavramları ile bunların birbirinden nasıl ayrıldığı üzerinde durulacaktır. Ardından, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi kabahatleri ve bunlara ilişkin cezalar ayrıntılı bir şekilde incelenecektir. Son olarak, vergi kabahatlerini ortadan kaldıran haller ele alınacaktır.

1.1. GENEL OLARAK SUÇ, KABAHAHAT VE CEZA KAVRAMLARI

Toplumların düzenli bir şekilde bir arada yaşayabilmeleri için belirli kurallara ihtiyaç duyulmaktadır. Bu kurallar, insanlara hangi davranışların kabul edilebilir olduğunu ve hangilerinin kabul edilemez olduğunu belirtir. Kuralların ihlali sonucunda ise suç denilen kavram ortaya çıkmıştır (Demirbaş, 2012, s. 45).

Suç, bir sorumlu kişi tarafından gerçekleştirilen, ceza hukukunda belirlenmiş bir kanun kapsamında yer alan tarife uygun olan, hukuka aykırı bir fiildir (Dönmezer ve Erman, 1997, s. 307). Suç, ceza kanunları tarafından yasaklanmış ve başkasının haklarını ihlal eden bir eylemdir. Bu eylemin sonucunda ceza öngörülür ve bu eylem ya icrai yapılan bir eylem ya da ihmal edilen bir eylem, bir harekettir (Centel, Zafer ve Çakmut, 2005, s. 3).

Suç kavramı ceza kanunlarında doğrudan tanımlanmamıştır; bunun yerine, hangi fiillerin suç sayıldığı veya sayılmadığı ceza kanunlarında belirtilmiştir (Rençber, 2017, s. 6). Bu nedenle kanunda yer almayan suç tanımı doktrinde yapılmaya çalışılmıştır. Suç, "toplum tarafından onaylanmayan davranışların, kanun tarafından düzenlenip,

yaptırıma bağlanmasıdır (Demirbaş, 2012, s. 45). Hukuksal açıdan basit bir tanımla, suç; “kanunların yasakladığı eylemin yapılması ya da yapılmasını emrettiği (öngördüğü) eylemlerin yapılamamasıdır” şeklinde tanımlanmıştır (Balcıolu, Memetali, & Rozant, 2008, s. 269). Suç kavramının daha geniş bir tanımı ise, ceza ve güvenlik tedbiri ile karşılanan bir insan davranışı, bir haksızlıktır (Çelik, 2022, s. 10).

Herkesin aynı fikirde olduğu bir suç tanımlaması yapmak oldukça zordur. Çünkü suç kavramı sadece hukukçuların ilgilendiği bir tanımlama değildir. Kriminologlar ve sosyologlar da suçun tanımı için çalışmışlardır. Dolayısıyla farklı bilim dalları arasında çeşitli tanımlamaların yapılmasına neden olmuştur. Sadece farklı bilim dalları arasında değil hukuk biliminde bile birçok tanımlamaları mevcuttur (Kaşıkçı, 2007, s. 94). O halde suçun detaylı tanımı şu şekildedir; “isnad yeteneğine sahip bir kişinin kusurlu iradesinin yarattığı icrai veya ihmali bir hareketin meydana getirdiği, kanunda yazılı tipe uygun, hukuka aykırı ve müeyyide (yaptırım) olarak bir cezanın uygulanmasını gerektiren eylem” olarak açıklanmıştır (Alacakaptan, 1975, s. 10).

Bir başka tanıma göre ise suç, “toplum içinde insanların bir arada yaşayabilmelerini sağlamak ve toplumsal düzeni korumak için muhafaza edilmesi gereken hukuki değerlere yönelik bilinçli ihlaller veya bu değerlere yönelik kurallara yeterince özen göstermeyen insan davranışları olarak tanımlanmaktadır (Özgenç, 2016; Üzülmöz, 2016; akt. Rençber, 2017, s.8).

Yapılan tanımların ortak noktası, hangi fiilin suç olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceğine ilişkin sınırları ortaya koymaktır (Dönmezer & Erman, Nazari ve Tatbiki Ceza Hukuku, 1987, s. 291). Bir suçun varlığından söz edebilmek için aktif süje denilen kavramın yani suçu işleyebilecek bir failin olması gerekmektedir. Aynı zamanda failin kusurlu iradesi ile meydana gelen icrai veya ihmali hareket ile kanunda yazılı tipe uygun, hukuka aykırı bir müeyyide olarak cezanın uygulanmasının öngördüğü eylem olmak zorundadır (Alacakaptan, 1975; akt. Kafkas, 2022, s.4). Böylece bir suçun varlığından söz etmek mümkün olmayacaktır.

Suç kavramına istinaden kabahat kavramının tanımı ise şu şekildedir: hukuka aykırı ve haksız olarak kabul edilen insan davranışlarının neler olduğunu, yapılan bu davranış karşılığında yaptırımların neler olacağı, uygulanacak genel kuralların ne olduğu, cezaların nasıl belirlendiğini, yasal yolları ve cezaların yerine getirilmesiyle ilgili kuralları düzenleyen bir disiplindir (Akbulut, 2022, s. 21).

Son dönemlerde, suç ve kabahatlerin ayrılması yönünde bir eğilim gözlenmektedir. Önceden, eski Türk Ceza Kanunu olan 765 sayılı eski Türk Ceza Kanunu hem kabahatleri hem de suçları düzenlemekteydi. Ancak 2005 yılında yürürlüğe giren 5237 sayılı yeni Türk Ceza Kanunu ile birlikte, kabahat fiilleri suçlardan ayrılarak Ceza Kanunu dışında düzenlenmiştir (Akalın, 2007, s. 370). Bununla birlikte 2005 yılında tekrardan yürürlüğe giren 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile de, bu kabahatlerin yanı sıra diğer idari ihlallerle ilgili genel ilkeler, yaptırımlar, karar alma süreci ve kanun yolları tek bir sistem içinde düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile amaçlanan, kabahatlerin toplumsal açıdan daha az zararlı olduğu düşünülen fiillerin idari yaptırımlarla cezalandırılması ve adli makamların iş yükünün azaltılmasıdır. Bu sayede ceza muhakemesi sisteminin ağır işleyişine engel olunması hedeflenmektedir (Akalın, 2007, s. 370).

Türk Hukuk Sisteminde kabahatlere ilişkin düzenlemeler 765 sayılı Eski Türk Ceza Kanunu'nda kendini göstermiştir. 765 sayılı eski Türk Ceza Kanunu'nda, vergi kanunlarına aykırı eylemlerin hepsini suç olarak tanımlanmıştır. Daha sonradan tartışmalara neden olan bu durum kabahatlerin, suç olmaktan çıkarılma düşüncesini ortaya çıkarmış ve neticesinde 5237 sayılı yeni Türk Ceza Kanunu ile suç ve kabahat ayrı olarak düzenlenmiştir (Akalın, 2007, Şenyüz, 2008; akt. Kafkas, 2022 s.15).

“Aynı yıl yürürlüğe konulan 5326 sayılı Kabahatler Kanunu (KK) ile de gerek suç olmaktan çıkarılan söz konusu kabahatler ve gerekse diğer kanunlarda düzenlenen idari ihlallere ilişkin genel ilkeler, bunlara uygulanacak yaptırımlar, karar alma süreci ve kanun yolları bir bütün olarak tek bir sistem içerisinde düzenlenmiştir (Söyler, 2009, s. 136).”

Kabahatler Kanunun 2'nci maddesine göre kabahat;” kanunun, karşılığında idari yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık” olarak tanımlanmıştır. Kabahat açısından kabahatler kanunu diğer kanunlara göre genel kabul görmüş kanun niteliğindedir. Fakat

kabahatler sadece Kabahatler Kanununda düzenlenmemiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanun’da vergi kabahatlerine yer vermektedir. Vergi suçları kadar ağır olmayan vergi kabahatlerindeki amaç vergi açısından idari düzeni korumak ve hazine kaybını önlemektir (Koç , 2016, s. 4).

Kabahat kavramı Türk hukuk sisteminde çeşitli şekillerde tanımlamaların yapılmasını neden olmuştur. Buna göre Kabahatler Kanununda kabahat kavramı “kanunun, karşılığında idari yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık”. (KK. md.2) olarak tanımlanırken, 213 Sayılı Vergi Usul kanununda kabahatler, usulsüzlük kabahatleri, özel usulsüzlük kabahatleri ve vergi ziyai kabahati olarak karşımıza çıkmaktadır.

Aynı zamanda hukuk sözcüklerinde kabahat kavramı çeşitli şekillerde tanımlanmıştır. Bunlardan birkaçına örnek vermek gerekirse Yılmaz’a göre kabahat: “kusur; suç; ceza hukukunda, kanun kaşılığında idari yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık; karş. Cürüm’dür (Yılmaz E. , 2010, s. 382). Kangal göre ise kabahat; “karşılığında idari yaptırım uygulanmasının kanunda öngördüğü tipe uygun ve hukuka aykırı fiil” olarak tanımlamıştır (Kangal, 2019, s. 2).

1.2. SUÇ VE CEZADA KANUNİLİK İLKESİ

Vergi hukuku ve ceza hukuku, vergi ödevlerinin hukuka uygun bir şekilde yerine getirilmesi konusunda birbirine bağlı iki hukuk dalıdır. Vergi hukukunda yapılan hukuka aykırılıkların yaptırımlarını belirlenmede, ceza hukukunun temel ilkeleri dikkate alınmalıdır. Özellikle suçta ve cezada kanunilik ilkesi, dünya genelinde kabul görmüş bir prensiptir ve hukuk devletinde bireylerin hak ve özgürlüklerinin korunması için önemli bir güvencedir (Eroğlu, 2013, s. 157).

Suç kavramıyla ilişkilendirilen insan davranışları ve bu davranışlara uygulanacak cezaların, sadece yasalara dayanarak belirlenmesini içeren bir ilkedir (Artuk, Gökçen, & Yenidünya, 2007, s. 112). Daha açık bir ifade ile suç olarak kabul

edilen bir davranışın ve bu davranış neticesinde uygulanacak olan cezaların belirlenmiş bir kanun hükmü olmadan verilemez.

“Kanunsuz suç ve ceza olmaz” ilkesi, suç ve cezaların yasalara dayanması gerektiğini belirtir. Yani, bir eylemin suç sayılabilmesi ve buna karşılık ceza verilebilmesi için bu eylemin bir kanunla tanımlanmış olması gerekir. Bu ilke, devletin cezalandırma yetkisini sınırlar ve keyfi uygulamalara karşı bireyleri korur. Bu sayede, bireylerin devlet müdahalesine karşı güvence altına alınması sağlanır (Erişim 22 Mart 2024).

Suçta ve cezada kanunilik ilkesi, hukuku güvenliğini sağlamak adına son derece önemlidir. Suçta ve cezada kanunilik ilkesi Anayasa’nın 38. maddesi ve Türk Ceza Kanunu’nun 2. maddesinde yer almaktadır. Bir fiil yasalarda suç olarak tanımlanmamışsa, bu fiil suç teşkil etmez. Yani kanunda yer almayan her fiil meşru kabul edilir. Temel hak ve özgürlüklere doğrudan müdahale eden eylemlerin suç kabul edilmesi ve buna karşılık ceza öngörülmesi durumunda, bireyleri keyfi uygulamalara karşı koruyan en önemli güvence suçta ve cezada kanunilik ilkesidir (Erişim 22 Mart 2024). Türk Ceza Kanunu’nun (TCK) 2’nci maddesinde suçta ve cezada kanunilik ilkesi şu şekilde açıklanmaktadır; “Kanunun açıkça suç saymadığı bir fiil için kimseye ceza verilemez ve güvenlik tedbiri uygulanamaz. Kanunda yazılı cezalardan ve güvenlik tedbirlerinden başka bir ceza ve güvenlik tedbirine hükmolunamaz. İdarenin düzenleyici işlemleriyle suç ve ceza konulamaz.” Bu hüküm ile suç ve cezanın ancak kanunlarla belirleneceğini net bir şekilde ifade eder. Bu hüküm aynı zamanda vergi suçları içinde geçerlidir. Çünkü TCK 5’inci maddesinde belirtildiği gibi ceza kanunun genel hükümleri, özel ceza kanunları ve ceza içeren kanunlardaki suçlar hakkında da uygulanır. Bu durumda vergi suçları içeren kanunlarla ilgili olarak aynı ilkenin geçerli olduğunu gösterir. Daha açık bir ifade ile vergi suçlarının ne olduğu ve bu suçlara ilişkin cezaların ne olacağı yalnızca kanunun açık hükümleriyle belirlenir (Eşitli,2013: Kafkas, 2022 s.53).

Yukarıda da belirtildiği üzere bu ilke Anayasanın 38’inci maddesinde de yer almaktadır. İlgili madde; “Kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç

saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu işlediği zaman kanunda o suç için konulmuş olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez. Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konulur” şeklindedir.

Aynı zamanda Kabahatler Kanunu’nun 4’üncü maddesinde de kanunilik ilkesine yer verilmiştir. Kabahatler Kanunu’nun (KK) 4’üncü maddesine göre; “Hangi fiillerin kabahat oluşturduğu, kanunda açıkça tanımlanabileceği gibi; kanunun kapsam ve koşulları bakımından belirlediği çerçeve hükmün içeriği, idarenin genel ve düzenleyici işlemleriyle de doldurulabilir. Kabahat karşılığı olan yaptırımların türü, süresi ve miktarı, ancak kanunla belirlenebilir”. Bu kanun metninden de anlaşıldığı üzere vergi kabahati niteliğindeki bir fiile ilişkin cezanın kesinlikle kanunla belirlenmesini öngörür. Yani kanunilik ilkesi KK geçerli olduğunu göstermektedir. KK, düzenleyici işlemlerle idareye belirli yetkiler verir, ancak cezanın belirlenmesi konusunda böyle bir yetkinin verilmediğini belirtir (Eroğlu, 2013, s. 164).

Sonuç olarak, bireylerin hak ve özgürlüklerini sınırlayan ve dolayısıyla ancak zorunlu durumlarda kanunlarla düzenlenmesi gereken suçlar ve cezaların belirlenmesi yetkisi, yalnızca millet adına egemenliği kullanan kanun koyucudadır. Çünkü ceza hukuku evrensel ilkelerle uyumlu olmadığında, keyfi uygulamaların hakim olduğu bir ortamda bireylerin hak ve özgürlükleri, hukuk güvenliği risk altına girer. Bireyler suç ve cezaları önceden bilmediği durumunda, özgürce hareket etme yetenekleri kısıtlanır. Bireylerin ve toplumun gelişimi, evrensel değerlerin ışığında hukuk güvenliği içinde özgürce yeteneklerini kullanabilmelerine bağlıdır. Bireyler, suç olarak tanımlanan eylemleri ve bu eylemlere ilişkin cezaları önceden bildiklerinde, cezanın caydırıcı etkisi sayesinde bu eylemleri gerçekleştirmekten kaçınırlar. Ve bu ancak, kanunilik ilkesinin varlığıyla sağlanabilir. Bu ilke, hukukun üstünlüğünü korur ve bireylerin adil bir şekilde yargılanmasını sağlar (Erişim 22 Mart 2024).

1.3. KABAHAHAT VE SUÇ AYRIMI

Kamu da düzenin korunması ve kişilerin idare ile olan ilişkilerinde var olan düzenin devam edebilmesi için birtakım kurallara uyulması gerekmektedir. Bu nedenle

bu kuralların ihlal edilmesi sonucunda yaptırım uygulanmaktadır. Burada önemli olan kişinin yaptığı davranışın suç mu yoksa kabahat mı olduğudur. Bu iki ayrımın yapılması birçok açıdan önemlidir (Rençber, 2017, s. 18). Kabahatleri suçlardan ayırmak için geliştirilen ölçütler, niteliksel ayırım, niceliksel ayırım ve karma ayırım olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

Niteliksel ayırım, failin durumu, fiilin niteliği, manevi unsur veya ihlal edilen hukuki yarar gibi unsurlara dayanır. Bu ayrımı yapan yazarların çoğu, haksızlık kavramını merkeze alarak incelemelerde bulunmuşlardır. Suçlar, hukuki değerlerin ihlali olarak kabul edilirken, kabahatler idari haksızlık olarak değerlendirilir. Bu nedenle, kabahatlerin sosyal olarak zararlı değil, idari açıdan zararlı olduğu düşünülür. Devletin idari faaliyetlerinde aksama meydana gelmesi, kabahatte haksızlık olarak kabul edilir (Girgin, 2020, s. 11.).

Niceliksel yönden ayırım tezini savunanlar, niteliksel yönden ayırım görüşünü çürütmek amacı ile birtakım fikirler öne sürmüşlerdir. Bu görüşe göre kabahat ve suçların ayırım noktası hangisinin daha tehlikeli veya zararlı olup olmadığıdır. Yani suçları basit kabahatler olarak görüp, ceza miktarına bakılarak kabahat ve cürüm ayrımının yapılması gerektiğini savunmaktadırlar (Kangal, 2019, s. 43).

Karma yönden ayırmada ise hem niceliksel yönden hem de niteliksel yönden ayırımın görüşlerine yer vermiştir. Karma görüşte soyut hukuk tiplerinin şekillenmesinde yeterli olmadığı bununla birlikte somut olaylarda suçlara göre kabahatlerin daha fazla ağırlığa sahip olacağı yönünde eleştiriler ortaya çıkmıştır (Girgin, 2020, s. 15). Genel olarak kabahat ve suç arasındaki farklılıklar şu şekilde sıralanabilir:

Kabahatler idari düzeni korumayı amaçlarken suçlar kamu düzenini korumayı amaç edinmiştir (Turan, 2017, s. 7). Suçlarda bir kişinin cezalandırılabilmesi için genellikle kasıt unsuru aranmaktadır. Kabahatler için ise, kanunda özel bir düzenleme yoksa kasıt ve taksir işlenmekte cezalar ise vergi dairesi ile verilmektedir (Hakeri, 2010, s. 82).

Kabahatlerde fiili işleyen kişi 15 yaşını doldurmadığı takdirde idari para cezası uygulanmaz (KK. md. 11), suçlarda ise geçerli olan yaş sınırı 12 olarak kabul edilmiştir (TCK. md. 31). Aynı zamanda kabahatlerde verilen ceza idari işlem niteliğinde olup kişinin adli sicil kaydına işlememektedir. Suçlarda ise mahkemenin verdiği kararlar kişinin adli sicil kaydına işlenmektedir (Turan, 2017, s. 7).

Kabahatlerde verilen ceza kişiselleştirilemez dolayısıyla ceza hem gerçek kişilere hem de tüzel kişilere uygulanabilir. Suçlarda ceza sadece gerçek kişilere verilir yani kişiselleştirilir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2014, s. 224). Kabahatlerin ve suçların tespit usuller de farklılık göstermektedir. Kabahatlerin tespiti idarece yapılırken suçlarda adli usullere göre yapılmaktadır (Turan, 2017, s. 7). Suç ve kabahatlerde teşebbüs önemlidir. Suçlarda teşebbüs söz konusu olurken kabahatlerde, Kabahatler Kanunu'nun 13. Maddesine göre, "kabahate teşebbüs cezalandırılmaz" kuralı geçerlidir (Hakeri, 2010, s. 82).

Bir fiilin suç olarak kabul edilebilmesi için yapılan eylemin teknik açıdan suç olarak sayılmalıdır. Suç olarak sayılması durumunda hapis cezası veya adi para cezası uygulanır. Kabahatlerde ise adli para cezası uygulanır (Turan, 2017, s. 7). Kabahatlerde cezayı idare verir, suçlarda ise ceza mahkemelerince verilir. Bununla birlikte kabahatlerde ceza, gerçek ve tüzel kişilere verilebilir; suçlarda ise ceza sadece gerçek kişilere verilir (Şenyüz, Yüce, ve Gerçek, 2016, s. 228).

1.4. VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARI

Vergi kabahati, vergi yükümlülerin ve sorumlularının veya vergiye taraf halindekiilerin, vergiye ilişkin ödev ve yükümlülüklerine aykırılık yaratan fiilleri ifade etmektedir. Karşılığında idari para cezası veya idari tedbir öngörülmüştür. Dolayısıyla vergi kabahati idari yaptırım uygulamasının öngördüğü vergi kanunlarında tipe uygun hukuka aykırı fiillerdir (Çelik, 2022, s. 15).

Daha önceden bahsedildiği üzere bahsedildiği üzere kanunda öngörülen kanuna aykırı fiillerin bir kısmı ceza hukuku bakımında suç olarak sayılırken bir kısmı da ise kabahat olarak düzenlenmiştir. Bu iki ayrımın sonucunda Kabahatler Kanunu ortaya çıkmıştır. Kabahatler Kanunun kabul edilmesiyle birlikte idari para cezası gerektiren vergi kanunlarına aykırı fiiller kabahat olarak nitelendirilmiştir.

Kabahat fiili işlendiği takdirde ceza verme yetkisi Kabahatler Kanunun 22'nci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre;

“Kabahat dolayısıyla idari yaptırım kararı vermeye ilgili kanunda açıkça gösterilen idari kurul, makam veya kamu görevlileri yetkilidir. Kanunda açıkça hüküm bulunmayan hallerde ilgili kamu kurum ve kuruluşunun en üst amiri bu konuda yetkilidir. İdari kurul, makam veya kamu görevlileri, ancak ilgili kamu kurum ve kuruluşunun görev alanına giren yerlerde işlenen kabahatler dolayısıyla idari yaptırım kararı vermeye yetkilidir”.

Vergi Usul Kanunu'nun 365'inci maddesinde ise vergi cezasının kesilmesinden bahsetmiştir. Madde, vergi cezalarının kesilmesine ilişkin yetkiyi açıklamaktadır. Buna göre, vergi cezaları, vergi olayının ilgili olduğu vergi bakımından mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi tarafından kesilmektedir. Vergi Usul Kanununda yer alan düzenlemeye göre vergi kabahatleri; vergi ziyaı, usulsüzlük, özel usulsüzlük kabahatleri olmak üzere üç başlık altında toplanmaktadır.

1.4.1. Vergi Ziyaı Kabahati ve Cezası

Kabahatler kanunundan önce suç olarak kabul edilen vergi ziyaı, kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte kabahat olarak nitelendirilmiş ve uygulanacak cezanın belirtilmesi yoluna gidilmiştir (Karakaç, 2019; akt. Durnaoglu, 2020, s.28).

Mükelleflerin vergi idaresine olan sorumluluklarını bilerek veya bilmeden, ihmalkâr ya da yanlış davranışları sonucunda bazı vergi borçları tahakkuk edememektedir. Bu durum, devlet hazinesinde gelir kaybına yol açmaktadır. Devlet, bu gelir kaybını önlemek ve vergi kaybına neden olanları cezalandırmak amacıyla, vergi ziyaı uygulanmasını gerekli görmüştür.

Vergi ziyaı VUK'nun 341'inci maddesinde şu şekilde ifade edilmiştir;

“Vergi ziyayı mükellefin veya sorumlunun vergilendirilme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı hükmündedir. Yukarıdaki fıkralarda yazılı hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.”

Bu hüküm ile hem tanımı yapılmış hem de hangi durumların vergi ziyayı olarak kabul edileceği açıklanmıştır (Kafkas, 2022). Aynı zamanda bu maddenin birinci bendi gereğince bir vergi ziyayı meydana gelmesi için mükelleflerin veya vergi sorumlularının yerine getirmesi gereken ödevlerini zamanında ifa etmemesi ya da eksik etmesi yeterli görülmüştür. İlgili maddenin ikinci bendinde ise hangi durum da vergi ziyasının ortaya çıkacağı açıklanmıştır (Durnaoğlu, 2020, s. 29). Buna göre vergi ziyayı kabahati, verginin ödenmesi gereken süreden sonra tahakkuk edilmesi veya eksik olarak tahakkuk edilmesi ve haksız yere iade olmak üzere üç şekilde ortaya çıktığı görülmektedir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2017, s. 238).

Mükelleflerin görevleri yerine getirmekle sorumlu olduğu davranışları, VUK’nun 153’üncü ve 257’inci maddelerinde düzenlenmiştir. Kanunda düzenlenen bu maddelerin dışında, kanunun diğer bölümlerinde ve başka kanun maddelerinde mükelleflerin sorumlu olduğu ödevler açıklanmıştır (Durnaoğlu, 2020, s. 29).

Vergi ziyasına neden olan fiiller, fiilin niteliği ve ciddiyeti dikkate alınarak farklı cezai yaptırımlarla karşılanmaktadır. Dolayısıyla fiilin ağırlığına bağlı olarak kademeli bir ceza sistemi öngörülmüştür (Şenyüz, Yüce, ve Gerçek, 2017, s. 239). Vergi ziyayı suçunun cezası para cezasıdır ve bu husus VUK’nun 344’üncü maddesi ile açıklanmıştır. Bu madde;

“341’inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.

Vergi ziyasına 359’uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır” şeklindedir.

Söz konusu bu madde de yer alan düzenlemeye göre, kasıt unsurunun olup olmadığına bakılmaksızın vergi ziyayı kabahati için öngörülen ceza ziyayı uğratılan verginin bir katıdır. Ayrıca aynı kanun maddesinde vergi ziyayı cezasının ağırlaştıran ve hafifletiren sebeplerinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Vergi ziyayı kabahatinin ağır nitelikli fiilleri VUK 359’uncu maddesinde yer almıştır. Bu fiiller aynı zamanda kaçakçılık suçunun fiilleridir (V.U.K. md. 359). Cezanın ağırlaştırılmasına neden olan fiiller aşağıdaki gibidir;

- “Defter ve kayıtlarda muhasebe hileleri yapmak,
- Gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak,
- Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek,
- Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek,
- Defter, kayıt ve belgelerini yok etmek,
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek,
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek ve bunu kullanmak,
- Defter, kayıt ve belgeleri yok etmek,
- Defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak,
- Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek,
- Belgelerin asıl veya suretleri kısmen veya tamamen sahte düzenlenen belgeyi kullanmak,
- Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmayanlarca belge basılması,
- Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmayanlarca basılan belgeleri bilerek kullanmak şeklinde belirlenmiştir”.

Orta nitelikli fiiller kanunda bir açıklaması olmamakla birlikte ağır ve hafif nitelikli fiiller dışında kalan ve vergi ziyayı yaratan tüm fiiller olarak düzenlenmiştir. Dolayısıyla bir fiilin orta nitelikli fiil olarak değerlendirilmesi için hafif ve ağır nitelikli fiillerin dışına kalan bir fiil olması yeterlidir ve böyle bir fiilin kabahat sayılması için şüphesiz vergi ziyasına yol açmış olmalıdır (Kafkas, 2022, s. 74). Vergi ziyayı kabahatinin hafif nitelikli fiillerinde tek bir fiil düzenlenmiştir. Bu fiil beyannamenin

belirtilen kanuni süreden sonra kendiliğinden mükellef tarafından verilmesidir (Şenyüz, Yüce, ve Gerçek, 2017, s. 241).

Danıştay'ın 5 Eylül 2022 tarihli bir davasında; davacının 2012 yılında gerçekleştirdiği gayrimenkul alım satımı işlemleriyle ilgili vergi ziyarı ve cezasıyla karşılaştı. Vergi inceleme raporu sonucunda davacının, fatura düzenlemeden elde ettiği kazancı kayıt dışı bıraktığı tespit edilmiş ve cezalı tarhiyat yapılmıştır. Ancak, Vergi Mahkemesi tarafından yapılan inceleme sonucunda bu tarhiyatın hukuka aykırı olduğu belirtilerek kaldırılmıştır. Danıştay Üçüncü Dairesi, Vergi Mahkemesi kararını inceleyerek davacının tarhiyatın hukuka uygunluğu konusunda fikir beyan etmiştir. Yapılan inceleme sonucunda, Vergi Mahkemesi kararının hukuka uygun olduğuna hükmedilmiş ve temyiz isteminin reddine karar verilmiştir.

Yani, Danıştay Üçüncü Dairesi, Vergi Mahkemesi kararını inceleyerek davacının tarhiyatın hukuka uygunluğu konusunda fikir beyan etmiştir. Yapılan inceleme sonucunda, Danıştay Vergi Mahkemesi'nin kararını onaylamış ve tarhiyatın hukuka uygun olduğuna hükmetmiştir. Dolayısıyla, Vergi Mahkemesi'nin kararı Danıştay tarafından desteklenmiş ve temyiz istemi reddedilmiştir. Bu durumda, Danıştay davada vergi ziyanını onaylamış ve Vergi Mahkemesi kararını doğrulamıştır.

1.4.1.1. Vergi Ziyarı Cezasında Ağır Nitelikli Filler

Kaçakçılık, vergi ziyarı cezasını ağırlaştıran bir sebep olarak kabul edilir. O halde kaçaklığın tanımı en geniş anlamı ile, vergiye karşı koyma durumu olarak adlandırılır. Dar anlamda kaçakçılık ise, vergi kanunlarına karşı aykırı hareket etmek ve bu kanunları uygulamakla yükümlü idarenin önlemlerini yok saymak suretiyle vergi ödememesi ya da az ödemesidir (Edizdoğan, Taş, ve Çelikkaya, 2007, s. 89). Vergi kaçırma, mükellefler vergi hukukunu oluşturan yasaları ve düzenlemeleri yasa dışı yollarla vergi yükünü hafifletmeyi amaçlar. Bu durum vergi kaybına yol açmaktadır (Savaşan ve Odabaş, 2005, s. 2). Vergi kaçırma mükelleflerin vergilendirme faaliyetlerinden kaçarak daha az vergi ödemeye çalıştıkları bir eylemdir. Bu duruma örnek olarak, bir kişi elde ettiği gerçek gelirini saklayabilir ya da gerçek dışı beyan

edebilir, böylelikle gerçekte ödemesi gereken vergi oranı düşük olabilir. Bu da vergiye tabi gelirin düşük beyan edilmesi yoluyla mükellefin üzerine düşen vergi yükünün azaltılması anlamına gelir. Kısacası varlıklarını veya gelir verilerini gizleyerek vergi ödeme eyleminden kaçınmaya çalışırlar.

Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde belirtilen kaçakçılık suçunu oluşturan fiiller sebebiyle vergi ziyana neden olunması durumunda, vergi ziyayı cezası üç katı olarak uygulanır. Ancak, bu fiillere iştirak edenlere bir kat ceza verilmesi öngörülmüştür.

Kaçakçılık suçunu oluşturan eylemlerin gerçekleştirilmesi, ilgili kişinin ceza mahkemesinde yargılanmasını da gerektirir. Bu yargılama sonucunda kişi hakkında beraat kararı verilirse, idarenin uyguladığı üç kat vergi ziyayı cezası tartışmalı hale gelebilir. Böyle bir durumda, ceza mahkemesinin verdiği beraat kararının niteliği dikkate alınarak, adil ve hakkaniyete uygun bir çözümün bulunması yerinde olacaktır. Bizim düşüncemize göre, ceza mahkemesi tarafından verilen beraat kararı delil yetersizliği veya benzeri bir gerekçeyle dayanıyorsa, vergi idaresinin takdir yetkisini etkileyen bir durum olmadığından, idarenin artırılmış vergi ziyayı cezasını uygulaması yerinde olabilir. Ancak, ceza mahkemesi suçun işlenmediği sonucuna ulaşarak bir beraat kararı vermişse, daha önce kesilen üç kat vergi ziyayı cezasının, kendiliğinden ya da mükellefin talebiyle düzeltilmesi uygun olacaktır. (Taşkan, 2024, s. 201).

1.4.1.1.1. Üç Kat Vergi Ziyayı Uygulamasındaki Sorunlar

Vergi ziyayı cezasının üç kat uygulanmasıyla ilgili olarak Vergi Usul Kanunu'nun 344'üncü maddesinin 2. fıkrası ve 367'nci maddesinin son fıkrasındaki düzenlemeler, bazı sorunlara yol açmaktadır. Bu sorunlardan biri, aynı fiil nedeniyle hem vergi ziyayı kabahati hem de vergi kaçakçılığı suçundan cezalandırılmanın Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin (AİHS) 7 No'lu Ek Protokol'ünün 4'üncü maddesinde yer alan "aynı suçtan birden fazla kez yargılama ve cezalandırma olmaz" (ne bis in idem) ilkesine aykırılık teşkil edip etmediğidir. AİHS 7 No'lu Ek Protokol'ün 4'üncü maddesi, aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırmama hakkını şu şekilde ifade etmiştir:

“1. Hiç kimse bir devletin ceza yargılaması usulüne ve yasaya uygun olarak kesin bir hükümle mahkum edildiği ya da beraat ettiği bir suçtan dolayı aynı devletin yargısal yetkisi altındaki yargılama usulleri çerçevesinde yeniden yargılanamaz veya mahkum edilemez.

2. Yukarıdaki fıkra hükümleri, yeni veya yakın zamanda ortaya çıkarılan delillerin veya önceki muamelelerde davanın sonucunu etkileyebilecek esaslı bir kusurun varlığı durumunda, ilgili devletin ceza yargılaması usulü ve yasasına uygun olarak davanın yeniden açılmasını engellemez.

3. Sözleşme’nin 15. maddesi çerçevesinde bu madde ile derpiş olunan yükümlülöklere aykırı hiçbir tedbir alınamaz”.

Bir kişi, vergi kaçakçılığı suçunu işlediğinde, aynı fiil nedeniyle hem hapis cezasına çaptırılabilir hem de oluşan vergi ziyanının iki katı kadar daha fazla idari para cezasıyla karşılaşabilir. Başka bir sorun ise, bir kişi vergi kaçakçılığı suçundan ceza mahkemesinde beraat etse bile, vergi idaresi tarafından üç kat olarak kesilen vergi ziyaı cezasının ne olacağıdır. Çünkü 367. maddede belirtilen düzenlemeye göre, vergi idaresi üç kat ceza uygulayabilmek için işlenen fiilin vergi kaçakçılığı suçunu oluşturup oluşturmadığına ilişkin ceza mahkemesi kararını beklemek zorunda değildir. Ayrıca, ilgili kanun hükmüne göre ceza mahkemesinin verdiği kararlar vergi idaresinin kararlarını etkilemez (Özel, 2021, s. 75).

1.4.1.2. Vergi Ziyaı Cezasında Hafif Nitelikli Filler

Vergi ziyanının hafif nitelikli fiilleri, kasıt taşımayan, daha çok ihmal veya dikkatsizlik sonucu ortaya çıkan ve vergi mevzuatına aykırılık oluşturan durumları ifade eder. Bu fiiller vergi kaybına yol açsa da, ağır kaçakçılık veya vergi kaçırma gibi ciddi suçlardan farklıdır; bu tür durumlarda mükellef, hatasını fark edip düzeltme niyeti taşır (Taşkan, 2024).

Vergi ziyaı cezasının hafif nitelikli fiili Vergi Usul Kanunun 344. maddesinde düzenlenmiştir. Vergi Usul Kanunu’nun 344. maddesinde, beyannamenin yasal süresi geçtikten sonra mükellefin kendi inisiyatifıyla, herhangi bir idari baskı olmadan beyannameyi sunması hafif nitelikli bir fiil olarak kabul edilir. Bu durumda, uygulanacak vergi ziyaı cezası, normal cezanın yarısına indirilir. Ancak, mükellef

hakkında vergi incelemesi başlatılmış veya inceleme komisyonuna sevk edilmişse, indirim uygulanmaz ve ceza tam olarak kesilir.

Daha net bir ifade ile, Vergi Usul Kanunu'nda hafifletici sebep olarak kabul edilen durum, vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süre geçtikten sonra vergi beyannamelerinin verilmesidir. Bu durumda, uygulanacak vergi ziyaı cezası yüzde elli oranında indirilir (Taşkan, 2024).

1.4.2. Usulsüzlük Kabahati

Vergi düzeninin sağlanması amacıyla mükelleflere çeşitli yükümlülükler getiren yasa koyucu, bu yükümlülüklerin yerine getirilmesinde uyulması gereken usulleri de detaylı olarak belirlemiştir. Usulsüzlük Kabahati, mükelleflerin bu usullere aykırı hareket etmeleri durumunda uygulanacak yaptırımları düzenlemektedir. Usulsüzlük Kabahati, Genel Usulsüzlük Kabahati ve Özel Usulsüzlük Kabahati olmak üzere iki kategoriye ayrılır. Genel usulsüzlük kabahati ise kendi içerisinde kabahat fiilinin ağırlığına göre birinci derecede genel usulsüzlük ve ikinci derecede genel usulsüzlükler olarak iki gruba ayrılır. Usulsüzlük kabahati ve cezası ayrıntılı olarak aşağıdaki başlıklarda yer almaktadır.

1.4.2.1. Genel Usulsüzlük Kabahati ve Cezası

Genel usulsüzlük kabahatleri VUK'nun 352'inci maddesinde düzenlenmiştir. Kanun metnine göre genel usulsüzlük kabahatleri; beyanname verme, işe başlamayı bildirme, defter tutma ve tasdik ettirme gibi uyulması gereken ödevlerin yerine getirilmemesine yönelik fiillerdir (Kafkas, 2022, s. 84). Kısacası genel usulsüzlük kabahatleri vergi kanunların şekle ve usule ilişkin hükümlere uyulmaması durumunu ifade etmektedir. Dolayısıyla da şekle ve usule ilişkin kurallara aykırı davranıldığı ve neticesinde cezalandırdığı için kabahatin meydana gelmesi hareket unsuru bakımından önem taşımaktadır. Genel usulsüzlük kabahatinde vergi kaybının meydana gelmesine bakılmaksızın hareketin yapılması kabahatin oluşması için yeterli görülmektedir. Bu

durum mükellefleri hareket kabahati içine sokmaktadır. Aynı zamanda bu kabahatler vergi kaybının ortaya çıkmasına sebep olacağı için tehlike kabahati olarak da adlandırılmaktadır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2017, s. 243).

Genel usulsüzlük kabahatleri kendi içerisinde birinci derecede usulsüzlük kabahati ve ikinci derecede usulsüzlük kabahati olarak ikiye ayrılmaktadır.

1.4.2.2. Birinci Derece Usulsüzlükler ve Cezası

Usulsüzlüğün tanımı Vergi Usul Kanunu'nun 351'inci maddesinde yer almıştır. İlgili maddeye göre usulsüzlük; "Usulsüzlük vergi kanunlarının şekle ve usule mütaallik hükümlerine riayet edilmesidir (V.U.K. md. 351).

Yine Vergi Usul Kanunu'nun 352'nci maddesinde, hem usulsüzlüklere yer verilmiş hem de usulsüzlük fiilinin işlendiği takdirde alacağı cezaya yer verilmiştir. Buna göre birinci derece usulsüzlükler şu şekildedir:

- "Vergi ve harç beyannamelerin 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 VUK m.245 inci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi,
- Kayıt nizamına 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 15 gün beklenmesinin ardından tebliğ edilmek şartı ile yeniden verilen 15 günlük ek süre içerisinde verilmesi".

Yukarıda yer alan usulsüzlüklerin işlenmesi durumunda kesilecek olan cezalar VUK 352'nci maddesinde yer almaktadır. VUK 352'nci maddesine göre, yukarıda belirtilen usulsüzlükler işlendiğinde, cezalar derecelere ve kanuna bağlı cetvele göre uygulanır. Usulsüzlük fiili, resen takdir gerektiriyorsa, bağlı cetvelde belirtilen cezalar iki katı olarak uygulanır.

2024 yılı usulsüzlük cezaları VUK 556 Seri Nolu Genel Tebliği maddelerine göre düzenlenmiştir. Buna göre sermaye şirketleri 1.100 TL, sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı 660 TL, ikinci sınıf tüccar 330 TL, Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar 150 TL, kazancı basit usulde tespit edilenler 87 TL ve gelir vergisinden muaf olanlar 40 TL olarak belirlenmiştir.

Birinci derecede usulsüzlüğe örnek olarak Danıştay'ın, E. 2018/8218, K. 2022/3140, K.T. 17.05.2022 tarihli kararı dikkat çekicidir. Kararda, Davacı şirket, vergi inceleme raporlarına dayanarak, P.O.S. cihazları aracılığıyla gerçekleştirdiği işlemlerde elde ettiği faiz gelirini kayıt altına almadığı gerekçesiyle kesilen vergi ziyai cezasını ve usulsüzlük cezasını iptal etmek için dava açmıştır. İlk derece mahkemesi, vergisel yükümlülükler uyulmadığına dair yeterli kanıt bulunmadığı gerekçesiyle davayı kabul etmiştir. Ancak Bölge İdare Mahkemesi, bu kararı uygun bulmuş ve temyiz istemini reddetmiştir.

Temyiz eden taraf, şirketin faiz gelirini kayıt altına almadığına dair tespitlerin bulunduğunu ve bu nedenle kesilen cezaların hukuka uygun olduğunu iddia etmektedir.

Danıştay Dördüncü Dairesi ise, vergi inceleme raporundaki tespitlerin bir araya getirilerek değerlendirildiğinde, şirketin asıl faaliyetinin ikrazatçılık olduğu ve elde ettiği faiz gelirini kayıt altına almadığı sonucuna varmıştır. Bu nedenle, vergi dava dairesince verilen kararın birinci derecede usulsüzlüğü dikkate almadığını belirterek, hukuka uygun olmadığına hükmetmiş ve dosyanın yeniden değerlendirilmesi için geri gönderilmesine karar vermiştir.

Bu dava, vergi inceleme raporlarına dayanarak yapılan tespitler neticesinde şirketin faiz gelirini kayıt altına almadığı gerekçesiyle kesilen vergi ziyai cezası ve usulsüzlük cezasının iptali için açılmıştır. Danıştay'ın kararına göre, şirketin asıl faaliyetinin ikrazatçılık olduğu ve elde ettiği faiz gelirini kayıt altına almadığı tespiti yapılmıştır. Bu durum, vergi hukukunda kayıt dışı faaliyetler ve gelirlerle ilgili bir

usulsüzlük kapsamına girer. Dolayısıyla, bu dava birinci derecede usulsüzlüklerden "kayıt dışı faaliyetler ve gelirlerin bildirilmemesi" şeklinde değerlendirilebilir.

1.4.2.3. İkinci Derecede Usulsüzlükler ve Cezası

Vergi Usul Kanunu'nun 352'nci maddesinde, birinci ve ikinci derecede usulsüzlük cezaları yer almaktadır. Bu cezalar, usulsüzlüklerin ciddiyetine bağlı olarak belirlenir. Birinci derecede usulsüzlükler cezaları daha hafif ihlaller için uygulanırken yukarıda ayrıntılı olarak bahsedilmiştir. İkinci derecede usulsüzlük cezaları ise daha ciddi ve kasıtlı ihlaller için geçerlidir.

V.U.K. 352'nci maddesine göre ikinci derecede usulsüzlükler şunlardır:

- “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.”

Görüldüğü üzere Vergi Usul Kanunu'nun 352'nci maddesi usulsüzlük fiillerinin tanımı için oldukça kapsamlı olarak yer verilmiş ve vergi kanunlarına aykırı her hareket teker teker sayılmıştır. Bu hareketlerin herhangi biri gerçekleştiğinde yaptırıma tabii olunur.

İkinci derecede usulsüzlüğe örnek olarak Danıştay'ın, E. 1996/107, K. 1997/385, K.T. 10.10.1997 tarihli kararı gösterilebilir. Kararda, yükümlü şirketin işyerine yapılan denetim sırasında, 29.08.1994 ile 10.10.1994 tarihleri arasında düzenlenen 136 faturanın her bir asıl ve üç nüsha olarak düzenlenmiş fakat nüshalarda sıra numarası yazılmamıştır. Bu durumun tespiti üzerine, yükümlü şirket adına 213 sayılı Vergi Usul

Kanunu'nun 352. ve 337. maddeleri uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmiştir. Dava sürecinde: Vergi mahkemesi ilk kararında, yükümlü şirketin her bir fatura için ayrı ayrı usulsüzlük cezası kesilmesini uygun bulmuş ve davayı reddetmiştir. Danıştay dördüncü dairesi, bu kararı bozmuş ve olayda tek bir usulsüzlük fiilinin bulunduğunu, dolayısıyla her bir fatura için ayrı ceza kesilmesinin doğru olmadığını belirtmiştir. Vergi Mahkemesi (Direnme Kararı), ilk kararında direnmiş ve cezanın yasal olduğunu savunmuştur. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu ise direnme kararını inceleyerek, usulsüzlüğün tek bir eylem olduğunu ve her bir fatura için ayrı ayrı ceza kesilemeyeceğini belirtmiş, dolayısıyla direnme kararını bozmuştur. Gerekçe olarak Vergi Usul Kanunu'nun 231'inci ve 337'nci maddeleri gösterilmiştir. Kurul kararı ise faturaların nüshalarında sıra numarasının olmaması, usulsüzlük fiili olup, tek bir yoklamada tespit edilmiştir. Bu nedenle, her bir fatura için ayrı ayrı ceza kesilemez, ceza tek bir usulsüzlük fiili olarak değerlendirilmelidir. Sonuç olarak Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, temyiz istemini kabul ederek, Vergi Mahkemesi'nin direnme kararını bozmuştur. Böylece, tek bir tespite dayalı olarak kesilen usulsüzlük cezasının her bir fatura için ayrı ayrı kesilemeyeceği karara bağlanmıştır. Bu davada ikinci derece usulsüzlük, fatura düzenleme işlemlerindeki şekil hatası nedeniyle ortaya çıkmıştır ve Danıştay, bu hatanın tek bir usulsüzlük fiili olarak değerlendirilmesi gerektiğine karar vermiştir.

Örnek davada da görüldüğü üzere ikinci derecede usulsüzlük cezaları, genellikle vergi mükelleflerinin vergi beyannamelerini eksiklik veya hata yapmaları, vergilerini zamanında ödememeleri ya da vergi kanunlarının belirlediği usul ve esaslara riayet etmemeleri durumunda uygulanır. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 352'nci maddesi, usulsüzlükleri iki dereceye ayırarak her bir durumu ayrı ayrı belirtmiştir. Kanuna göre, ikinci derece usulsüzlük hallerinde ise tek kat ceza uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

1.4.3. Özel Usulsüzlük Kabahati ve Cezaları

Özel usulsüzlük kabahatleri, genel usulsüzlük kabahatlerinde olduğu gibi vergi kanunlarında öngörülen şekle ilişkin ödevlerin yerine getirilmemesidir. Özel usulsüzlük kabahatinde vergi yükümlülüğünün daha ağır şekillerde ihmal etmesi ve bunun

sonucunda vergi ziyayı yaratma suçunun daha elverişli olması genel usulsüzlük kabahati arasındaki fark olmaktadır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, Vergi Hukuku, 2017, s. 245). Özel usulsüzlük kabahati genel usulsüzlük kabahatine göre kamu düzenini ve kamu otoritesini daha fazla ihlal etmesinden dolayı “yakın tehlike kabahati” olarak isimlendirilir (Bilici, 2010, s. 89). Genel bir kural niteliği taşımamakla birlikte genel usulsüzlükler daha çok vergi ile ilgili ödevlerin bildirilmesine dayanırken özel usulsüzlük kabahatleri bildirim ödevleri dışında diğer ödev ve yükümlülüklerini kapsadığı söylenebilir (Demir, 2022, s. 267-268).

Özel usulsüzlük kabahati fiilleri VUK’nun 353’üncü maddesi ile 355’inci maddesinde ve izleyen maddelerinde yer almış ve bunlarla ilgili cezaların bazılarında yer verilmiştir

1. “Fatura ve benzeri belgelerin verilmemesi ve alınmaması, diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması:

- VUK’nun 353. maddesinde; “Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dahil olmak üzere, verilmesi ve alınması gereken fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi veya alınmaması veya bu belgelerin gerçek tutarını yansıtmaması bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kağıt olarak düzenlenmesi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması durumunda uygulanacak olan ceza tutarı 3400 TL’dir. Bir takvim yılı içerisinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek olan toplam ceza 1.700.000 TL’dir.

- “Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin; kullanılmaması, bulundurulmaması, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı tutarlarda yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gereken Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kağıt olarak düzenlenmesi halinde her bir belge için 3.400 TL özel usulsüzlük cezası kesilir”. Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza 170.000 TL’dir. Bununla birlikte her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza tutarı 1.700.000 Türk Lirasıdır.

- VUK’a “muhasabe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 40.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilir”.

- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilere yapılacak işlemlerde kullanıma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara 2.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirim eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine 6.600 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir”. Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası 1.300.000’dir.

- 4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda, araçlarla (yazı, manyetik ortam, disket, mikrofilm, mikro fiş gibi) ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında 8.700 lira özel usulsüzlük

cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için fiilleri ile ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

- Bu Kanununun 127'nci maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretili görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına 6.600 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.

- Bu Kanunun mükerrer 227'nci maddesi uyarınca tasdik kapsamına alınan konularda yeminli mali müşavir tasdik raporunun aynı maddenin üçüncü fıkrasının birinci cümlesinde belirtilen sürede ibraz edilmemesi durumunda, tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına alt sınır 230.000 Türk lirası, üst sınır 2.300.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

2. Damga vergisine ilişkin bazı yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi:

- “Damga Vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına her kâğıt için tahsil edilmeyen Damga Vergisi üzerinden maktu vergilerde % 50, nispî vergilerde % 10 oranında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu madde kapsamında kesilecek özel usulsüzlük cezaları her bir kâğıt için 14 Türk lirasından az olamaz”.

3. Bilgi vermekten çekinme ve VUK'un muhafaza ve ibraz ödevlerine aykırı hareket edilmesi:

- VUK'nun “86,148,149,150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);(3)(5) 1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 11.800 Türk lirası, 2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 5.800 Türk lirası, 3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 3.000 Türk lirası, Özel usulsüzlük cezası kesilir.

- 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan; birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 6.900 Türk lirası, ikinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında uygulanacak olan ceza tutarı 3.400 Türk lirası, yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 1.800 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.”

1.5. VERGİ KABAHATLERİNİ ORTADAN KALDIRAN HALLER

Vergi kabahatlerini ortadan kaldıran haller; pişmanlık, mücbir sebep ve yanılmazdır. Çalışmanın bu bölümünde vergi kabahatlerini ortadan kaldıran haller ele alınacaktır.

1.5.1. Pişmanlık ve Islah

Pişmanlık ve ıslah, vergi ziyayı suçu işleyen veya bu suçlara iştirak eden yükümlülerin, yaptıkları eylemlerden dolayı duydukları pişmanlığı hukuki bir zemine oturtan bir müessesedir (Kocahanoğlu, 1983, s. 408). Beyana dayalı vergilerde vergi kaybına neden olan suçları işleyen yükümlüler, bu eylemlerinden pişmanlık duymaları durumunda, belirli şartlar altında suçluluk durumundan muaf tutulabilirler (Ak ve Ekeryılmaz, 2016, s. 3).

Kanun koyucu, vergi güvenliğini sağlamak ve vergi mükelleflerini sistem içerisinde tutmak amacıyla, belirli şartlar çerçevesinde mükelleflere bazı mekanizmalar ve kolaylıklar sunmaktadır. Bu mekanizmalardan biri, Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesinde düzenlenen "pişmanlık ve ıslah" kurumudur (Yoruldu, 2020, s. 136).

VUK'un 371'inci maddesine göre, beyana dayalı vergilerde mükelleflerin vergi ziyasına yol açmaları ve bu fiillerine yardım eden kişilerin, kanuna aykırı eylemlerini dilekçe ile ilgili makama bildirmeleri ve aşağıdaki koşullara uymaları halinde vergi ziyayı cezası kesilmemektedir. (Tosuner ve Arıkan, Vergi Usul Hukuku, 2018, s. 290). Pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanmak isteyen mükellefler veya vergi sorumluları, işledikleri vergi ziyayı kabahatinden kaçakçılık suçundan dolayı ceza ile karşılaşmamaları için birtakım şartlara uymaları gerekli kılınmıştır. Aksi durumda pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanamayacaktır. Bu şartlar şu şekildedir (V.U.K. md. 371).

1. “Mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından herhangi resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.)
2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması.
3. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak onbeş gün içinde tevdi olunması.
4. Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi.
5. Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde ödenmesi.”

Pişmanlık ve ıslah hükümlerini yerine getiren Mükellef veya vergi sorumlusu, işlediği fiil karşısında vergi ziyayı cezası kesilmez. Daha açık bir ifade ile beyana dayalı vergilerde vergi ziyasına sebep olan fiilleri işleyen mükellefler ile bu fiillere katılan diğer kişilerin, kanuna aykırı eylemlerini ilgili makamlara kendi istekleriyle dilekçe yoluyla bildirmeleri durumunda, belirli koşulların sağlanması halinde vergi ziyayı cezası uygulanmaz (Türkay, 2016, s. 2).

Pişmanlık ve ıslah kurumunun amacı, mükelleflerin geç de olsa vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamak, bu şekilde vergi sistemine dahil kalmalarını temin etmek, devlet hazinesine gecikmiş vergi tutarlarının aktarılmasını sağlamak ve mükelleflerin vergiye uyumlarını teşvik etmektir (Yoruldu, 2020, s. 138).

1.5.2. Mücbir Sebep

Mücbir sebep müessesesi vergi mükelleflerin idari dışında kalan, borcun veya yükümlülüğünü yerine getirilememesi durumu ile karşı koyamadığı, öngöremediği hallerdir. Bu durumda bir durumun mücbir sebep sayılması için; kaçınılmazlık, öngörülemezlik ve haricilik unsurlarının gerçekleşmesi gerekmektedir (Yıldırım, 2019, s. 1521).

Mücbir sebep, ceza hukukunda genellikle kusurluluğu ortadan kaldıran bir neden olarak kabul edilirken, Vergi Usul Kanunu'nun 373. maddesine göre, bu kanunda belirtilen mücbir sebeplerden birinin gerçekleşmesi durumunda ve bu durum kanıtlanabilirse, vergi cezası kesilmeyeceği hükme bağlanmıştır. İlgili düzenlemeye göre, mücbir sebebin ceza kesilmesini engellemesi için ya herkes tarafından bilinir olması ya da ispat edilmesi gerekmektedir. Eğer mücbir sebep, doğal afetler gibi herkes tarafından bilinen bir olaydan kaynaklanıyorsa, ayrıca ispatlanması gerekmeyecektir.

VUK 13'üncü maddesinde mücbir sebeplere yer verilmiştir. O halde mücbir sebepler şu şekildedir (V.U.K. md. 13):

1. “Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;
2. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;
3. Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler;
4. Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması gibi hallerdir.”

İlgili kanında belirtilen sebeplerin gerçekleşmesi durumunda yükümlülere ceza yaptırımını uygulanmaz. Bu durum, mükellefin ödev ve sorumluluklarını yerine yetirmemesinin, iradesi dışında oluşan karşı konulmaz bir durumdan kaynaklanması nedeniyle böyledir. Dolayısıyla, mücbir sebep ortadan kalkıncaya kadar geçen süre boyunca mükelleflerin vergi ile ilgili sorumlulukları askıya alınacaktır.

1.5.3. Yanılma (Görüş Değişikliği)

Yanılma VUK'nun 369'uncu maddesine göre, idarenin mükellefi yanıltılması durumu olup vergi cezasının tarh edilmemesi ve gecikme faizi hesaplanmasını önlemektedir. (VUK m.369) Yetkili idari makamların, mükellefe yanlış bilgi vermesi aynı zamanda yargı organlarının içtihatlarını uygulamaya ilişkin görüş değiştirmeleri halinde yanılma söz konusu olmaktadır. Yanılma iki şekilde ortaya çıkmaktadır. VUK'un 369'uncu maddesine göre bu durum şu şekilde açıklanmıştır (V.U.K. md. 369); “Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.”

Buna göre, izahat verilmesine ilişkin yanılma halinden yararlanabilmek için gerekli koşullar şu şekildedir (Candan, 2010, s. 442);

- İzahat yazılı şekilde istenilmiş olmalıdır.
- Yazılı izahat isteği yetkili makama yapılmış olmalıdır.
- İstenilen izahat, istekte bulunan mükellefin vergi durumuna ya da belirsizlik gördüğü hususlara ilişkin olmalıdır.
- İzahat, yazılı olarak verilmiş olmalıdır.
- İzahat, mükellefin kendisine verilmiş ya da sirküler ile duyurulmuş olmalıdır.
- İzahat, yetkili makamlar tarafından verilmiş olmalıdır.

- Vergi cezasını gerektiren eylem, verilen izahata uygun olarak yapılmış olmalıdır.

Ayrıca, “Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ ve sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanmaz. Şu kadar ki, bu hükmün yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz.

2. BÖLÜM

VERGİ UYUMUNUN TEORİK ÇERÇEVESİ VE VERGİ UYUMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER

2.1. VERGİ UYUMU KAVRAMI

Ülkeler maksimum vergi geliri elde edebilmek adına oldukça çaba gösterirler. Ülkelerin kalkınması, bu kalkınmayı sürdürebilir hale getirmek, eşitsizliği ortadan kaldırmak ve kamu hizmetinin gerçekleştirilmesi gibi faktörler, elde edilecek vergiyle önem kazanır. Bu sebepten dolayı, vergi idaresi mükelleflerin vergisini tam ve zamanında ödemelerini beklemektedir (Dolbun, 2019, s. 13).

Vatandaşların, ödemeleri gereken vergiyi kamu hizmetlerinin finansmanı ve toplum yararına bir katkı olarak görmesi, ödenen vergilerin yeniden hizmet olarak geri döneceği inancıyla hareket etmesi önemlidir. Bu sayede, mükellefler vergilere karşı olumlu bir tutum geliştirerek, ödemeleri gereken vergiyi eksiksiz ve zamanında yerine getireceklerdir. Vatandaşların tersi bir tutum karşısında devlete ödemesi gereken vergi artık bir yük veya ceza olarak algılamalarına neden olacak ve sonucunda ise ödeme isteği azalacak ve kayıt dışı ekonomiyi artıracaktır (Tuay, Elif; Güvenç, İnci, 2024, s. 15).

Verginin tam ve zamanında ödenmesi şekline literatürde, vergi uyumu olarak adlandırılmaktadır. Vergi uyumuna dair açıklamalar birçok yazarlar tarafından çeşitli

şekillerde yapılmıştır. En basit tanımı ile vergi uyumu, mükelleflerin vergi kanunlarına ne derece uyum sağladığını ifade etmektedir. Bu dar yasal yaklaşımdan, daha geniş ekonomik yaklaşımlara ve vergi politikasında ifade edilen toplumsal amaçlara ulaşabilmek için mükellef kararlarını kapsayan daha kapsamlı yaklaşımlara kadar uzanır (James ve Alley, 2002, s. 29). Bu bağlamda vergi uyumu, vergiye dair yükümlülüklerin ve sorumluluklarının vergi kanunlarında öngörüldüğü gibi zamanında, doğru ve tam olarak mükellef tarafından yerine getirilmesi şeklinde açıklanabilir.

Bir başka tanıma göre vergi uyumu, mükelleflerin tüm gerekli vergi beyannamelerini zamanında ve doğru bir şekilde vermesi ve vergi yükümlülüğünü vergi kanunlarına ve mahkeme kararlarına uygun olarak rapor etmesi anlamına gelmektedir (Sour, 2004, s. 45). Vergi uyumunda beyannamelerin ve kayıtların doğru ve düzenli bir şekilde tutulması aynı zamanda hesaplanan verginin tam ve zamanında ödenmesi vergi uyumu açısından oldukça önemli hususları oluşturmaktadır. Vergi uyumu süreci şekli yükümlülüklerin yanı sıra maddi yükümlülük olan verginin, zamanında ödenmesini kapsamaktadır (İncel, 2022, s. 6).

Mükelleflerin vergi uyum yükümlülüğünü yerine getirilmesi için temel dört faktör vardır. Bu faktörler (OECD, 2008; akt. Kaplan, 2023, s.73).

- Vergi amaçlı kaydolmak,
- Kanunda öngörülen tarih içerisinde vergi beyannamesini vermek,
- Stopaj yükümlülükleri de dâhil olmak üzere vergi yükümlülüklerini doğru bir şekilde beyan etmek,
- Vergi mükellefi kanunda öngörülen tarihe kadar vergisini zamanında ödenmesi şeklinde sıralanabilir.

Vergi uyumunun unsurları ise şu şekilde sayılabilir (Uyanık, 2011; akt. Uyanık, 2019, s.362-363):

- Vergiye tabi olan gelirin doğru beyan edilmesi,
- Gelirden düşülmesine müsaade edilen giderlere dikkat edilmesi,

- Vergi muafiyet ve istisna değerinin doğru olması
- Vergi beyannamesini zamanında vermek,
- Hesaplanan vergi miktarının doğru olması,
- Tahakkuk edilen vergilerin kanunda belirtilen süre içerisinde odenmesidir.

Vergi uyumunun karşıtı olan vergi uyumsuzluğu ise, vergi mevzuatında hkm altına alınan ykmllklerin zamanında, tam ve eksiksiz olarak yerine getirilmemesidir. Vergi ykmllğn sadece düşük gösterilmesine değil aynı zamanda yksek gösterilmesi de vergi uyumsuzluğudur. Bilinçli olarak vergi borcunun düşük gösterilmesi çeşitli cezai myyidelerle engellemeye çalışılmıştır. Fakat vergi uyumsuzluğu bilili yapılmanın yanında dalgınlık, bilgi eksikliği, yanlış anlama gibi nedenerle de ortaya çıkabilmektedir (Tuncer, 2001, s. 3). Vergi kaçırma veya vergiden kaçınma, mükellef oluşan vergi borcunu zamanında odememsi, vergilerin yansıtılması, kayıt dışı ekonomi ve odenmesi gereken vergi borcundan fazla ödeme yapılması gibi durumlar vergi uyumsuzluğu kavramının alt dallarındandır (Kirchler ve Wahl, 2010, s. 333-334). Bu tür davranış sergileyen mükelleflerin, vergi uyumsuzluğuna sebep olduğu söylenebilir. Mükelleflerin, vergiye uyum sağlamaları konusunda bu davranış modellerin analizi dikkatlice yapılması gerekmektedir.

2.2. VERGİ UYUMU KAPSAMI

Vergi uyumunun kapsamının çizilmesi, mükelleflerin ykmllklerini doğru ve zamanında yerine getirmesini sağlamak ve vergi sisteminin etkinliğini artırmak için önemlidir. Bu doğrultuda vergi uyumu kapsamında, “gönüllü vergi uyumu” ve “zorla vergi uyumu” şeklinde iki davranış modeli bulunmaktadır.

2.2.1. Zorunlu Vergi Uyumunu

Zorunlu vergi uyumu, vergi denetimine maruz kalan mükelleflerin, oluşan cezalar ile birlikte ödeme yapma zorunluluğudur. Başka bir tanıma göre zorunlu vergi uyumu, mükelleflerin vergi ödeme konusundaki istekliliklerini göz ardı ederek, yalnızca yaptırımlardan kaçınmak amacıyla vergi ykmllklerini yerine getirmeleri anlamına

gelir (Çakır, 2022, s. 599). Zorla vergi uyumu istenilen bir davranış biçimi değildir. Cezaların caydırıcı olmaması ve vergi denetimlerinin sıkı yapılmaması durumunda vergiye zorla uyan mükelleflerin vergi kaçırmaya ya da vergiden kaçınma gibi yollara başvurmasına neden olabilir (İncel, 2022, s. 6).

Zorunlu vergi uyumunu etkileyen çeşitli faktörler bulunmaktadır. Bu faktörler arasında denetim riskinin düşük olması ve cezaların caydırıcı gücünün azalması yer alır. Denetim riskinin ve cezaların azalması, zorunlu olarak vergiye uyum sağlayan mükelleflerin vergi kaçınma veya vergi kaçırma gibi davranışlara yönelmesine neden olabilir (Macit, 2023, s. 28).

Vergi uyumsuzluğu ya da zorunlu uyumu olan toplumlarda iş birliği yerine kişi ve devlet arasında çatışma ve mücadele daha yaygın hale gelir. Bu durum “polis-soyguncu” örneği ile anlamlandırabiliriz. Zorla vergi uyumun ya da vergi uyumsuzluğunun hâkim olduğu toplumlarda, vergi idaresi vergi mükelleflerini vergi kaçırmaya çalışan ve denetim altında tutulması gerekenler gibi görür. Diğer yandan vergiye tabi mükellefler, vergi idaresinin kendilerine zulmettiği düşüncesi ile vergi kaçırmayı ya da hile yapmayı meşru bir durum olarak görmeye başlar (Kirchler, Hoelzl, ve Wahl, 2008, s. 211). Bu koşullarda, mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödemelerinin olasılığının oldukça düşük olması muhtemeldir.

2.2.2. Gönüllü Vergi Uyumu

Vergi uyumu kapsamında bir diğer davranış modeli de gönüllü vergi uyumudur. Gönüllü vergi uyumu, mükellefin herhangi bir baskı ve zorlama hissetmeksizin vergisel ödevlerini doğru biçimde eksiksiz ve zamanında ödemesini ifade etmektedir. Daha geniş bir ifade ile gönüllü vergi uyumu, icra faaliyetlerinin fiili uygulaması ve baskısı olmaksızın hem vergi hukukuna hem de vergi dairesine uygun davranış göstermesidir (James ve Alley, 2002, s. 30). Vergi uyumunda istenen davranış modeli, mükelleflerin denetlenmeden, soruşturmaya tabi olmadan, herhangi bir idari yaptırıma karşı baskı hissetmeden kendiliğinden uyum sağlamasıdır (İncel, 2022, s. 7). Vergiye gönüllü uyum kavramı literatürde “kabul” olarak da adlandırılmakta ve bu süreçte mükelleflerin

vergiye karşı olumlu bir tutum sergilediklerini, vergilerini memnuniyetle ve gönüllü olarak ödediklerini vurgulamaktadır (Aktan, Dileyici, ve Vural, 2006, s. 102).

Vergi yükümlülüklerinin gönüllü olarak yüksek oranda yerine getirildiği toplumlarda, vergi mükellefleri ile vergi idaresinin iş birliği içinde oldukları söylenebilir. Bunun yanı sıra, bu tür bir toplumda vergi adaletinin sağlandığı, vergilerin kamu hizmetleri için kullanıldığı ve vergi mükelleflerinin topluma entegre olduğu görüşü yaygındır (İncel, 2022, s. 7).

Vergiye gönüllü uyum, içsel ve dışsal faktörler olmak üzere iki şekilde ele alınmaktadır. İçsel faktörler, mükelleflerin kendi değerlerine göre neyin doğru ve ahlaki olduğunu düşünmelerine dayanmaktadır. Dışsal faktörler ise, mükelleflerin devletin vergi tahsili, kamu hizmetleri sunumu ve karar alma süreçlerinde kendilerine nasıl davrandığını değerlendirmelerine bağlıdır (Torgler, 2004, s. 18).

Gönüllü vergi uyumu, idari ve teknik olmak üzere iki yönüyle değerlendirilmektedir. İdari uyum, vergi idaresinin belirlediği kurallara uygun şekilde beyan yükümlülüğünün yerine getirilmesi ve vergilerin zamanında ödenmesidir. Teknik vergi uyumu ise vergi matrahının ve matrah üzerinden hesaplanan vergilerin kanunlara uygun olarak hesaplanması ya da mükelleflerin, ödemeleri gereken gerçek vergiyi yasalara uygun bir şekilde beyan edip ödemeleridir. Teknik uyumun sağlanabilmesi için, mükellefin ödeyeceği verginin idarenin belirlediği kurallar çerçevesinde tam olarak hesaplanması gerekmektedir. Bunun gerçekleşmesi için de kanunların açık, anlaşılır ve mükellefler için kafa karışıklığına neden olmayacak şekilde düzenlenmesi önemlidir (Anlar, 2007, s. 133-134).

Vergi uyumunun kavramsal çerçevesinin; vergi makamlarının gücü ve vergi makamlarına duyulan güven olmak üzere iki ana boyutu vardır. Vergi mükelleflerinin vergi makamlarına güven duyması neticesinde gönüllü uyumda artış olacaktır. Böylelikle vergi mükelleflerinin vergi kaçırma olasılığı düşük olacak ve sorumluluk duyguna kapılıp üzerine düşen vergi yükünü yerine getireceklerdir (Kirchler, Hoelzl, ve Wahl, 2008, s. 212).

2.3. VERGİ UYUMUNU AÇIKLAYAN YAKLAŞIMLAR

Bu bölümde, vergi uyumunu açıklayan; klasik yaklaşım (Allingham ve Sandmo Modeli/ rasyonel beklentiler teorisi), sosyal psikolojik yaklaşım (Ahlaki Duygular Teorisi/ Tutumsal Model) ve kaygan yamaç modeli incelenmiştir.

2.3.1. Klasik Yaklaşım (Allingham ve Sandmo Modeli/Rasyonel Beklentiler Teorisi)

Klasik yaklaşım konusundaki ilk çalışmalar Allingham ve Sandmo (1972) tarafından fayda maksimizasyonu yaklaşımı kullanılarak yapılmıştır (Saruç, 2001, s. 32). Bu modele göre, vergi oranları, beyanlar, denetim oranı ve ceza miktarı gibi faktörler birbirini etkileyebilir (Dolbun, 2019, s. 64).

Rasyonel beklentiler teorisinin temelinde, homoeconomicus insan modeli vardır. İlgili duruma göre doğa gereği insanlar, karar ve tercihlerini benimser iken faydalarını maksimize, içsel maliyetlerini de minimize edecek şekilde tutum sergilerler. Bu duruma göre kişiler, vergisini az ödemeyi ya da hiç vergi ödememeyi tercih edebilirler. Bu anlayışa göre mükellef, bilgi ve yeteneğince tüm ekonomik koşulları değerlendirebilme bilgisine ve yeteneğine sahip kendi faydasını maksimize etme faaliyeti içerisinde hareket eden kişi olarak tanımlanmaktadır (Aktan, 2012, s. 168-169).

Klasik yaklaşım, Becker tarafından ortaya atılan fayda-maliyet analizine dayanmaktadır. Bu modele göre bireyin yasa dışı eylemleri sonucunda karşılaşacağı ceza miktarıdır. Bu durumda klasik yaklaşım modeli, kişilerin yasa dışı eylemleri sonucunda elde etmiş olduğu gelir fayda olarak, yasa dışı eylemlerin yakalanması durumunda ise alacağı ceza miktarı maliyet olarak ifade edilir. Dolayısıyla kişiler kanuna uygun davranması durumunda elde edeceği gelirin az olması durumunda yasa dışı faaliyetlere yönelmesine sebebiyet verecektir. Bu durumun nedeni yasa dışı olan bir maliyetin fırsat maliyeti kısacası yasal geliri düşüktür. 1968 yılında yayınlanan bir

eserin de Becker, suç eylemi gerçekleştiren bir kişinin bir fayda maliyet analizi yaptığı ve yaptığı bu analiz neticesinde elde ettiği fayda, maliyetten yüksek ise suç işleme eylemini gerçekleştirdiğini açıklamıştır (Koç, 2019, s. 1017).

Burada bahsedilen fayda maliyet analizi, vergi mükellefleri içinde geçerlidir ve Allingham ve Sandmo modeli olarak da bilinen, Klasik Ekonomik Teori bu model esas alınarak vergi kaçırma eylemini etkileyen faktörlerin fayda maliyet analizi esas alınmıştır (Dolbun, 2019, s. 65-66).

Becker, yukarıda bahsedilen suç ve ceza konusundaki teorisi, vergi uyumu analizi için de kullanılmıştır. Klasik ekonomik teoriye göre, vergi uyumu üzerine etkili olan faktörler araştırılmıştır. Bu faktörler arasında yakalanma riski (denetim sıklığı), ceza miktarı ve vergi oranları yer almaktadır. Vergi mükellefleri beyan edilmeyen geliri üzerinden edecekleri vergi tasarrufu ve denetim riski ve olasılığına göre yakalanma durumunda alınacak ceza arasında bir denge kurularak araştırılmıştır (Feld ve Frey, 2007, s. 2).

Günümüzde vergi kaçırmaı etkileyen faktörleri açıklamada klasik yaklaşım yetersiz kalmaktadır (Saruç, 2015, s. 54). Daha sonraki yapılan birçok çalışma da vergi mükelleflerinin vergi karşısında gösterdikleri tutum ve davranışları yalnızca Allingham ve Sandmo Modeli ile açıklanacağını ortaya konmuştur (Tosuner ve Demir, 2007, s. 11).

Klasik yaklaşım da vurgulandığı gibi, ekonomik faktörler bireylerin kararlarında önemli rol oynamaktadır. Kişilerin vergiler gibi ekonomik faktörler karşısında sergileyeceği tutum ve davranışlar oldukça önemlidir. Fakat oluşan bu tutum ve davranışlar yalnızca ekonomik faktörlere bağlamak yeterli olmamaktadır. Dolayısıyla kişinin vergilere yaklaşımı sadece ekonomik faktörlere bağlamak yerine ayrıca kişisel değerler, adalet anlayışı, sosyal çevresi, ahlaki inanç gibi benzeri faktörlere de bağlamak gerekmektedir (Kahriman, 2016, s. 232).

2.3.2. Sosyal Psikolojik Yaklaşım (Ahlaki Duygular Teorisi/Tutumsal Model)

Ahlaki duygular (The Theory of Moral Sentiments) veya tutumsal model (Attitudinal Model) olarak da adlandırılan sosyal-psikolojik yaklaşım kişilerin vergi ödeme veya ödememe tercihinde bireysel fayda veya bireysel çıkar fonksiyonunun maksimize etmek değil, verginin ödenmesi veya ödenmemesi durumunda tutum ve davranışları sergilemede etken olan psikolojik algı anlamına gelmektedir (Aktan, 2012, s. 173). Klasik yaklaşım bireylerin vergi uyumu kararlarında sadece fayda-maliyet analizini göz önüne almışlardır. Sosyal psikolojik yaklaşım bu düşünceye karşıt olarak ortaya çıkmıştır.

Sosyal-psikolojik yaklaşım, vergiye tabi mükelleflerin vergilendirme ilişkilerini ve davranışlarının gelirlerinde vergi indirimi düşmeden nasıl şekillendirebileceklerini vurgulamaktadır. Bu davranış; olumlu karşılama, kaydolmama veya reddetme gibi örneklerle açıklanabilir. Bu yaklaşımda hedeflenen, kişilerin vergiyi nasıl anladıkları ve bu anlamaya göre sergileyecekleri tepkiyi ölçmek ve değerlendirmektir (C.Aktan, 2012; akt. Akkaş, 2023, s.131).

Bir başka ifadeyle sosyal-psikolojik yaklaşım, mükelleflerin vergiye tabi yükümlülüklerini yerine getirip getirmeme konusunda sadece fayda-maliyet analizine göre hareket etmedikleri, kararlarını verme konusunda sosyal ve psikolojik faktörlerin var olduğunu vurgulamaktadır (Koçyiğit, 2019, s. 8).

Klasik yaklaşımda göre, bireyler *homo economicus* gibi tamamen rasyonel hareket etmektedir. Ancak bu bakış açısına karşı, sosyal psikolojik yaklaşımda, bireylerin karar verme esnasında ahlaki değerler, sosyal etkileşimler ve psikolojik etmenler gibi faktörler de etkili olmaktadır. Aynı zamanda farklı ekonomik, sosyal ve toplumsal geçmişlere sahip mükelleflerin, vergiye uyma veya uymama kararını aynı şekilde alması beklenmemelidir. Örnek olarak vergi ahlakına sahip bir birey, ekonomik olarak vergisini ödememekten daha fazla fayda sağlasa da toplumsal sorumlulukları ve vicdanı sebebiyle vergi ödeme yolunu seçebilirler (Demir, 2018, s. 49). Buradan da

anlaşılacağı üzere, sosyal psikolojik yaklaşım da, kişilerin vergi uyumunda yakalanma riski ve cezalardan ziyade kültürel, sosyal, psikolojik, idari, inanç, ahlaki ve çevresel faktörler gibi etmenler etkili olmaktadır. Bununla birlikte yaş ile cinsiyet, gelir düzeyi, medeni hal, devlete ve sosyal statü, yasalara olan bağlılık gibi faktörler de etkili olmaktadır (Topkan, 2016, s. 49-50).

Vergi uyumu modelleri, sosyal ve psikolojik unsurları da içeren araştırmalara sahiptir. Yapılan çalışmalara örnek olarak Song ve Yarbrough nezdinde yapılan çalışmalar oldukça önem arz etmektedir. Song ve Yarbrough'un yaptıkları çalışmalara göre, kanunlar, vergi etiği ve diğer durumsal faktörler vergi uyumunu etkilemektedir (Song ve Yarbrough, 1978, s. 444). İlk ana faktör olan kanunlar tam anlamıyla kişiler tarafından kabul edilmesi ve rahat bir şekilde anlaşılması sonucu var olur. İkinci faktör olan vergi etiğinde, devlet ile mükellef arasında ilişkiyi belirleyen davranış şekilleri, tutum ve normlar olarak ifade edilmektedir. Vergi uyumunu etkileyen son faktör olan diğer faktörlerde ise, bir kişinin gelir düzeyi, işsizlik oranı ve vergi yönetiminin etkinliği gibi ekonomik ve toplumsal değişkenleri içermektedir (Song ve Yarbrough, 1978, s. 444).

Aynı alanda 1990 yılında Grasmick ve Bursik tarafından yapılan çalışma da önem arz etmektedir. Bu çalışmaya göre üç caydırıcı faktör vergi kaçırmayı engellemektedir (Çiçek, Karakaş ve Yıldız, 2008, s. 55). Bunlar;

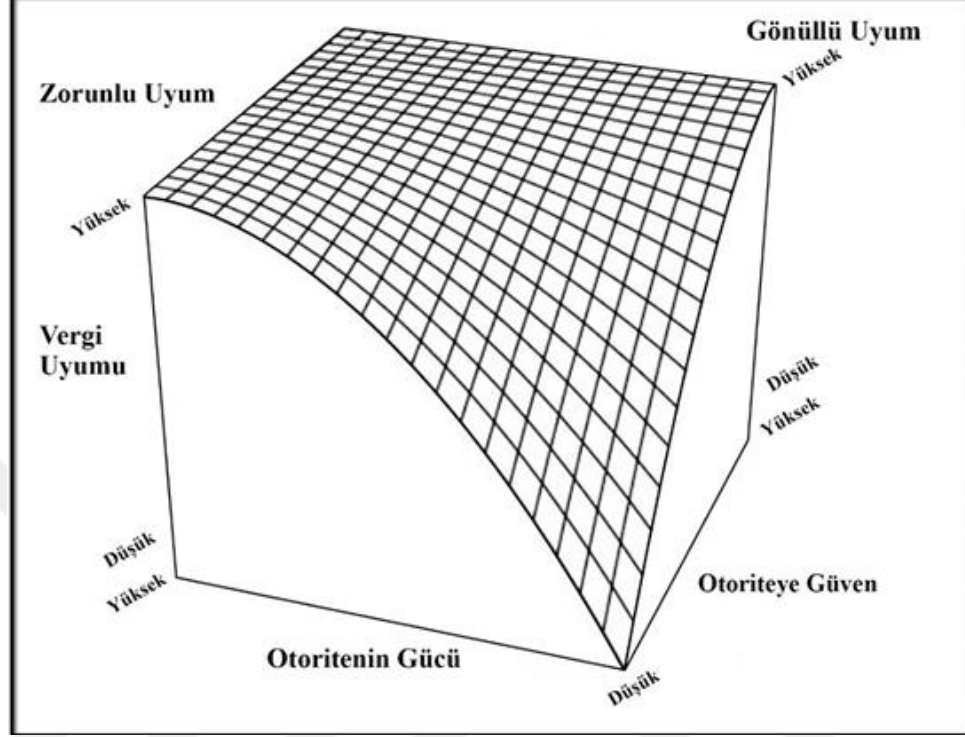
- Devlet tarafından uygulanan cezalar ve yasal yaptırımlar, (Song ve Yarbrough, 1978: s. 444).
- Bireyin ait olduğu sosyal gruptaki normlara aykırı davranması sonucunda karşılaşılabilecek utanç duygusu ve saygınlık kaybını ifade eden sosyal etki,
- Suçluluk duygusu.

Sonuç olarak, Grasmick ve Bursik'in çalışması, vergi kaçırmanın önlenmesinde yalnızca yasal yaptırımların değil, aynı zamanda sosyal normlar ve bireysel duyguların da önemli bir rol oynadığını ortaya koymaktadır.

2.3.3. Kaygan Yamaç Modeli

Kirchler, Hoelzl ve Wahl, (2008) tarafından geliştirilen kaygan yamaç modeli, vergi uyumun teorik çerçevesini ortaya koymaktadır. Geliştirilen bu model, vergi mükellefleri ve vergi idaresi arasındaki etkileşimini anlamak için kullanılmaktadır. Bir başka ifadeyle bu model, vergi uyumunu etkileyen ekonomik ve psikolojik faktörleri bir araya getirmektedir (Kozalı, 2021, s. 133-134).

Daha önce de belirtildiği gibi, vergi uyum seviyesinin iki temel faktörü; vergi idaresinin gücü ve vergiye duyulan güven olarak incelenmiştir. Yani vergi uyum düzeyini belirleyen vergi idaresinin gücü ve vergi idaresine duyulan güvenin birbiri ile olan etkileşimidir (Kirchler, Hoelzl, ve Wahl, 2008, s. 211). Vergi idaresinin gücü olarak bahsedilen durum, kamuoyunun vergi suçlarını tespiti ve cezalandırılması konusundaki algısını ifade etmektedir. Bahsedilen bu algı, vergi idaresinin sahip olduğu kaynaklar, yasal yetkiler, teknolojik altyapı ve personel kalitesi gibi bir dizi faktörden oluşmaktadır. Aynı zamanda mükelleflerin idareye karşı davranışları da etkili olmaktadır. Öte yandan vergi idaresine güven boyutu, vergi idaresinin faaliyetlerinin kamu yararı ilkesine uygun olduğuna, adil olduğuna ve vatandaşlara yardım etmeye yönelik olduğuna dair genel bir inancı ifade etmektedir (Kozalı, 2021, s. 134) (Şahin M. , 2017, s. 62).



Şekil 1. Kaygan Yamaç Modeli

Kaynak: (Kirchler, Hoelzl ve Wahl, 2008, s. 212).

Şekil 1’de gösterildiği gibi, bu model de mükellef ile vergi idaresi arasındaki ilişkinin kaygan bir yamaç üzerinde gerçekleştiğini görülmektedir. Model, üçlü ilişkiyi göstermektedir. Bu üçlü ilişki, vergi idaresine güven, idarenin gücü ve vergi uyumudur. Bu modele göre vergi idaresinin gücü ve güvenin artması ile vergi uyumunun artacağı varsayılmaktadır. Şekil 1’de de görüldüğü üzere tersi bir varsayımda yani güç ve güvenin düşük olduğu bir bölgede vergi uyumu da düşecektir. Güvenin düşük olması durumunda, vergi idaresi denetimleri sıklaştırır aynı zamanda cezaları artırır, bu durum neticesinde vergi idaresinin gücü de artacaktır. Böylelikle, mükellefin vergi kaçırmaya karşı alacağı cezalar, vergi kaçırmanın mükellef için elde edeceği faydadan daha büyük olacaktır ki bu da vergi uyumunu artıracaktır. Ancak vergi idaresini gücü çok fazla artması halinde, bu zorunlu uyuma yol açabilir. Faydanın azalmasından dolayı eğrilik oluşur. Güç düşüklüğü ile sağ tarafa doğru gidildikçe güven artacak bununla birlikte vergi uyumu da artacaktır. Bu, mükellefin vergi idaresine daha fazla güvendiği

ve vergi ödemelerini gönüllü olarak yerine getirdiği bir durumu yansıtmaktadır. Fakat vergi uyumu zorunlu veya gönüllü olarak iki farklı şekilde gerçekleşebilir. Güven düzeyleri ve güç düzeyleri bu durumu etkileyebilir. Düşük bir gücün olduğu bir durumda güvende değişimlere neden olur bu da vergi uyumu üzerinde etki yaratır. Gücün yüksek olması ile kişiler üzerinde zorunlu uyum söz konusu olacaktır bu da güven düzeyindeki değişiklikler önemli olmamaktadır. Anlatılan durumların tersi de söz konusudur. Güven düşük ise değişim önemli, güvenin yüksek olduğunda ise güçteki durum önemsiz olacaktır (Kirchler, Hoelzl ve Wahl, 2008, s. 212;Kozalı, 2021, s. 135;Şahin, 2017, s. 63).

2.4. VERGİ UYUMUNDA MÜKELLEF TİPLERİ

Torgler, vergi mükellefleri arasındaki davranışları anlamak amacıyla Vogel'in sosyal psikolojideki uyum davranışlarını temel alan bir teoriyi geliştirmiştir. Başlangıçta Vogel tarafından bu teori, uyum davranışların vergiye uyarlanmasını olarak ortaya atılmıştır. Fakat Torgler bu teoriyi daha kapsamlı bir şekilde ele alarak vergi mükellefleri arasındaki davranışları dört farklı tipolojiye ayırmıştır. Torgler'in geliştirdiği tipolojiler şunlardır; sosyal vergi mükellefi, içsel vergi mükellefi, dürüst vergi mükellefi ve vergi kaçırın mükelleftir (İncel, 2022, s. 22).

2.4.1. Sosyal Vergi Mükellefi

Vergi mükellefleri, sosyal normlardan etkileniyor, yakalanma korkusu yaşıyor ve utangaçlık duyuyorsa, bu durumda sosyal mükellef olarak adlandırılır. Sosyal mükellefler, vergi uyumlarındaki isteklerini diğer mükelleflerin vergi uyumuna bağlı olarak belirlerler. Sosyal mükellefin adalet algısı, vergi uyumlarını artırabilirken, adaletsizlik algısı vergi uyumsuzluğunu artırabilir (Tosuner ve Demir, 2009, s. 3).

Sosyal vergi mükellefleri, yerine getirmekle yükümlü olduğu vergi ödevlerini, rasyonel bir davranış sergilemek yerine, ait oldukları sosyal gruptan etkilenirler. Çünkü ait oldukları sosyal grubun benimsediği davranışları gerçekleştirdiklerinde, bu davranışların toplum içinde kötü bir itibar yaratması durumunda bile olumsuz tepkilerle

karşılaşmayacaklardır. Bu nedenle, eğer vergi mükelleflerinin ait oldukları sosyal grup vergi kaçırmaya eğilimliyse, bu durumda mükellef de vergi kaçırma eğilimi içinde olacaktır. Ancak bir vergi mükellefi, içinde bulunduğu sosyal gruba aidiyet hissetmiyorsa, o zaman sosyal grup normlarını benimseme olasılığı düşecektir. Bu durumda, sosyal normların bu mükelleflerin davranışları üzerinde etkili olması beklenmez (Kitapçı, 2010, s. 83).

Dolayısıyla sosyal vergi mükellefleri, ait olduğu sosyal topluluğa göre uyum sağlarlar. Eğer içinde bulunduğu topluluk, genel toplum tarafından kabul gören vergi ödeme davranışlarını sergilerse, sosyal vergi mükellefleri de aynı davranışları sergileme eğiliminde olacaktır. Başka bir ifadeyle, mükellefin içinde bulunduğu sosyal grup vergi ödemeyi ahlaki sorumluluk olarak görüyorsa, bu topluluğun içinde olan sosyal vergi mükellefleri de vergi ödemeye olumlu bakış açısı içinde olacaktır ve bu doğrultu da vergiye uyum sağlayacaklardır (Demir, 2018, s. 92). Sosyal vergi mükellefleri, aidiyet hissettikleri sosyal grubun üyeleriyle uyum göstermeye çalışmaktadırlar.

2.4.2. İçten Vergi Mükellefi

Herhangi bir dış etki olmadan vergisini ödeyen mükellef tipolojilerine içten vergi mükellefi denilmektedir. Bu mükelleflerin, vergi ödemeye yönelik içsel motivasyonu yüksektir. Ancak, kurumsal faktörler karşısında ise oldukça hassastırlar (Tosuner ve Demir, 2009, s. 3).

Devletin benimsediği olumlu politikalar, içten vergi mükelleflerinin vergi sistemine ve genel olarak vergi ödeme süreçlerine karşı olumlu bir tutum sergilemelerini ve bu konuda bağlılıklarını artırmalarını sağlamaktadır. Ayrıca, devlet yetkililerinin vatandaşlara yönelik tutumu, insanların vergi ödeme konusundaki iş birliği isteklerini de etkilemektedir. İçten vergi mükellefleri, hükümetin ve vergi otoritelerinin davranışlarına duyarlıdırlar. Bu şeffaflık, adil uygulamalar, etkili iletişim ve düzenli bilgilendirme gibi unsurları içermektedir. Devletin bu konulardaki olumlu yaklaşımı, içten mükellefleri vergi sistemine olan güvenlerini artırarak vergi uyumu konusunda daha istekli ve işbirlikçi hale getirmektedir (İncel, 2022, s. 23).

İçten vergi mükellefleri, vergi ödemelerinin kendi gözlerinde, toplumdaki değerlerini artırdığına inanır. Bu inançlarını pekiştiren temel motivasyonları, taşıdıkları vatandaşlık bilincidir. Kendi yararlarını toplumun genel yararlarından önce düşünme çabası içindedirler. Bu nedenle, vergi ödemelerini sadece yasal bir yükümlülük olarak değil, aynı zamanda sosyal sorumlulukları olarakta algırlar. Sistemin bir parçası olduklarını ve topluma aktif bir şekilde dahil olduklarını hissederler. İçten vergi mükellefleri, vergi uyumunu sağlayarak sosyo-ekonomik etkiler yaratmanın önemine inanırlar. Bu durum, toplumun refahına katkıda bulunmanın bir yolu olarak değerlendirilir. Hükümet ve vergi otoriteleri tarafından takdir edilmeyi beklerler, çünkü bu onların içsel motivasyonlarını artırır. Onlar için, vergi ödemek bir onur meselesidir. Ancak, vergi otoritelerinin haksız bir şekilde vergi hilesi şüphesi taşıdığı durumlarda, içten vergi mükelleflerinin onurları zedelenebilir. Vergi otoriteleri, vergileme aksaklıklarını düzeltmek için mükelleflerle iletişime geçtiklerinde ve onlara saygı gösterildiği durumlarda mükellef davranışı olumlu olacaktır. Bu da mükelleflerde vergi ahlakına uyum sağlama isteğini arttıracak gibi aynı zamanda toplumun genel çıkarlarına daha fazla odaklanmalarına da yardımcı olacaktır (Serim, 2011, s. 73).

2.4.3. Dürüst Vergi Mükellefi

Dürüst vergi mükellefi, her türlü koşul ve durumda vergi ödemeyi görev olarak kabul etmektedir. Bu tür mükellefler elinde bulunan fırsatlara rağmen vergi kaçırmaktan kaçınır ve dolayısıyla bu tutum, dürüst vergi mükelleflerinin vergi ahlakının yüksek olduğunu gösterir. Vergi oranlarının yüksek olması veya denetimlerin sıklıkla yapılmaması gibi oluşan fırsatçı durumlarda, dürüst vergi mükelleflerinin davranışlarını etkilemez. Bu mükellefler, dürüstlüğü ve sorumluluğunu korur, vergi ödemeye dair sorumluluğunu her zaman yerine getirir (Tosuner ve Demir, 2009, s. 2).

Dürüst vergi mükellefleri için ekonomik anlamda vergi kaçırmak cazip olabilir ve caydırıcı faktörler düşük seviyede olsa bile, vergi uyumunu sürdürmeye devam ederler. Denetimlerin sınırlı olması veya ekonomik faaliyetlerin küçük bir kısmının denetleniyor olması, onlar için bir caydırıcı faktör oluşturur. Yani, denetimlerin azlığından faydalanarak vergi kaçırmaya yönelmezler. Bu mükellefler, dürüstlüklerini

ve vergi uyumlarına olan bağlılıkları nedeniyle, denetim olasılığı düşük olsa bile sorumluluklarına sadık kalmayı tercih ederler (A.Chirkos, 2015; akt. Demir, 2018 s.94).

Dürüst vergi mükellefi ile de ilişkilendirilen içsel vergi mükellefi arasındaki farkları ise şu şekilde sıralayabiliriz. Dürüst vergi mükellefleri, yüksek vergi ahlakına sahip kişilerdir. İçten vergi mükellefleri ise, vergi bilinci oldukça yüksek mükellef tipleridir. Vergi uyumu konusunda dürüstlük ilkesine bağlı olarak hareket eden dürüst vergi mükellefleri, vergi ile ilgili ödevlerini ahlaki bir sorumluluk olarak görür ve vergi uyumu sağlama adına dürüst bir yaklaşım sergiler. Öte yandan içten vergi mükellefleri, vergi uyumu konusunda vatandaşlık bilinciyle ve toplum yararını gözeterek hareket ederler. Vergi ödemeyi sadece yasal zorunluluk olarak değil, aynı zamanda toluma duyulan sorumluluk olarakta görürler (Demir, 2018, s. 95).

2.4.3.1. Vergi Kaçıran Mükellef

Vergi kaçırın mükellef tipi, cezaların yüksek olmasından dolayı vergi ödeyip ödememe arasındaki maddi kazanç-kayıp ilişkisi veya vergi denetimlerinde yakalanma olasılığını değerlendirirler. Genel olarak, vergi ahlakları düşüktür ve bu durum, standart ekonomik rasyonel seçin teorisinin bu mükellefler için geçerli olduğunu ileri sürmeye olanak tanır. Bu mükellefler, kaçıracakları vergi miktarını dürüst olmaları halinde ödeyecekleri miktarla karşılaştırarak bir karar verirler. Yani, maddi çıkarlarını gözeterek vergi ödememe yolunu seçebilirler, çünkü ceza riski onlar için belirleyici olmaktadır (B.Torgler, 2003; akt. Armağan & Kaplan, 2018 s.23).

Vergi kaçırın mükellef tipi, ya az vergi ödeme yollarını araştırır ya da üzerine düşen vergiyi hiç ödemez. Genellikle bu tip mükelleflerin vergi ahlakı oldukça düşüktür. Bu bireyler, vergi uyumu göstermenin maliyetini vergi kaçırma suçunun maliyetiyle karşılaştırırlar. Bu durumda oluşan hangi davranışın maliyeti daha az ise o davranışı sergilerler. Vergi sisteminde denetleme ve ceza oranının düşük olduğu durumlarda, kendi bakış açılarına göre rasyonel davranarak vergi kaçırabilirler. Bu yaklaşıma göre, vergi kaçırmakla yakalanma riskini göze alarak bir kumar oynamaktadırlar. Eğer yakalanma riski düşükse veya maliyeti azsa, vergi kaçırmayı

tercih edebilirler. Bu durumda, onlar için kişi eğer rasyonelse vergi kaçıracaktır. Çünkü denetlenme ve yakalanma olasılığı ve cezalar düşükse, vergi kaçırmak bir yandan maliyetleri azaltacak ek olarak fayda artmış olacaktır. Bu tür mükelleflerin amacı içsel çıkarlarını maksimum seviyeye ulaştırmak istemeleridir (Serim, 2011, s. 74).

2.5. VERGİ UYUMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER

Mükelleflerin vergiye uyum düzeyleri farklı faktörlerin etkisi ile değişiklik göstermektedir. Vergi uyumunu etkileyen bu faktörler; ahlaki, demografik, psikolojik, ekonomik ve vergi sisteminden kaynaklanan faktörler şeklinde sıralanabilir.

2.5.1. Demografik Özellikler

Mükelleflerin, vergi uygulamalarına karşı sergiledikleri tutum ve davranışlar da demografik faktörler önemli rol oynamaktadır. Vergi uyumunu sağlayan birçok faktör bulunsu da, demografik faktörlerin vergi dağılımı üzerindeki etkisi oldukça büyüktür (Akkaş, 2023, s. 134).

Demografik faktörlere ait yapılan literatür çalışmalarında bu faktörün hangi başlıkları kapsadığına dair tam bir görüş birliği olmadığı görülmekle birlikte, vergi uyumuna etki eden faktörlerden olan demografik faktörlerin oldukça çeşitli ve önemli olduğu söylenebilir. Bu bağlamda çalışmada demografik faktörler kapsamında; yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyi, meslek veya faaliyette bulunulan sektör, literatürdeki vergi uyumuna etkileri göz önünde bulundurularak ele alınmış ve incelenmiştir.

2.5.1.1. Yaş

Yapılan araştırmalar, genç ve yaşlı bireyler arasındaki vergi uyumunun farklı olduğunu göstermektedir. 1974 yılında Vogel tarafından gerçekleştirilen bir çalışmada, genç yaş grubunda yer alan mükelleflerin, vergiye karşı daha isteksiz oldukları saptanmıştır. Bir başka ifadeye göre, genç bireyler vergiye uyum konusunda yaşlı

bireylere oranla daha az uyum göstermektedirler. Aynı zamanda, 1976'da Spicer ve Lundstedt tarafından yapılan bir başka çalışmada da benzer sonuçlara ulaşıldığı görülmektedir (Slemrod, 1985, s. 232). Yapılan bu çalışmada yaşlı bireylerin, vergiye karşı gençlere göre daha yüksek bir uyum gösterdikleri belirlenmiştir. Yani yaşlı bireylerin vergi ödemelerini daha istekli bir şekilde yerine getirme eğilimine sahiptir (Slemrod, 1985, s. 233). Yapılan araştırmalara göre ulaşılan sonuçlar, yaş faktörünün vergiye uyum konusunda önemli bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir.

Genç yaş grubunda yer alan mükelleflerin vergiyi ödeme konusunda daha az istekli olmaları şu şekilde açıklanabilir: Genç mükelleflerin gelirin istedikleri boyutta olmaması ve gelirlerinin büyük bir kısmını tüketim için harcamaktadırlar. Aynı zamanda daha iyi bir yaşam standardına ulaşma istekleri nedeniyle, tasarruf yapmak yerine harcama yapma eğilimindedirler. Bu nedenle genç neslin vergi kaçırma konusunda daha yatkın olduğu söylenebilir. Öte yandan, ileri yaştaki mükelleflerin, genellikle daha sabit bir gelire ve belirli bir yaşam standardına sahip olmaktadır. Bu durum, ileri yaştaki mükelleflerin vergi ödeme konusunda ve uyum konusunda daha istekli olmalarına neden olmaktadır (Çataloluk, 2008, s. 221).

2.5.1.2. Cinsiyet

Mükelleflerin vergi uyumunu etkileyen bir diğer önemli demografik faktör cinsiyettir. Vergi uyumu ile cinsiyet arasındaki ilişkiyi anlamak için birçok araştırma yapılmış olup bazı örnekleri şöyledir:

Torgler ve Schneider; İsviçre, Belçika ve İspanya da yaptıkları bir araştırmaya göre, erkeklere göre kadınların beyan ettikleri geliri daha yüksektir. Yani araştırma yapılan bu üç ülkede, erkeklere oranla kadınların vergi ahlakı daha yüksektir (İnanç, 2012, s. 34).

Bir diğer çalışma, Houston ve Tran tarafından 2000 yılında Avusturya'da yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre, kadın mükelleflerin vergi kaçırma oranları erkek mükelleflere göre daha yüksektir. Kadınlar %8,3'lük oranla gelirlerini doğru olarak

beyan etmede isteksiz davranmaktadır. Bu oran erkeklerde ise, %4 olarak görülmüştür (Houston ve Tran, 2001, s. 22-23).

2003 yılında ABD’de Mason ve Calvin tarafından 800 kişi üzerinde gerçekleştirdikleri mülakatta kişilere üç çeşit (gelirin eksik beyanı, kesintilerin abartılması ve beyanname vermeme) vergi kaçakçılığı üzerine sorular yöneltilmiştir. Edinilen sonuçta erkeklere göre kadınların vergi uyum düzeyleri daha yüksek çıkmıştır (Doğan, 2020, s. 13).

2009 yılında İpek ve Kaynar tarafından yapılan ve Çanakkale ilinde gerçekleştirilen araştırma sonucunda, yine erkeklere göre kadın mükelleflerin uyum düzeyleri daha yüksek çıkmıştır (İpek ve Kaynar, 2009, s. 128). Yapılan farklı araştırmalar neticesinde, cinsiyet ile vergi uyumu arasında ilişki incelendiğinde, genellikle kadınların erkeklere nazaran daha yüksek vergi uyumu düzeyine sahip olduğu görülmektedir.

2.5.1.3. Medeni Durum

Vergi uyumu kişilerin medeni durumuna göre değişiklik göstermektedir. Bu konuda birçok çalışma yapılmış olup bunlardan bazıları şu şekildedir.

Feinstein ABD’de 1991 yılında, ABD İç Gelir Servisi (Internal Revenue Service / İRS) taraflarından sunulmuş olan ve Mükellef Vergi Uyum Programı (Taxpayer Compliance Measurement Programı /MVUP) çerçevesinde kişilerin yapmış oldukları beyannamelerin incelenmesi sonucunda elde edilen veriler kullanılarak yapılmış çalışmada bekar mükelleflere göre evli mükelleflerin daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğuna ulaşılmıştır (İpek ve Kaynar, 2009, s. 119). Aynı şekilde, ABD’de 1998 yılında Andreoni vd. taraflarından yapılan ve MVUP istatistiklerinden elde edilen bir başka çalışmada ise medeni durumları evli olan kişilerin diğer grupta yer alan kişilere göre vergiye uyumları daha düşük olduğu şeklindedir. (Doğan, 2020, s. 14). Orviska ve Hudson, 2002 yılında Birleşik Krallık’ta yürüttükleri bir analizde, anket

verilerini kullanarak vergi kaçakçılığının evli bireyler arasında daha yaygın olduğunu tespit etmiştir (Orviska ve Hudson, 2002, s. 100).

Yukarıda yapılan araştırmaların aksine Sofracı ve Güney (2017), tarafından yapılan araştırma neticesinde, evli bireylerin diğer medeni hal grubunda yer alan mükelleflere göre vergi uyum düzeylerinin daha yüksek olduğu sonucuna ulaşmıştır. Aynı şekilde, Doerrenberg ve Peichl (2013)adlı araştırmacılar, on dokuz OECD ülkelerin yer aldığı çalışmada, Dünya Değerler Anketi (DDA) ve Avrupa Değerler Anketi (ADA) verileri bir araya getirilerek yapılan analizde, evli bireylerin vergi uyum düzeyleri önemli ölçüde daha yüksek olduğunu ifade etmişlerdir.

Kişilerin medeni durumları ile ilgili yapılan çalışmaların sonuçları çeşitlilik göstermektedir. Yapılan bazı çalışmalar ve elde edilen veriler, evli mükelleflerin vergi uyum düzeylerinin bekar mükelleflere kıyasla daha yüksek olduğunu gösterirken, diğer çalışmalarda ise, bu durumun tam tersi sonuçlara varıldığı görülmektedir. Sonuç olarak, medeni durum ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi kesin bir şekilde belirlemek mümkün değildir.

2.5.1.4. Eğitim Düzeyi

Kişilerin eğitim durumu da vergi uyumunu etkileyen unsurlardan bir tanesidir. Vergi uyumunu eğitim düzeyi ile ilişkilendirmek için yapılan araştırmalar aşağıdaki gibidir:

2003 yılında Torgler tarafından yapılan bir araştırmaya göre, yüksek eğitim düzeyine sahip bireylerin, vergi kanunlarını daha iyi anladıkları ve bu nedenle vergi uyumlarının daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca Torgler, eğitim düzeyinin artması ile birlikte bireylerin vergi kaçınma yöntemleri hakkında daha fazla bilgi sahibi olabileceklerini ve bu durumun vergi uyumunu olumsuz etkileyebileceğini öne sürmüştür (Torgler, 2003, s. 11-12).

Olowookere ve Fasina (2013) tarafından yürütülen deneysel çalışma, Nijerye’da 250 vergi mükellefi üzerinde gerçekleştirilmiş ve mükelleflerin eğitim düzeylerindeki artışın vergi uyumundaki artışla olumlu ilişkilendirildiği sonucuna varılmıştır. Benzer şekilde, Ruiu ve Lisi (2011) çalışmalarında, mükelleflerin eğitim seviyelerinin artmasının, ahlaki değerlere daha fazla önem verilmesine neden olabileceği ve bu durumun vergi uyumunda pozitif bir yaklaşımı teşvik edebileceği belirtilmiştir (Doğan, 2020, s. 15).

Yine, Richardson (2006)’nın görüşüne göre, eğitim seviyesinin, vergi uyumu üzerinde etkili bir faktör oluşturduğunu ileri sürmüştür. Yüksek eğitim seviyesine sahip mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerinin daha düşük olduğunu belirtmektedir. Yani eğitim seviyesi ile vergi kaçırma arasında negatif bir ilişki bulunduğunu ifade etmektedir (Richardson, 2006, s. 152-165).

Frey ve Torgler (2007), ADA verilerini kullanarak 30 farklı milletten bireyler üzerinde gerçekleştirdikleri analiz sonucunda, eğitim ve vergi uyumu üzerinde olumsuz bir etkisi olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Yani eğitim seviyesinin yükselmesinin vergi uyumu üzerinde negatif bir etkisi olduğunu göstermişlerdir. Öte yandan, Witte ve Woodbury (1985) çalışmalarında IRS tarafından 1970’lerin başında beyannameler temel alınarak hazırlanan ve vergi ile ilgili çeşitli bilgileri içeren veri setini kullanmışlardır. Bu çalışmada, eğitim seviyesi yüksek bölgelerde öğrenci yoğunluğunun vergi uyum seviyesini azalttığını değerlendirmişlerdir. Yani, eğitim seviyesi yüksek bölgelerde vergi uyum seviyesinin daha düşük olduğu sonucuna ulaşmışlardır (Doğan, 2020, s. 15).

Bütün bu örnekler sonucunda, eğitim seviyesinin vergi uyumu üzerinde hem olumlu hem de olumsuz etkileri olabileceğini göstermektedir. Yüksek eğitim seviyesi, bazı durumlarda vergi kurallarına daha fazla uyum sağlarken bazı durumlarda ise vergi kaçınma bilgisi ve stratejilerinin artması nedeniyle uyumu azaltabilmektedir.

2.5.2. Kayıt Dışı Ekonomi

Kayıt dışı ekonomi, devletten gizlenen resmi kayıtlara dahil edilmeyen ve vergi denetimine tabi olmayan ekonomik faaliyetleri ifade etmektedir (Çetintaş ve Vergil, 2003, s. 16). Vergi uygulamaları açısından, kayıt dışı ekonomi; mükelleflerin vergilendirilebilir gelirinin gizlenmesidir. Bu durumda, vergilendirilmesi gereken gelir ya hiç beyan edilmez ya da eksik beyan edilir. Her iki durumda da vergiden kaçınma söz konusudur. Kayıt dışı ekonomi, adaletsiz gelir dağılımına, rekabet koşullarının bozulmasına ve vergi gelirinin azalmasına yol açmaktadır. Bu durumlar kamu gelirini azalttığından, eksik kalan kısım ya yeni vergilerle ya da mevcut vergilerin artırılmasıyla kapatılmaya çalışılacaktır. Yeni vergiler ve mevcut vergilerin artırılması, kayıt altındaki mükellefler üzerinde ek bir vergi yükü oluşturarak vergi uyumunu zedeleyebilir. Ayrıca, kayıt dışı ekonominin toplumda yaygın olduğu durumlarda, dürüst mükellefler de bu koşullardan etkilenip benzer davranışlar sergilemeye başlayabilir. Bu durum, vergi uyumunun daha da azalmasına neden olabilir. Bununla birlikte, kaçakçılığın azaltılması için caydırıcı cezalar ve seyrek uygulanan aflar, mükellef üzerinde vergi yükümlülüğüne uyma bilinci oluşturma potansiyeline sahiptir (Göz, 2022, s. 31-32).

2.5.3. Vergi Denetimi ve Cezaları

Vergi uyumunu arttırmaya yönelik denetimler, genellikle cezaların ötesinde daha güçlü bir caydırıcı etkiye sahiptir. Ancak, denetim oranlarının artması, paradoksal bir şekilde, denetimlerin caydırıcı etkisini azaltabilir. Yapılan çalışmalar sonucunda, ceza oranlarının artırılmasının vergi uyumu üzerinde beklenen etkiyi yaratmadığı belirlenmiştir. Bunun temel nedeni, vergi kaçakçılığı durumlarında incelemelerle tespit edilme olasılığının düşük olmasıdır (Alm, Jackson, ve McKee, 1992, s. 110).

İdari harcamalar, vergi suçlarının tespit edilme olasılığını belirlemede kilit bir rol oynamaktadır. Bu harcamalar, hükümetin vergi politikalarını uygulama ve vergi kaçırma eğilimine karşı etkili bir şekilde mücadele etmede etkinliği artıran önemli politika araçlarından biridir (Allingham ve Sandmo, 1972; akt. Kaplan, 2023, s.114). Alm, Jackson ve McKee (1992) tarafından yürütülen araştırma, vergi denetimlerindeki artışın, mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerini azaltmaya yönelik bir etkiye sahip olduğu sonucuna varmıştır (Yalama ve Gümüş, 2013, s. 84).

Gerxhani ve Schram (2003) tarafından Arnavutluk ve Hollanda için karşılaştırmalı olarak gerçekleştirilen araştırma ile Hollanda'da mükelleflerin denetlenme olasılığının vergi uyumunu önemli ölçüde etkilediği tespit edilmiştir. Kogler ve diğerleri (2016) tarafından yapılan başka bir deneysel çalışma da denetim olasılığının vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşmıştır. Ancak, vergi denetimleri genellikle ödemenin hemen ardından değil, belirli bir süre sonra gerçekleştiğinden dolayı, vergi uyumu artışının doğrudan vergi denetim olasılığı ile arttığını söylemek her zaman mümkün değildir (Didinmez, 2018, s. 36-37). Ulaşılan bu verilerin aksine, Scholz ve Pinney (1995) ile Feld ve Frey (2007) tarafından farklı tarihlerde yürütülen araştırmalarda, vergi denetimlerinin mükelleflerde beklenenin aksine devlete kin ve nefret duygularını artırmakta bu da vergiye uyumun sağlanmadığı sonucu elde edilmiştir (Karaca, Oktay, ve Yemez, 2020, s. 64).

Vergisel yükümlülüklerine uymayan mükellefler için kanunlar çeşitli cezai yaptırımlar öngörmektedir. Vergi cezalarının caydırıcılığı, vergi uyumunun sağlanmasında önemli bir rol oynar. Vergi uyumun sağlanmasında caydırıcı etkiye sahip olan cezalar, klasik yaklaşıma göre önemli rol oynamasında oldukça önemli bir etkiye sahiptir. Eğer vergi kaçırmanın sağlayacağı fayda, cezanın potansiyel maliyetinden daha büyükse, mükellefler vergi kaçırma eğilimi gösterebilirler (Çınar, 2023).

Vergi cezalarının vergi uyumsuzluğunu azaltmadaki etkileri, genel olarak denetimlerle karşılaştırıldığında daha belirsiz bir yapıya sahiptir. Friedland, Maital ve Rutenberg'un (1978) öncü deneysel çalışması, vergi cezalarının artmasıyla vergi kaçırma eğiliminin azaldığını göstermiştir. Bu çalışmada, uygulanacak yüksek cezaların, denetimlere kıyasla daha etkili olduğu bulunmuştur. Klepper ve Nagin'in (1989) gerçekleştirdiği çalışmada ise, 163 kişinin katılımıyla gerçekleştirilen hipotetik senaryolara dayalı olarak vergi mükelleflerinin vergi uyum kararlarının vergi cezalarından etkilendiği sonucuna varılmıştır. Özellikle cezaların şiddetinin artırılmasının caydırıcı bir etkiye neden olduğu görülmüştür. Beck ve Jung'un (1989) oluşturduğu teorik modellemeye ise cezaların artırılmasının vergi uyumunu teşvik edebileceğine işaret edilmiştir (Kozalı, 2021, s. 42).

Frey ve Stutzer (2001) tarafından yürütülen araştırma, beklenen vergi cezası miktarının vergi uyumunu doğrudan etkilemediği sonucuna varılmıştır. Oladipupo ve Obazee'nin (2016) küçük ve orta ölçekli işletmeler üzerinde gerçekleştirdikleri anket çalışmalarının veri analizi sonuçları ise vergi cezalarının vergi uyumu üzerinde olumlu bir etkisi olduğu, ancak bu etkinin çok küçük olduğu ortaya koyulmuştur. Bu durum, vergi uyumunu etkileyen başka faktörlerin de bulunduğunu göstermektedir (Didinmez, 2018, s. 36).

2.5.4. Vergi Oranı

Vergi oranlarının vergi uyumu üzerine etkileyebileceği düşünülen bir diğer ekonomik faktördür. Vergi oranlarının vergi uyumu üzerine etkisi konusunda yapılan değerlendirmelerde temel iki boyutta etkinin söz konusu olduğu görülmektedir. Bu iki boyuttan birincisi, vergi oranının yüksek olması durumunda vergi uyumunun da artması beklentisidir. Yitzhaki'nin (1974) çalışmasına göre, artan vergi oranları, mükelleflerin risk alma eğilimine bağlı olarak farklılık gösterebilir ve yüksek vergi oranları vergi uyumunu artırabilir. Bu teorik modelleme, vergi oranının artışının vergi uyumunu olumlu yönde etkileyebileceğini ileri sürmektedir. Bu görüş, Alm, Sanchez ve De Juan (1995) tarafından yapılan bir deneyle de desteklenmiştir; bu deneyde yüksek vergi oranlarının vergi uyumunu artırabileceği varsayımı desteklenmiştir. Ancak, ikinci bir boyutta vergi oranlarının yüksek olmasının, mükelleflerin gelirindeki azaltıcı etki nedeniyle vergi uyumunu olumsuz etkileyebileceği bir yaklaşım da bulunmaktadır. Clotfelter'ın (1983) çalışmasına göre, ABD Gelir İdaresi'nin 1969 yılı verileri kullanılarak yapılan bir analizde, vergi oranlarının yüksek olmasının mükelleflerin gelirini azaltıcı bir etki olduğu bu nedenle vergi uyumunu olumsuz etkileyebileceği belirtilmiştir. Yani, mükelleflerin vergi oranlarındaki artış nedeniyle daha az gelir elde etmeleri, vergi uyumunu azaltabilir. Ali, Cecil ve Knoblett (2001) tarafından 1980-1995 dönemini kapsayan bir başka çalışmada yine ABD Gelir İdaresi'nin verileri kullanılarak vergi oranlarının vergi uyumu üzerine etkisi incelenmiştir. Yapılan analizler sonucunda, vergi oranlarındaki artışın vergi uyumunu olumsuz etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Yani, vergi oranlarındaki artış, mükelleflerin vergi uyumunu azaltmıştır. Aynı zamanda, çalışmada diğer ekonomik faktörler olan denetim ve cezaların vergi uyumsuzluğunu

azalttığı gözlemlenmektedir. Kleven ve diğerleri (2011) tarafından Danimarka'daki serbest meslek sahipleri üzerine yapılan bir deneysel çalışmada, vergi oranlarındaki artışın vergi uyumsuzluğunu artırdığı ancak bu etkinin küçük olduğu bulgusu elde edilmiştir. Yani, vergi oranlarındaki artışın vergi uyumu üzerinde bir etkisi vardır, ancak bu etki sınırlıdır. Öte yandan, Blackwell (2007) tarafından yapılan bir başka çalışmada vergi oranlarının vergi uyumu üzerinde anlamlı bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Özetle, bu çalışmaya göre vergi oranlarındaki değişikliklerin vergi uyumu üzerine belirgin bir etkisi olmadığı yönündendir (Kozalı, 2021, s. 43-44).

2.5.5. Vergi Mevzuatı Yapısı

Vergi mevzuatı yapısı, bir ülkenin vergi sisteminin temelini oluşturan yasa, yönetmelik, genelge ve tebliğ gibi yasal düzenlemeleri ifade etmektedir. Bu yapı, vergi uyumunu etkileyen en önemli faktörlerden biridir. Devletin mükelleflerin vergisel yükümlülüklerine ilişkin belirlediği yasal mevzuat, mükelleflerin vergiye bakış açısını ve davranışını önemli ölçüde şekillendirir. Dolayısıyla vergi mevzuatının adil, anlaşılır ve istikrarlı olması, mükelleflerin vergi sistemine duyduğu güveni artırarak, onların vergiye uyum düzeylerini olumlu yönde etkileyebilmektedir.

Vergi kanunları, mükelleflerin gelirlerini hangi zamanlarda beyan etmeleri gerektiğini, ödemeleri gereken vergi miktarını ve bu vergilere karşı sahip oldukları yasal hakları belirleyen düzenlemelerdir. Ayrıca, vergi dairelerinin vergi toplama sürecinde uymaları gereken kuralları ve prosedürleri de içerir (Aktan ve Gencel, 2003, s. 7). Vergi kanunlarının, mükelleflerin gelir düzeyi, gelir ve harcama çeşitleri ve aile yapısı gibi kişisel koşullarına göre farklı şekillerde uygulanması, vergi sisteminin karmaşık hale gelmesinin başlıca nedenlerinden biridir. Bu kişiselleştirme, vergi sistemini daha ayrıntılı ve zor anlaşılır bir yapıya dönüştürmektedir (Benk ve Karakurt, 2010, s. 137). Verginin belirlenmesi ile tahsil edilmesi arasındaki süreçte, mevzuatın karmaşıklığından doğan bürokratik işlemler, mükelleflerde eziyet hissi uyandırarak onları hem vergi ödemekten hem de vergi dairesinden uzaklaştırmaktadır. Vergi kanunlarının karmaşıklığı, vergi uyumsuzluğuna neden olurken, kanunların dilinin açık ve sade olmaması mükelleflerin yorumlama yeteneğini azaltmakta ve daha fazla danışmana

ihtiyaç duymalarına, dolayısıyla ek maliyetlere yol açmaktadır. Bu karmaşıklık, hem kasıtsız uyumsuzluğu yani mükelleflerin istemeden hata yapmasını artırmakta hem de kasıtlı uyumsuzluk için fırsatlar yaratmaktadır (Yüksek, 2021, s. 73).

Vergi mevzuatının sık sık değiştirilmesi, mükelleflerin psikolojisini olumsuz etkileyerek vergiye karşı direnç göstermelerine neden olmaktadır. Karmaşık vergi mevzuatına yeni adapte olmuş mükellefler, değişiklikler sonucunda belirsizlikle karşılaşarak algılama güçlüğü çekebilir ve uyumsuz davranışlar sergileyebilir. Karmaşık vergi kanunları, vergi idaresi çalışanları için de sorunlar yaratmakta ve etkin bir denetim yapısını zorlaştırmaktadır. Bu durum, vergi denetmenleri, vergi meslek mensupları ve yargı organları için de problemlere yol açabilir. Örneğin, vergi kanunlarının yeterince açık olmadığı ve anlaşılmasının zor olduğu durumlarda, vergi denetim elemanları da kanun hükümlerini anlamakta güçlük çekmekte, bu da verimli çalışmayı engellemekte ve mükelleflerin beyan hatalarını tespit etmelerini zorlaştırmaktadır (Uğurlu, 2019, s. 179).

Vergi sisteminin sadeleştirilmesi, kamu kesimi tarafından üstlenilen idari maliyetlerle mükelleflerin vergisel yükümlülükleri nedeniyle katlanacakları uyum maliyetlerini azaltır. Uyum maliyetlerinin düşmesi, gönüllü uyumu artırır ve uyumsuzluktan kaynaklanan yolsuzlukları sınırlandırır. Vergi sisteminin, hızla değişen ekonomik faaliyetlere uyum sağlaması gerektiğinden, yolsuzluk fırsatlarını en aza indiren basitleştirilmiş bir vergi sisteminin oluşturulması uzun ve zorlu bir süreçtir. Bu nedenle, idarenin değişen koşullara karşı vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirecek şekilde esnek davranabilmesi gerekmektedir (Benk ve Karakurt, 2010, s. 142).

Basit bir vergi sistemi, vergi kanunlarının yazımını, uzunluğunu ve yükümlülüklerini açıkça ifade eden, karmaşıklığı azaltan ve mükellefler tarafından kolayca anlaşılabilen bir sistem olarak tanımlanır. Bu sistemde, mükellefler en düşük maliyet ve belirsizlikle vergisel işlemlerinin sonuçlarını önceden tahmin edilebilir. Ayrıca, basitlik idari ve siyasi hesap verilebilirliği sağlayarak şeffaflığı artırır. Kolay anlaşılan vergi sistemleri, hem mükelleflerin hem de idarenin vergiye uyum maliyetlerini en aza indirir. Basit bir vergi sistemi, erişilebilirliği artırarak daha adil bir hal alır. Ayrıca, vergi yükünün hesaplanması ve vergi hatalarının önlenmesi için meslek

mensuplarının harcadığı zaman ve parayı azaltarak sistemin etkinliğini de artırır (Uğurlu, 2019, s. 179).

2.5.6. Vergi Afları

Vergi afları, genellikle devletlerin vergi gelirlerini artırmak amacıyla kullandıkları bir araç olsa da, etkileri yalnızca gelir artışıyla sınırlı kalmaz. Sürekli uygulanan vergi afları, vergi uyumunu olumsuz etkileyebilir. Sarılı'ya (2002:41) göre, vergi afları, vergi cezalarının caydırıcılığını büyük ölçüde zayıflatır, dürüst mükellefler ile dürüst olmayanlar arasında adaletsizlik yaratır ve mükelleflerin sürekli af beklentisi içinde olması nedeniyle vergi kaçakçılığını arttırmaktadır. Mükelleflerin vergi aflarını nasıl algıladıkları, afların sonuçlarını belirler. Vergilerini zamanında ödeyen dürüst mükellefler, vergi aflarını kendilerine karşı bir haksızlık olarak görürlerse, vergilemeye karşı olumsuz bir tepki geliştirebilirler. Öte yandan, vergilerini zamanında ödemeyen ve vergi kaçırmaya eğilimli mükellefler, vergi aflarını bir avantaj olarak değerlendirerek, vergi kaçırmaya daha fazla eğilim gösterebilirler. Her iki durumda da vergi afları, sonuçta vergi uyumsuzluğuna yol açmaktadır. Nitekim Andreoni'ye (1991:157) göre, beklenen vergi afları vergi uyumunu azaltmaktadır (Göz, 2022, s. 28).

2.5.7. Vergi Ahlakı ve Vergi Bilinci

Birçok ülkede, bireylerin gerçek vergi uyum seviyelerinin, mevcut vergi ceza ve denetim oranlarına dayalı teorik tahminlerin önemli ölçüde üzerinde olduğu gözlemlenmektedir. Bir başka deyişle, vergi mükellefleri, beklenenden daha düşük bir düzeyde vergi kaçırma ve vergiden kaçınma eğiliminde bulunurlar. Bu durumda, bireylerin vergilerini ödeme konusundaki güdünün temel kaynağının vergi ahlakı olduğunu değerlendirebiliriz (B. Torgler, C.A. Schaltegger, 2005; akt. Doğan, 2019,s.7).

Vergi ahlakı kavramı, vergiye dair görev ve sorumlulukları eksiksiz olarak zamanında yerine getirilmesidir (Schmölders, 1976, s. 1111). Bir başka tanıma göre vergi ahlakı, vergi ödemeye yönelik içsel bir motivasyon olarak tanımlanmaktadır. Oluşan bu içsel motivasyon mükellef üzerinde herhangi bir dışsal zorlama ve baskı

hissetmeksizin vergiyi gönüllü olarak ödenmesidir (Aktan, 2006, s. 126). Bir başka ifadeye göre vergi ahlakı, kişilerin sahip olunan ahlaki değerlerinin vergi ödeme ile ilgili yansımasıdır. Bu durum bireylerin, vergilendirme süreçlerine ve topluma karşı sorumluluklarını ifade etmektedir (Torgler ve Murphy, 2004, s. 301). İlgili duruma göre, vergi uyumuna yönelik maddi olmayan motivasyonları kapsayan bir terim olarak tanımlanır. Örnek olarak; mükelleflerin vergi ödemesine dair birtakım içsel motivasyonlara sahip olabilirler veya vergiye uyum sağlama konusunda utanç veya suçluluk duygusuna kapılabilirler. Bu bağlamda, devletin sağladığı hizmetler ve sosyal çevrenin etkisi, bireylerin vergi ödeme davranışlarını şekillendirebilir (Luttmer ve Singhal, 2014, s. 150).

Genel bir tanıma göre vergi ahlakı, vergi mükelleflerinin üzerine düşen vergisini devlet baskısı hissetmeden gönüllü olarak ödemesidir. Vergi uyumuna etkisi açısından vergi ahlakının incelenmesi, vergi uyumunun yüksek derecede sağlanabilmesi durumunda vergi açığında azalmasına neden olacaktır. Yapılan araştırmalara göre birçok araştırmacının ortak noktası vergi ahlakının, vergi uyumunun sağlanmasında yüksek oranda yardımcı olmaktadır (Torgler, 2003, s. 5-6). Bu durumun önemini daha açık bir şekilde ifade etmek gerekirse vergi ahlakı mükelleflerin vergi yasalarına gönüllü uyup uymayacağını veya vergiden kaçınmaya ya da kaçmaya çalışıp çalışmayacağını belirlemede önem arz etmektedir.

Schwartz ve Orleans (1967) tarafından yapılan bir araştırmaya göre, vergi mükelleflerinin adalet duygularına hitap etmek, vergi ödemeleri üzerine etkili olduğu ve bu şekilde vergi uyumunun arttığını göstermektedir. Bir başka ifadeye göre, vergi kaçırın mükelleflerin, gerçekleştirdikleri bu tür eylemleri sonucunda suçluluk ve utanç duygusu yani ahlaki bir sorumluluk duygusu taşıdıklarında, vergi uyumunun da etkilendiği tespit edilmiştir (Alm ve diğerleri, 1995; akt. Akkaş, 2023, s.139-140).

Devlet vergiden kaçınma ve kaçakçılıkla mücadele de cezalarla sınırlı kalmamalıdır. Vergi mükelleflerine vergi ödemenin hem yasal bir yükümlülük hem de toplumsal bir sorumluluk olduğunu anlatmak önemlidir. Vergiden kaçınma ve kaçırmanın topluma karşı bir suç olduğunu kabul etmek, vergi mükellefleri arasında

benimsenmelidir. Vergiye karşı olan yükümlülüklerini ihlal eden ve vergiden kaçınan, vergiyi kaçırarak ve bu durumu teşvik eden bir yaklaşım, vatandaşlık sorumluluğu ile çelişir ve bu nedenle bu tür eylemlerin neden olabileceği sonuçlar net bir şekilde açıklanmalıdır. Çünkü bir toplumun vergi bilincinden yoksun olması durumunda, sağlam bir vergi ahlakının oluşması da zorlaşacaktır (Biberoğlu, 2006, s. 53).

Aynı zamanda, vatandaşların devlete olan güvenleri, vergi yönetimine, siyasal iktidara ve benzer diğer birimlere olan yaklaşımları vergi uyumunu etkilemektedir. Bu durumda bir vergi mükellefi olumlu olmayan bir bakış açısı sergiliyorsa, vergi uyum düzeyleri düşük olacaktır. Dolayısıyla vergi ahlakının geliştirilmesi için devleti ve bahsedilen kurumlarının vatandaşlara iyi tanıtmak ve onların içsel olarak kabul etmelerini sağlamak önemlidir (Tosuner ve Demir, 2007, s. 14).

Vergi bilinci, vergi sistemini algılama, farkındalık düzeylerini ve bilgi sahibi olma kapasitelerini ifade eden bir kavramdır. Vergi bilinci, mükelleflerin neden vergi ödediklerini anlama, ödedikleri vergilerin nasıl kullanıldığını bilme gibi konuları içermektedir. Mükelleflerin vergi bilinci düzeyi, vergi uyumunu etkileyen önemli bir faktördür (Demir, 2018, s. 68). Vergi bilinci ve vergi uyumu arasındaki ilişki incelendiğinde doğru orantı söz konusudur. Yani vergi bilincine sahip bir mükellefin vergiye uyum düzeyleri de artmaktadır. Yüksek vergi bilincine sahip olan mükellef, ödediği verginin kamu hizmetlerine dönüşeceğinin bilincinde olarak vergisel sorumluluklarını yerine getirmeye motive olur. Diğer yandan, vergi bilinci düşük olan mükellef, vergiyi gereksiz bir yük veya ceza olarak algılayarak yükümlülüklerini ihmal edebilmektedir.

2.5.8. Dijital Vergi Uygulamaları

e-Vergi uygulamaları, mükellefler ile vergi idaresi arasındaki iletişimin internet üzerinden kurulmasını ve sürdürülmesini sağlayan bir sistemdir. Bu uygulamalar, vergi borcunu sorgulama, çevrimiçi ödeme yapma, e-Belge düzenleme gibi mükelleflere internet aracılığıyla çeşitli hizmetler sunar (Şahin, 2019, s. 145).

e-Vergi uygulamaları, mükelleflerin vergi işlemlerini zaman ve mekân sınırlaması olmadan, elektronik ortamda 7/24 hızlı ve kolay bir şekilde gerçekleştirmelerine olanak tanır. Bu uygulamalar, mükelleflere sunulan hizmetin kalitesini artırarak, zaman, maliyet ve enerji tasarrufu sağlar ve böylece mükelleflerin vergiye uyum maliyetlerini düşürür (Akkaş, 2023, s. 157).

e-Vergi sistemleri, sağladığı kolaylıklar ve faydalarla mükellefleri bu sistemleri kullanmaya yönlendirirken, vergi idareleri tarafından bazı mükelleflere belirli e-Vergi uygulamalarını kullanma zorunluluğu getirilerek gönüllü ya da zorunlu vergi uyumunu artırmaktadır. Örneğin, ülkemizde e-Fatura uygulamasına geçiş şartlarından biri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) tutarıdır. 2022 veya sonraki hesap dönemlerinde 3 milyon ve üzeri brüt satış hasılatına (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatına) sahip olan mükellefler e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır. e-Vergi uygulamaları, birbirine bağlı uygulamalardır. e-Fatura uygulamasına geçmek zorunda olan bir mükellef, belirli istisnalar dışında aynı zamanda e-Arşiv Fatura, e-İrsaliye ve e-Defter uygulamalarına da geçmek zorundadır. e-Vergi sistemlerini kullanan mükelleflerin vergi işlemleri dijital ortamda kaydedildiği için, hızlı ve zamanında denetim, kapsamlı analiz ve elektronik inceleme yapılabilmesine olanak sağlar. Bu durum, mükelleflerin vergi idaresi tarafından takip edildikleri hissini uyandırarak vergi uyumunu arttırmaktadır (Akkaş, 2023, s. 157-158).

Literatürde, e-Vergi uygulamaları ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi inceleyen birçok araştırma bulunmaktadır. Bu araştırmalardan bazıları şu şekildedir;

Becker ve Revier'in (2008) ABD'de gerçekleştirdiği araştırmada, e-Beyanname uygulamasının vergi uyumu üzerindeki etkisi incelenmiştir. Bu araştırmada, 200 mükellefe anket yapılmış ve anket verilerinin analizi sonucunda, vergi uyumunu etkileyen birçok faktör olduğu, vergi uyumu ile kişisel etik anlayışı arasında güçlü bir ilişki bulunduğu belirlenmiştir. Bu nedenle, e-Beyanname uygulamasının vergi uyumu üzerindeki etkisinin, mükelleflerin algılarına göre değişebileceği sonucuna varılmıştır (Becker ve Lacktorin-Revier, 2008, s. 5-10).

Lee'nin (2016) Kore Cumhuriyeti'nde gerçekleştirdiği araştırmada, e-Fatura uygulamasının vergi uyumu üzerindeki etkisi incelenmiştir. Katma değer vergisi alanında e-Fatura uygulamasına odaklanan bu vaka çalışmasında, vergi mükellefi ve vergi uygulayıcısı olan toplam 332 kişi ile anket yapılmıştır. Araştırma sonucunda, katılımcıların %69,4'ü e-Fatura uygulamasının vergi işlemlerinde şeffaflığı artırarak vergi kaybını ve kaçacağını önlemeye katkı sağladığını belirtmiştir (Lee, 2016, s. 32-38).

Tarmidi ve diğerlerinin (2017) Endonezya'nın Jakarta şehrinde 150 mükellef ile yaptığı anket araştırması sonucunda, mükelleflerin e-Fatura, e-Beyanname ve diğer e-Vergi uygulamalarını kullanmalarının vergi uyum seviyelerini olumlu yönde etkilediği ve devletin vergi gelirlerinin arttığı sonucuna varılmıştır (Tarmidi, Fitria ve Purwaningsih, 2017, s. 67-72).

Coşkun (2019) tarafından yapılan araştırmada, "Hazır Beyan Sistemi" açısından e-Vergi uygulamalarının mükellef davranışlarına etkisi incelenmiştir. Araştırma sonuçlarına göre, bilişim teknolojilerinin vergilendirme sürecinde kullanılması, mükelleflerin davranışlarını yönlendirebilmektedir. Tapu ve bankalardan alınan bilgiler doğrultusunda hazırlanan gayrimenkul sermaye iradı beyannamesinin, mükelleflere kolaylık sağlayacağı ve doğru ve zamanında beyanname vermeye yönlendirerek vergi uyumunu önemli ölçüde artıracığı sonucuna varılmıştır (Coşkun, 2019, s. 24-32).

Arıcı (2019) tarafından gerçekleştirilen araştırmada, e-Vergi uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkisi incelenmiştir. Erzurum ilinde faaliyet gösteren 205 mükellefle yapılan anket çalışmasında, 15 katılımcının anketi değerlendirme dışı bırakılmıştır. Araştırma sonuçlarına göre, katılımcıların %93'ü "e-Defter ve diğer e-Belgelerin vergi kaçakçılığı ile mücadelede ve vergi gelirlerini artırmada faydalı olduğu" yönünde, %88'i ise "Vergi idaresine bağlı e-Uygulamalarla bilgisayar destekli vergi denetimi yapılmasının vergi uyumunu kolaylaştırdığı" yönünde görüş bildirmiştir. Araştırma sonucunda, e-Vergi uygulamalarının vergi uyumu üzerinde önemli bir etkisi olduğu, ancak bu uygulamaların tamamen vergiye uyum sağladığı sonucuna varılamayacağı ifade edilmiştir (Arıcı, 2019, s. 57-65).

Tokdemir (2019) tarafından gerçekleştirilen araştırmada, Türkiye'de uygulanan e-Vergi sistemlerinin vergi uyumu ve uyum maliyetleri üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırmada elde edilen verilerin regresyon analizi sonucunda, mükelleflerin e-Vergi uygulamalarından memnuniyetlerinin, vergileme sürecinin kolaylığına ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın (GİB) teknolojik gelişmeleri takip ettiğine inanmalarına bağlı olarak vergi uyumunu olumlu yönde etkilediği sonucuna varılmıştır (Tokdemir, 2019, s. 228).

Tolkun (2021) tarafından yapılan araştırmada, Eskişehir ilinde faaliyet gösteren 418 serbest muhasebeci mali müşavir ile anket çalışması yapılarak vergi mükelleflerinin dijital dönüşüm ve bu dönüşümle gelen yeni uygulamaları nasıl algıladıkları, benimsedikleri ve sisteme bakış açıları incelenmiştir. Araştırma sonucunda, davranışsal tutumu açıklayan en güçlü faktörün performans beklentisi olduğu sonucuna varılmıştır. Elde edilen sonuçlar, e-Vergi uygulamalarının kullanılmasının mükelleflerin vergi yükümlölüklerini yerine getirmelerinde faydalı olduğunu ve bu durumun dijital sistemlerden beklenen amaç ve faydalarla uyumlu olduğunu göstermiştir. Çalışma ayrıca, çaba beklentisi faktörünün davranışsal tutum üzerinde olumlu bir etkisi olduğunu ortaya koymuştur (Tolkun, 2021, s. 421-422).

Yapılan çalışmaların sonucunda, e-Vergi uygulamaları, mükelleflerin vergi işlemlerini kolaylaştırdığı, doğru ve zamanında beyanname vermeye teşvik ettiği, vergi kaçakçılığı fırsatlarını ve vergi karmaşıklılığını azalttığı için vergi uyumu açısından büyük önem taşımaktadır.

3. BÖLÜM

VERGİ KABAHAHLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE

ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEğİ

3.1. LİTERATÜR TARAMASI

Literatürde yer alan, vergi kabahatleri ve cezaları ile vergi uyumu konusundaki çalışmalar araştırılmıştır. Bu bağlamda, söz konusu çalışmalar ile elde edilen bulgulardan bazıları şu şekildedir;

Kafkas (2022), tarafından yapılan çalışmada Türkiye’de vergi suç ve kabahatine uygulanan cezai yaptırımların etkileri incelenmiştir. Çalışmanın amacı, araştırmaya katılan vergi mükellefleri üzerinde vergi cezaları sonucunda ortaya çıkan psikolojik etkiyi, caydırıcılık etkisini, vergi adaletine güven algıları ve vergi sistemine güven algıları üzerindeki etkileri ölçmek ve değerlendirmektir. Çalışmanın sonucunda, ülkemizde vergi ceza uygulamalarının vergi adaletini bozduğu, mükelleflerin vergi sistemine güvenini zedelediği ve cezaların caydırıcı bulunmadığı tespit edilmiştir.

Rençber (2017), yapmış olduğu doktora tez çalışmasında, kabahat genel teorisi açısından vergi kabahatlerini incelemiştir. Tez’de genel olarak ideal bir vergi kabahatleri sistemi oluşturulmaya çalışılmıştır. Kabahat ve suç ayrımı yapılmış ve sorunları tespit edilmiştir.

Durnaoğlu (2020), tarafından yapılan çalışmanın amacı, Afyonkarahisar ili mükelleflerine uygulanan vergi cezalarının ne derece caydırıcı olduğunun ve bu cezalar sonucu vergiye gönüllü uyumun tespit etmektir. Araştırma sonucunda, vergi suç ve cezaları yeniden değerlendirilmelidir. Vergi bilincinin artırılması, cezaların yüksek ve zamanında uygulanması, denetimlerin sıklaştırılması ve af kanunlarının azaltılması vergi cezalarının caydırıcılığını artıracaktır. Gecikmiş cezalar, mükelleflerin ödeyemeyeceği tutarlara neden olacağından, cezaların uygulanabilirliği azaltır, tespiti yapılmıştır.

Akkoç (2021), Ankara ilinde yapmış olduğu bu çalışmasında, mükelleflerin vergi uyumunda etkili olan faktörleri tespit etmiş ve vergi ahlakına etki eden faktörlerin analizini yapmıştır. Yapılan anket çalışması sonucunda, mesleki faaliyetlerle kurulan hipotezlerin reddedildiği gözlemlenmiştir. Anket katılımcıları arasında serbest meslek çalışanlarının oranının az oluşu, bu sonucu etkileyen temel faktördür. Yapılan araştırmalara göre, serbest çalışan mükelleflerin vergi ahlakı, tam zamanlı çalışan vergi

mükelleflerine göre daha düşük olarak belirlenmiştir. Bu nedenle, serbest meslek faaliyeti yürüten mükelleflerin çalışmaya katkısının daha az olduğu ve bu durumun mesleki faaliyetlerle ilgili hipotezlerin kabul edilmesine yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır.

Girgin (2020), iki bölümden oluşan çalışmasında ilk olarak suç ve kabahat kavramları, kabahatleri suç olmaktan çıkarma eğilimi, kabahat ve suç ayrımında teoriler, kabahat ve suç ayrımında kullanılabilecek kriterler ve bunların sonucunda kabahat ve suçların farklarını ele almıştır. İkinci bölüde ise, tipiklik, hukuka aykırılık unsuru, kusurluk, hata, özel görünüş biçimleri, şahsi cezasızlık sebepleri, etkin pişmanlık, tekerrür, zamanaşımı ve kanun yolu kavramlarına değinmiştir. Kabahat ve suç ayrımını Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararlarına göre ele alarak bir sonuca ulaşmıştır.

Çelik (2022), “Vergi Kabahatlerinin Hukuki Temelleri: Afyonkarahisar Örneği” adlı yüksek lisans tez çalışmasında temel amaç, vergi kabahatlerinin hukuki temellerini açıklamak, mükelleflerin vergi ödevlerine yönelik yaklaşımlarını ve eğilimlerini belirlemek, ayrıca işlenen veya işlenmesi muhtemel vergi kabahatlerinin vatandaşlar üzerindeki algı ve etkilerini tespit etmektir. Çalışmanın nihai sonucuna göre, vergi ceza uygulamaları vergi adaletini zedelemekte ve mükelleflerin güvenini sarsmaktadır. Vergi cezaları caydırıcı bulunmamaktadır. Vergi afları düzenli vergi ödeyenler için motivasyon kaybına, ödemeyenler için ise ödüllendirme hissine yol açmaktadır. Sık mevzuat değişiklikleri hukuki öngörülebilirliği azaltmaktadır. Eğitim düzeyi yüksek mükelleflerin vergi kabahatlerini daha az işlediği tespit edilmiştir. Vergi cezalarının artırılması ve mevzuatın sadeleştirilmesi caydırıcılığı arttırabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Vergi bilincinin eğitim yoluyla artırılması ve etkin denetim, vergi uyumunu teşvik edebilir şeklinde düşünceler dile getirilmiştir.

Allingham ve Sandmo (1972), yapmış oldukları çalışmalarında, vergi uyumu, vergi cezaları ve mükelleflerin bu cezalara yönelik tepkilerini incelemişlerdir. Vergi algısı ve tutumlarına ilişkin ölçümlerde yapmışlardır. Vergi uyumu konusundaki ilk çalışmalardan biri olarak kabul edilen bu çalışmada, vergi mükelleflerinin vergiyi ödeme veya kaçırma davranışlarının doğrudan kaçırma fırsatları ve denetimin

yoğunluğu gibi faktörlere veya cezaların caydırıcılık düzeyine bağlı olarak şekillendiği sonucuna varılmıştır.

Alm, Jackson ve Mckee (1992), vergi uyumuna yönelik deneysel bir çalışma olan bu araştırma da, mükelleflerin bireysel tercihlerine dair detaylı ve güvenilir bilgilerin sunulmasındaki zorluklar tespit edilmiştir. Çalışma vergi, ceza ve denetim oranlarındaki değişikliklerin yanı sıra devlet harcamalarındaki değişimlerin vergi mükelleflerinin tepkilerini ölçmeye yönelik ampirik sonuçlar sunmaktadır. Alm, Jackson ve Mckee, yüksek gelir düzeyinin daha yüksek vergi uyumunu sağladığı, ancak vergi ceza oranları ile vergi kaçırma eğilimi arasında anlamlı bir ilişki bulunmadığını ve vergi denetimlerindeki artışın vergi kaçırma eğilimini azalttığını ifade etmişlerdir.

Şanver (2017), yılında yapmış olduğu çalışmasında, Türk Vergi Sisteminde vergi kabahat ve suçlarına uygulanan yaptırımların caydırıcılığını incelemiştir. Vergi cezalarının mükelleflerin tutum ve davranışlarını değiştirdiği çeşitli çalışmalarla ortaya konmuştur. 604 mükellefin katıldığı bu çalışmada, denetim sayısı artıkça ceza almayanların oranının düştüğü ve ceza alanların kurallara daha çok uyduğu görülmüştür. Ceza alan mükelleflerin %58'i kurallara uyum göstermeye başlamış, alınan ceza sayısı artıkça bu uyum da artığı tespit edilmiştir. Bu bulgular, vergi cezalarının caydırıcı etkisinin yüksek olduğunu ve mükelleflerin vergi kurallarına uyumunu göstermiştir.

Bozkurt (2021), çalışmasında mükellef davranışları ve caydırıcılık ekseninde vergi suçları kabahatleri ve yaptırımlarını değerlendirmiştir. Vergi suç ve yaptırımların aşamalı bir değerlendirmeye tabi tutulduğu çalışmada, ilk aşama olarak, vergi yasalarına aykırı davranışlardan caydırma hedeflenmiştir. Vergi cezalarının ağırlığı, yakalanma olasılığı kadar etkili olup, yakın takibin önemli olduğunu vurgulanmıştır. Yazar, vergi düzenini korumak için güçlü ve uzmanlaşmış bir vergi yargısının gerekli olduğunu ve bu amaçla vergi ceza mahkemelerinin kurulması gerektiğini belirtmiştir. Suç-kabahat ayrımı ve bu ikisinin birleşmesinin yaptırımların niteliğini ve mükellef davranışlarını etkilediğine dikkat çeken yazar, VUK'un yenilenmesi ve vergi düzeninin bütüncül bir

yaklaşım ile ele alınması gerektiğini savunmuştur. Ayrıca, etkin bir sistem için eğitim, yasalar ve uygulayıcıların bütünleşik bir şekilde çalışması gerektiği sonucuna varmıştır.

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Araştırmada genel amaç, vergi kabahatleri ve cezalarının vergi uyumu üzerine etkisini Tokat ili özelinde incelemektir. Özellikle, vergi kabahatlerinin işlenme sıklığı, cezalarının uygulanma sıklığı ve niteliği ile vergi uyumu arasındaki ilişkin araştırılması hedeflenmiştir.

Araştırmada Tokat İli tercih edilmiştir. Tokat ilinde vergi kabahatlerinin türleri ve sıklığı üzerine bir analiz yapmak çalışmanın amaçlarındandır. Aynı zamanda vergi kabahatleri nedeniyle uygulanan cezaların niteliğini ve sıklığını değerlendirilecektir. Elde edilen bulgular ışığında vergi kabahatlerinin önlenmesi ve vergi uyumunun artırılması için öneriler geliştirilecektir.

3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEM VE TASARIMI

Bu çalışmada, vergi kabahati ve cezalarının vergi uyumu üzerine etkisini Tokat özelindeki tespiti amaçlanmıştır. Çalışmanın tasarımı Tokat ilinde yaşayan vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Anket çalışması çevrimiçi ve yüz yüze yapılan çalışmada 400 mükellefin katılımı sağlanmıştır. Bu amaçla çalışmada öncelikle vergi kabahati ve cezalarının neler olduğu incelenecektir. İncelemede teorik derlemeler ve çalışmalar Tokat ili özelinde yapılacak anket çalışmasıyla desteklenecektir. Yapılan anket çalışmasında toplanan veriler SPSS Statistics 28. üzerinde analiz edilecek ve teori ile anket sonuçları karşılaştırmalı olarak değerlendirilerek birtakım önerilerde bulunulacaktır.

3.4. ARAŞTIRMANIN MATERYAL VE YÖNTEMİ

Araştırma verileri anket yöntemiyle elde edilmiştir. Verilere daha hızlı ulaşmak ve doğru ve güvenilir sonuçlar elde etmek amacıyla yüz yüze ve çevrimiçi yöntemler tercih edilmiştir. Araştırmada kullanılan anketin bir örneği tezin sonunda Ek1’de sunulmuştur.

Anket çalışması, toplam evrenin kabul edilebilirlik açısından yeterli olan 400 kişi ile yapılmıştır. Vergi kabahati ve cezalarının vergi uyumu üzerine etkisi Tokat ili özelinde tespit etmek amacıyla 19 sorudan oluşan anket formu “kesinlikle katılıyorum (1), katılıyorum (2), katılmıyorum (3) ve kesinlikle katılmıyorum (4)” olmak üzere dördümlü likert ölçekten oluşmaktadır.

Çalışmanın anket formunda, katılımcıların demografik özelliklerini belirlemek amacıyla cinsiyet, yaş grubu, eğitim durumu, meslek ve toplam çalışma süresi gibi bilgiler toplanmıştır. Anket soruları, vergi kabahati ve cezalarının vergi uyumu üzerindeki etkisini ortaya koyacak şekilde tasarlanmıştır.

3.5. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Çalışmada kurulan hipotezler aşağıda sıralanmıştır.

H1: Cinsiyet ve Yaş ile vergi kabahatlerine yönelik cezaların ağırlığı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H2: Cinsiyet ve yaş ile vergi kabahatlerin bilinirliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H3: Cinsiyet ve yaş ile vergi kabahati işlendiği takdirde alınan cezaların bilinirliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H4: Cinsiyet ve yaş ile vergi kabahatleri ve cezaların anlaşılabilirliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H5: Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumunu azaltması yönünden cinsiyet ve yaş arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H6: Cinsiyet ve yaş ile vergi kabahatine yönelik ceza alan mükelleflerin vergi uyum süreçleri yüksekliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

3.6. DEMOGRAFİK DEĞİŞKENLER VE FREKANS DAĞILIMLARI

Anket çalışmasına katılan kişilerin demografik özelliklerine ait frekans dağılımları aşağıda verilmiştir.

Tablo 1. Cinsiyet Dağılımları

FREKANS DAĞILIMLARI		F	%	Geçerli %
Cinsiyet	Kadın	152	38,0	38,0
	Erkek	248	62,0	62,0
Toplam		400	100	

Çalışmada, 400 kişiye anket uygulanmıştır. Tablo 1’de görüldüğü gibi bu kişilerin 152’si kadın, 248’i ise erkektir. Yüzdelik olarak, katılımcıların %38’i kadın, %62’si erkektir. Bu verilere göre, erkekler ankete en yüksek katılım gösteren cinsiyet grubunu oluştururken, kadınlar en düşük katılım gösteren cinsiyet grubunu oluşturmaktadır.

Tablo 2. Yaş Dağılımları

FREKANS DAĞILIMLARI		F	%	Geçerli %
Yaş	18-30	110	27,5	27,5
	31-43	144	36,0	36,0
	44-56	122	30,5	30,5
	57 yaş ve üzeri	24	6,0	6,0
	Toplam	400	100	

Tablo 2’de yer alan yaş aralığı açısından frekans dağılımları incelendiğinde 18-30 yaş aralığı 110 kişi, 31-43 yaş aralığı 144 kişi, 44-56 yaş aralığı 122 kişi ve 57 yaş ve üzeri yaş aralığında 24 katılımcı bulunmaktadır. Bu durumda anketi yanıtlayan katılımcıların nispeten orta yaş grubunda olduğu söylenebilir.

Tablo 3. Eğitim Durumu Dağılımları

FREKANS DAĞILIMLARI		F	%	Geçerli %
Eğitim Durumu	Ortaöğretim	170	42,5	42,5
	Ön Lisans	92	23,0	23,0
	Lisans	101	25,3	25,3
	Yüksek Lisans	27	6,8	6,8
	Doktora	10	2,5	2,5
	Toplam	400	100	

Tablo 3'te kişilerin eğitim durumlarına ilişkin frekans ve yüzdelik dağılımları yer almaktadır. Tabloya göre; ortaöğretim mezunları 170 kişinin yani %42,5 'ini oluşturmaktadır. Ortaöğretim mezunları ankette en büyük grubu oluşturmaktadır. Katılımcıların %23,0'ü ön lisans mezunudur. Eğitim düzeyi lisans olan katılımcıların yüzdelik değeri %25,3 ile 101 kişidir. Yüksek lisans mezunları %6,8 ile katılımcıların küçük bir kısmını oluştururken, doktora mezunları %2,5 (10 kişi) ile en az sayıya sahip gruptur.

Tablo 4. Meslek Dağılımları

FREKANS DAĞILIMLARI		F	%	Geçerli %
Mesleğiniz	Çalışmıyor	11	2,8	2,8
	Öğrenci	26	6,5	6,5
	Ücretli	59	14,8	14,8
	Serbest Meslek Erbabı	279	69,8	69,8
	Diğer	25	6,3	6,3
Toplam		400	100	

Tablo 4'e göre, ankete katılan 400 kişinin meslek dağılımları incelendiğinde, katılımcıların %69,8'inin serbest meslek erbabı olduğu görülmektedir. Serbest meslek erbapları, ankette en büyük grubu oluşturmuştur. Ücretli çalışanlar %14,8 ile ikinci büyük grubu oluştururken, öğrenciler %6,5 ile katılımcılar arasında daha küçük bir grubu temsil etmektedir. Katılımcıların %6,3'ü diğer meslek kategorilerine girerken, çalışmayanların oranı %2,8 ile en düşük seviyededir. Ankette özellikle serbest meslek erbaplarına ağırlık verilmiştir.

Tablo 5. Toplam Çalışma Süresi Dağılımları

FREKANS DAĞILIMLARI		F	%	Geçerli %
Toplam Çalışma Süreniz	1-5 yıl arası	81	20,3	20,3
	6-10 yıl arası	89	22,3	22,3
	11-15 yıl arası	85	21,3	21,3
	16 yıl ve üzeri	145	36,3	36,3
Toplam		400	100	

Tablo 5'te katılımcıların toplam çalışma süreleri incelendiğinde, en yüksek oranı %36,3 ile 16 yıl ve üzeri çalışma süresine sahip 145 kişi oluşturmuştur. Bunu %22,3 ile 6-10 yıl arası çalışma süresine sahip 89 kişi takip etmektedir. 11-15 yıl arası çalışma süresine sahip 85 kişi %21,3'lük bir oranla üçüncü sırada yer alırken, 1-5 yıl arası çalışma süresine sahip 81 kişi %20,3 ile en düşük orana sahiptir.

3.7. ARAŞTIRMANIN ANALİZİ VE YORUMLANMASI

Anket çalışması 19 sorudan oluşmaktadır ve elde edilen bulguların istatistiksel analizleri IBM SPSS Statistics 22 programı kullanılarak yapılmıştır. Verilerin değerlendirilmesinde frekans, ki-kare, korelasyon ve çapraz tablo analiz tekniklerinden yararlanılmıştır.

Çalışmanın güvenilirlik testi, Cronbach Alfa katsayısının güvenilir seviyede olduğunu göstermiştir. “*Kullanışlı bir ölçeğin güvenilirlik katsayısının en az ,70 olması istenmektedir. Özellikle ölçeğin Alfa katsayısı .80 üzerinde ise ölçek yüksek düzeyde güvenilir olarak değerlendirilmektedir*” (Doğanay, Ataizi, Şimşek, Salı, & Akbulut, 2018, s. 156).

Bu açıklama doğrultusunda, çalışmanın Cronbach Alpha güvenilirlik testi sonuçları Tablo 6’da gösterilmiştir.

Tablo 6. Güvenirlilik Test Sonuçları

Alfa Katsayısı (Cronbach Alpha)	Soru Sayısı
,75	19

Tablo 6'ya bakıldığında, alfa katsayısının ,70'in üzerinde olması nedeniyle, ,75'lik bir değerle anket verilerinin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

3.7.1. Sıklık ve Yüzde Dağılımı Analizi

Çalışmanın bu bölümün de, ankete katılan vergi mükelleflerinin her bir soruya verdikleri cevaplar yüzde analizi ile incelenmiştir.

Tablo 7. Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	13	3,3	3,3
Katılıyorum	26	6,5	6,5
Katılmıyorum	15	3,8	3,8
Kesinlikle katılmıyorum	346	86,5	86,5
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 7'de katılımcıların vergi kabahatine yönelik cezaların ağırlığı hakkındaki görüşleri incelenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu (%86,5) "kesinlikle katılmıyorum" seçeneğini işaretlemiş ve vergi cezalarının ağır olmadığını belirtmiştir. Bunun yanında %3,8'lik bir kesim "katılmıyorum" seçeneğini tercih ederek benzer bir görüş belirtmiştir. Öte yandan, %6,5'lik bir kesim cezaların ağır olduğunu düşündüklerini ifade eden "katılıyorum" seçeneğini işaretlemiştir. Son olarak, %3,3'lük bir kesim ise "kesinlikle katılıyorum" diyerek vergi cezalarının ağır olduğunu belirtmiştir.

Tablo 8. Vergi Suçu Ve Kabahati İşlemek Sadece Devlete Zarar Vereceğinden Ciddi Bir Suç Sayılmamaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	8	2,0	2,0
Katılıyorum	9	2,3	2,3
Katılmıyorum	24	6,0	6,0
Kesinlikle katılmıyorum	359	89,8	89,8
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 8’de vergi suçu ve kabahati işlemenin sadece devlete zarar vereceği için ciddi bir suç sayılmadığı görüşüne dair yanıtlar incelenmiştir. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu (%89,8, 359 kişi) "kesinlikle katılmıyorum" seçeneğini işaretleyerek vergi suçlarının ve kabahatlerinin ciddi bir suç olduğunu düşünmektedir. %6,0 "katılmıyorum" seçeneğini seçerek benzer bir görüş bildirmiştir. Öte yandan, %2,3 "katılıyorum" seçeneğini işaretleyerek bu tür eylemlerin ciddi bir suç sayılmadığı görüşünü desteklemiştir. %2,0 ise "kesinlikle katılıyorum" seçeneğini seçmiştir. Genel olarak, katılımcıların büyük çoğunluğu vergi suçlarının ve kabahatlerinin yalnızca devlete zarar vermekle kalmayıp ciddi suçlar olduğunu düşünmektedir. Bu sonuçlar, vergi suçu ve kabahatlerinin ciddiyeti konusunda katılımcılar arasında güçlü bir fikir birliği olduğunu göstermektedir.

Tablo 9. Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	4	1,0	1,0
Katılıyorum	33	8,3	8,3
Katılmıyorum	18	4,5	4,5
Kesinlikle katılmıyorum	345	86,3	86,3
Toplam	400	100,0	100,0

Vergi kabahatlerinin neler olduğunu bilme düzeylerine ilişkin görüşler tablo 9’da incelenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu %86,3, "kesinlikle katılmıyorum" seçeneğini işaretleyerek vergi kabahatlerinin neler olduğunu bilmediklerini belirtmişlerdir. %4,5'lik bir kesim ise "katılmıyorum" seçeneğini seçerek benzer bir görüş bildirmiştir. Genel olarak, katılımcıların büyük bir kısmı vergi kabahatlerinin neler olduğu konusunda bilgi sahibi olmadıklarını ifade etmektedir. Bu sonuçlar, vergi kabahatleri konusunda katılımcılar arasında genel bir bilgi eksikliği olduğunu göstermektedir.

Tablo 10. Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	4	1,0	1,0
Katılıyorum	30	7,5	7,5
Katılmıyorum	17	4,3	4,3
Kesinlikle katılmıyorum	349	87,3	87,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 10’a göre, katılımcıların "Vergi kabahati işlediğim takdirde alacağım cezayı biliyorum" ifadesine verdikleri yanıtlar incelenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu (%87,3) "kesinlikle katılmıyorum" seçeneğini işaretleyerek bu konuda bilgi sahibi olmadıklarını belirtmiştir. "katılmıyorum" diyenlerin oranı ise %4,3 olarak gerçekleşmiştir. Bu dağılım, vergi kabahati işlediğinde alınacak ceza konusunda katılımcıların büyük bir kısmının bilgi sahibi olmadığını, dolayısıyla bu konuda belirgin bir bilgi eksikliği olduğunu göstermektedir. Bu durum, vergi kabahatleri ve cezaları hakkında bilgilendirme ve eğitim faaliyetlerinin artırılması gerektiğini ortaya koymaktadır.

Tablo 11. Vergi Kabahati İşlendiği Durumda Verilen Cezaları Adil Bulmuyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	347	86,8	86,8
Katılıyorum	26	6,5	6,5
Katılmıyorum	17	4,3	4,3
Kesinlikle katılmıyorum	10	2,5	2,5
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 11’de vergi kabahati işlendiğinde verilen cezaların adil bulunup bulunmadığına dair katılımcıların görüşlerini göstermektedir. Katılımcıların %86,8’i "kesinlikle katılıyorum" ve %6,5’i "katılıyorum" diyerek cezaları adil bulmadıklarını belirtmiştir. Bu bulgular, vergi kabahatleri için uygulanan cezaların adil olmadığına dair güçlü bir algının var olduğunu göstermektedir. Bu durumda mükelleflerde oluşan bu algıyı değiştirmek için ceza politikaları gözden geçirilerek, şeffaf ve bilgilendirme politikası tercih edilebilir.

Tablo 12. Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	6	1,5	1,5
Katılıyorum	30	7,5	7,5
Katılmıyorum	13	3,3	3,3
Kesinlikle katılmıyorum	351	87,8	87,8
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 12, "Vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum" ifadesine katılımcıların verdiği yanıtları göstermektedir. Katılımcıların %87,8’i "kesinlikle katılmıyorum" ve %3,3’ü "katılmıyorum" diyerek yasaları anlamakta zorluk çektiklerini ifade etmektedir. Yalnızca %7,5’i "katılıyorum" ve %1,5’i "kesinlikle katılıyorum" diyerek yasaları rahatlıkla anladıklarını belirtmiştir. Bu sonuçlardan da

anlaşıldığı üzere vergi kabahatleri ve cezalarına ilişkin yasaların daha anlaşılır hale getirilmesi için sade bir dille yazılması ve belki de eğitim programları veya bilgilendirici materyallerle desteklenmesi gerekmektedir. Böylece, vatandaşların yasaları daha iyi anlamaları sağlanabilir ve vergi mevzuatına uyumları artırılabilir.

Tablo 13. Vergi Kabahatini Önlemek İçin Verilen Vergi Cezalarını Gerekli Buluyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	347	86,8	86,8
Katılıyorum	30	7,5	7,5
Katılmıyorum	10	2,5	2,5
Kesinlikle katılmıyorum	13	3,3	3,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 13’de “Vergi kabahatini önlemek için verilen vergi cezalarını gerekli buluyorum” ifadesi tablo 13’te katılımcıların yanıtlarını göstermektedir. Katılımcıların %86,8’i “kesinlikle katılıyorum” ve %7,5’i “katılıyorum” diyerek vergi cezalarının gerekli olduğunu düşünmektedir. Sadece %2,5 “katılmıyorum” ve %3,3 “kesinlikle katılmıyorum” diyerek cezaların gerekli olmadığını belirtmiştir. Bu sonuç, katılımcıların çoğunluğunun vergi kabahatini önlemek için verilen cezaları gerekli bulduğunu göstermektedir. Katılımcıların büyük bir kısmı cezaları gerekli bulduğundan, mevcut ceza politikalarının devam etmesi ve daha etkili hale getirilmesi yerinde olacaktır.

Tablo 14. Vergi Kabahati İşleyenlere Yönelik Uygulanan Para Cezaları Caydırıcıdır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	7	1,8	1,8
Katılıyorum	20	5,0	5,0
Katılmıyorum	14	3,5	3,5
Kesinlikle katılmıyorum	359	89,8	89,8
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 14'te yer alan "Vergi kabahati işleyenlere yönelik uygulanan para cezaları caydırıcıdır" ifadesine verilen yanıtlar, katılımcıların büyük bir çoğunluğunun para cezalarının caydırıcı olmadığına inandığını göstermektedir. Katılımcıların %89,8'i "kesinlikle katılmıyorum" diyerek bu cezaların caydırıcı olmadığını vurgularken, %3,5'i de aynı doğrultuda düşünerek "katılıyorum" seçeneğini işaretlemiştir. Bu bulgulara göre vergi kabahati işlendiği takdirde alınan cezaların mükellefler üzerinde yeterince caydırıcı olmadığını ve bu durumda mükelleflerin benzer davranışı tekrar etmeyeceklerine dair güçlü bir algıya sahip olmadıklarını göstermektedir.

Tablo 15. Vergi Kanunlarının Vergi Kabahati İşlemeye Elverişli Bir Yapıya Sahip Olduğunu Düşünüyorum İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	353	88,3	88,3
Katılıyorum	29	7,2	7,2
Katılmıyorum	11	2,8	2,8
Kesinlikle katılmıyorum	7	1,8	1,8
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 15'te yer alan "Vergi kanunlarının vergi kabahati işlemeye elverişli bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum" ifadesine verilen yanıtlar, katılımcıların büyük çoğunluğunun vergi kanunlarının bu tür kabahatlere elverişli olduğunu düşündüğünü göstermektedir. Katılımcıların %88,3'ü "kesinlikle katılıyorum" diyerek bu görüşü desteklerken, %7,2'lik bir kesim de "katılıyorum" diyerek aynı doğrultuda düşünmektedir. Bu sonuçlar, genel olarak vergi kanunlarının yapısının vergi kabahatlerine olanak sağladığı düşüncesinin yaygın olduğunu ortaya koymaktadır. Aynı zamanda katılımcıların vergi mevzuatlarının denetim ve takip yetersiz olduğuna dair bir algı ortaya çıkmaktadır. Bu algının değişmesi için denetim ve takiplerin sıklaşması ve kabahat işlemeye elverişli durumun ortadan kalkması, bu algının değişmesinde önemli rol oynayacaktır.

Tablo 16. Uzlaşma Müessesesi Kabahat ve Cezalarının Caydırıcılık Etkisini Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	341	85,3	85,3
Katılıyorum	35	8,8	8,8
Katılmıyorum	11	2,8	2,8
Kesinlikle katılmıyorum	13	3,3	3,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 16'da yer alan "Uzlaşma müessesesi kabahat ve cezalarının caydırıcılık etkisini azaltmaktadır" ifadesine verilen yanıtlar, katılımcıların büyük çoğunluğunun bu görüşü desteklediğini göstermektedir. Katılımcıların %85,3'ü "kesinlikle katılıyorum" yanıtı vererek uzlaşma müessesesinin caydırıcılık etkisini azalttığını düşünürken, %7,5'i de "katılıyorum" diyerek bu görüşü desteklemektedir. Bu sonuçlar, uzlaşma müessesesinin vergi kabahatleri ve cezalarının caydırıcılık etkisini azalttığına dair yaygın bir algının olduğunu ortaya koymaktadır. Bu bulgu, vatandaşların vergi mevzuatlarının yeterince sıkı denetlenmediğini ve takip edilmediğini düşündüklerini göstermektedir. Vergi kanunlarının daha caydırıcı ve etkili olması, bu algının değişmesinde önemli bir rol oynayabilir.

Tablo 17. Vergi Denetimleri Yeterince Yapılmadığında, Vergi Kabahat Oranları Artacaktır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	347	86,8	86,8
Katılıyorum	30	7,5	7,5
Katılmıyorum	10	2,5	2,5
Kesinlikle katılmıyorum	13	3,3	3,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 17'de yer alan "Vergi denetimlerinin yeterince yapılmadığında vergi kabahat oranları artacaktır" ifadesine verilen yanıtlar, katılımcıların büyük

çoğunluğunun vergi denetimlerinin yetersizliğinin vergi kabahat oranlarını artıracasına inandığını göstermektedir. Katılımcıların %86,8'i "kesinlikle katılıyorum" ve %7,5'i "katılıyorum" diyerek bu görüşü desteklemektedir. Bu sonuçlar, vergi denetimlerinin yeterli düzeyde yapılmasının vergi kabahatlerini önlemede kritik bir rol oynadığına dair genel bir algının olduğunu ortaya koymaktadır. Daha açık bir ifade ile vergi denetimlerinin daha sık yapılması gerekmektedir. Vergi denetimlerinin daha sık ve etkili bir şekilde yapılması, denetim süreçlerinin iyileştirilmesi ve denetimlerin adil ve şeffaf bir şekilde yürütülmesi önemlidir. Ayrıca, vergi mükelleflerinin denetimlerin amacını ve önemini anlamaları için bilgilendirme ve eğitim faaliyetlerinin artırılması da faydalı olacaktır. Bu sayede, vergi kabahat oranlarının azaltılması ve vergi uyumunun artırılması sağlanabilir.

Tablo 18. Kabahate Yönelik Cezalar Azalırsa Vergi Uyumunu Artırır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	6	1,5	1,5
Katılıyorum	10	2,5	2,5
Katılmıyorum	24	6,0	6,0
Kesinlikle katılmıyorum	360	90,0	90,0
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 18'de "Kabahate yönelik cezalar azalırsa vergi uyumu artar" ifadesine yanıt veren katılımcıların %90,0'ı "kesinlikle katılmıyorum", %6,0'ı "katılmıyorum" demiştir. Bu sonuçlar, cezaların azaltılmasının vergi uyumunu artıracasına dair güçlü bir inanç olmadığını göstermektedir. Cezaların caydırıcılığının korunması ve vergi uyumunu teşvik etmek için adil ve etkili bir ceza sisteminin sürdürülmesi gerekmektedir. Aynı zamanda, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini anlamalarını sağlamak ve gönüllü uyumu artırmak için eğitim ve bilgilendirme faaliyetlerine ağırlık verilmelidir. Ayrıca, mükelleflerin cezaların adil ve orantılı olduğuna dair güvenini

sağlamak için şeffaf bir denetim ve ceza uygulama süreci geliştirilmelidir. Bu yaklaşım, vergi uyumunun artırılmasına katkı sağlayabilir.

Tablo 19. Günümüzde Düşük ve Orta Gelirli Vatandaşların Vergi Yükü Yüksek Gelirli Vatandaşların Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumunu Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	373	93,3	93,3
Katılıyorum	22	5,5	5,5
Katılmıyorum	4	1,0	1,0
Kesinlikle katılmıyorum	1	,3	,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 19’da “Günümüzde düşük ve orta gelirli vatandaşların vergi yükünün yüksek gelirli vatandaşların vergi yükünden daha ağır olduğu düşüncesi, vergiye olan uyumu azaltmaktadır” ifadesine yanıt veren katılımcıların 373 kişi "kesinlikle katılıyorum", 22 kişi "katılıyorum", 4 kişi "katılmıyorum" ve 1 kişi "kesinlikle katılmıyorum" yanıtını vermiştir. Bu veriler ışığında, vergi yükünün daha adil bir şekilde dağıtılması için düşük ve orta gelirli vatandaşların üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesi ve vergi sistemi içinde daha dengeli bir yapı oluşturulması faydalı olacaktır.

Tablo 20. Vergi Bilincinin Artırılması Vergi Uyumunu Sağlanması Açısından Önemlidir İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	361	90,3	90,3
Katılıyorum	33	8,3	8,3
Katılmıyorum	4	1,0	1,0
Kesinlikle katılmıyorum	2	,5	,5
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 20’de, "Vergi bilincinin artırılması vergi uyumunun sağlanması açısından önemlidir" ifadesine katılımcıların verdiği yanıtlar yer almaktadır. Ankete katılan kişilerden 361’i "kesinlikle katılıyorum" demiştir. 33 kişi "katılıyorum" demiştir. Bu sonuçlara göre, katılımcıların büyük çoğunluğu vergi bilincinin artırılmasının önemli olduğunu düşünmektedir.

Tablo 21. Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergi Uyum Süreçleri Daha Yüksektir İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	348	87,0	87,0
Katılıyorum	21	5,3	5,3
Katılmıyorum	22	5,5	5,5
Kesinlikle katılmıyorum	9	2,3	2,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 21’de “Vergi kabahatine yönelik ceza alan mükelleflerin vergi uyum süreçleri daha yüksektir” ifadesine verilen yanıtlar yer almaktadır. Tabloya göre vergi kabahatlerine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçlerinin daha yüksek olduğunu belirten katılımcıların oranı oldukça yüksektir. Katılımcıların %87’si "kesinlikle katılıyorum", %5,3’ü "katılıyorum" şeklinde görüş bildirmiştir. Bu veriler, cezaların vergiye uyumu artırmada etkili olduğunu göstermektedir.

Tablo 22. Vergi Kabahati Cezası Alma Riski İtibarımı Zedeleyeceğini Düşündüğüm İçin Vergisel Yükümlülüklerimi Zamanında Yerine Getiririm İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	363	90,8	90,8
Katılıyorum	19	4,8	4,8
Katılmıyorum	14	3,5	3,5
Kesinlikle katılmıyorum	4	1,0	1,0
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo22’de katılımcılara “Vergi kabahati ve cezası alma riski itibarımı zedeleyeceğini düşündüğüm için vergisel yükümlülüklerimi zamanında yerine getiririm” sorusu sorulmuştur. Katılımcıların %90,8’i bu soruya “kesinlikle katılıyorum” cevabı vermiştir. İtibar kaybı korkusunun mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeleri üzerinde güçlü bir etkiye olduğunu göstermektedir.

Tablo 23. Vergi Kabahati Cezası Almış Olsam Bu Durum Karşısında Utanç Duyarım İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	363	90,8	90,8
Katılıyorum	19	4,8	4,8
Katılmıyorum	14	3,5	3,5
Kesinlikle katılmıyorum	4	1,0	1,0
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 23’te katılımcılara "Vergi kabahati cezası almış olsam bu durum karşısında utanç duyuyorum" ifadesi sorulmuştur. Ankete katılanların %90,8’i bu ifadeye "kesinlikle katılıyorum" şeklinde yanıt vermiştir, bu da katılımcıların büyük çoğunluğunun vergi kabahati cezası almanın utanç verici olduğunu düşündüğünü göstermektedir. Daha açık bir ifade ile bu bulgu, mükelleflerin vergi kabahati işlemenin olumsuz bir durum olduğu ve böyle bir ceza almaları halinde suçluluk hissedecekleri yönündeki algılarının güçlü olduğunu göstermektedir

Tablo 24. Vergi Mevzuatlarının Sık Sık Değişikliğe Uğraması, Vergi Kabahatlerinin Artışına Yol Açmakta ve Vergi Uyumunu Azaltmaktadır İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	359	89,8	89,8
Katılıyorum	34	8,5	8,5
Katılmıyorum	6	1,5	1,5

Kesinlikle katılmıyorum	1	,3	,3
Toplam	400	100,0	100,0

“Vergi mevzuatlarının sık sık değişikliğe uğraması, vergi kabahatlerinin artışına yol açmakta vergi uyumunu azaltmaktadır” önermesine verilen cevaplara ilişkin yüzdelik dağılımı tablo 24’te yer almaktadır. Bulgulara göre ankete katılanların %89,8’i “kesinlikle katılıyorum” seçeneğini yanıtlamışlardır. Bu sonuca göre vergi mevzuatındaki sık değişikliklerin mükellefler tarafından yeterince izlenemediğini, bu değişikliklerin ardından hangi fiillerin kapsama girdiğinin tam olarak anlaşılamadığını ve bu durumun mükelleflerde kafa karışıklığına neden olduğu şeklinde yorumlanabilir.

Tablo 25. Vergi Bilincinin Artması Vergi Kabahatlerini İşlenme Oranının Azalmasına Neden Olur İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

	Sıklık	Yüzde %	Geçerli %
Kesinlikle katılıyorum	366	91,5	91,5
Katılıyorum	27	6,8	6,8
Katılmıyorum	6	1,5	1,5
Kesinlikle katılmıyorum	1	,3	,3
Toplam	400	100,0	100,0

Tablo 25’de katılımcılara “Vergi bilincinin artması vergi kabahatlerini işlenme oranının azalmasına neden olur” ifadesi sorulmuştur. Katılımcıların %91,5’i “kesinlikle katılıyorum” seçeneğini yanıtlamışlardır. Bu bulgulara göre, vergi bilincinin artırılmasının vergi kabahatlerini önlemede önemli bir rol oynadığını göstermektedir. Vergi bilincini artırmak için eğitim programları, vergi danışmanlığı hizmetleri sunulmalı ve mükellefler düzenli olarak bilgilendirilmelidir.

3.7.2. Çapraz Tablo Analizi

Çapraz tablo analizi, ankete katılan bireylerin meslek gruplarına göre verdikleri yanıtların frekanslarını, yüzdelerini ve bu yanıtlar ile meslek grupları arasında anlamlı bir fark olup olmadığını belirlemek amacıyla gerçekleştirilmiştir.

Yapılan analizlerin sonuçlarına göre, ki-kare değeri ve korelasyon katsayısı belirli kriterlere göre değerlendirilmektedir. Eğer ki, Pearson ki-kare (p değeri) %5'ten küçükse, iki değişken arasında anlamlı bir ilişki vardır; %5'ten büyükse, anlamlı bir ilişki yoktur. Spearman Korelasyon katsayısı (r) ise +1 ile -1 arasında değer alır. Bu katsayı +1'e yaklaştıkça değişkenler arasındaki pozitif doğrusal ilişki güçlenir, -1'e yaklaştıkça ise değişkenler arasında negatif doğrusal ilişki artar (Cevahir, 2020, s. 26).

3.7.2.1. Meslek Gruplarına Göre Elde Edilen Çapraz Tablo Analizleri

Tezin kişisel bilgiler bölümünde, meslek grupları arasında serbest meslek erbabı kişilere ağırlık verildiğinden, meslek gruplarına göre dağılım analizi yapılırken meslekler "serbest meslek erbabı" ve "diğerleri" olarak iki gruba ayrılmıştır.

Tablo 26. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağır"dır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	7	9	7	257	280
	%	2,5	3,2	2,5	91,8	100,0
Diğer	Sayı	6	17	8	89	120
	%	5,0	14,2	6,7	74,2	100,0
Toplam	Sayı	13	26	15	346	400
	%	3,3	6,5	3,8	86,5	100,0

Tablo 27. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesini Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	24,021 ^a	3	.001
Likelihood Ratio	21,944	3	.001
Linear-by-Linear Association	18,168	1	.001
N of Valid Cases	400		

Vergi kabahatlerine yönelik cezalar ağırdır ifadesine verilen cevapların meslek bazında incelendiğinde tablo 26’da yer alan meslek gruplarının bu ifadeye %86,5’inin kesinlikle katılmadıkları, %3,3’ün ise kesinlikle katıldıkları görülmektedir. Tabloda yer alan serbest meslek erbapları 257 kişi ve %91,8’lik oranla vergi kabahatlerinin ağır olmadığını ifade etmişlerdir. Bu durumda tablo 27’de yer alan ki-kare testi sonucunda çıkan değer 0,05’den küçük olduğu için hipotez kabul edilmektedir. Başka bir söylemle meslek grupları ile vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır ifadeleri arasında anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

Tablo 28. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	2	13	7	258	280
	%	0,7	4,6	2,5	92,1	100,0
Diğer	Sayı	2	20	11	87	120
	%	1,2	16,7	9,2	72,5	100,0
Toplam	Sayı	4	33	18	345	400

	%	1,0	8,3	4,5	86,3	100,0
--	---	-----	-----	-----	------	-------

Tablo 29. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	27,536 ^a	3	.001
Likelihood Ratio	25,187	3	.001
Linear-by-Linear Association	23,180	1	.001
N of Valid Cases	400		

Tablo 26’da, serbest meslek erbabı ve diğer meslekteki grupların, vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum ifadesine yönelik verdikleri cevapların dağılımı yer almaktadır. Serbest meslek erbabı grubundaki katılımcıların %92.1’i kesinlikle katılmıyorum seçeneğine cevap verilmiştir. Diğer meslek grubunda yer alan katılımcıların çoğunluğu ise benzer cevap vererek %72.5 oranla kesinlikle katılmıyorum cevapları verilmiştir. Bu durumda katılımcıların çoğu vergi kabahatlerinin neler olduğunu bilmediğini belirtmişlerdir. Serbest meslek erbabı olan katılımcılar arasında bu oran oldukça yüksektir. Bu durumda tablo 27’de yer alan ki-kare testi sonucunda çıkan değer .001’dir. Çıkan değer 0,05’den küçük olduğu için sorulan soru ile soruya cevap veren meslek grupları arasında anlamlı bir fark olduğu gözlemlenmektedir.

Tablo 30. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Taksirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	4	12	6	258	280
	%	1,4	4,3	2,1	92,1	100,0
Diğer	Sayı	3	25	11	91	120
	%	2,5	12,5	9,2	75,8	100,0
Toplam	Sayı	7	27	17	349	400
	%	1,8	6,8	4,3	87,3	100,0

Tablo 31. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	38,173 ^a	3	001
Likelihood Ratio	29,425	3	001
Linear-by-Linear Association	9,644	1	001
N of Valid Cases	400		

Tablo 30’da vergi kabahati işlendiğim takdirde alacağım cezayı biliyorum ifadesi meslek grupları tarafından nasıl değerlendirildiği görülmektedir. Yukarı tablo da yer alan meslek gruplarının toplamı incelendiğinde %87,3’ü ifadeye kesinlikle katılmadıklarını belirtmiştir. Meslek grupları incelendiğinde hemen hemen her meslek grubunun aynı fikirde olduğu görülmektedir. Yani kişilerin vergi kabahati işlendiği durumda karşılaşılabilecek cezaları bilmemektedir. Diğer taraftan tablo 31’deki ki-kare test sonucunda çıkan değer ise 001 olup, 0,05’den küçük olduğu için bu ifade kabul edilmektedir.

Tablo 32. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	4	10	5	261	280
	%	1,4	3,6	1,8	93,2	100,0
Diğer	Sayı	2	20	8	90	120
	%	1,7	16,7	6,7	75,0	100,0
Toplam	Sayı	6	30	13	351	400
	%	1,5	7,5	3,3	87,8	100,0

Tablo 33. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	28,571 ^a	3	.001
Likelihood Ratio	25,913	3	.001
Linear-by-Linear Association	20,362	1	.001
N of Valid Cases	400		

Katılımcılara vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum ifadesi fikri sorulmuş ve alınan cevaplarda meslek gruplarına göre değişip değişmeyeceği çapraz tablo ile analiz edilmeye çalışılmıştır. Tablo 32’de gösterilen analiz sonuçlarına göre meslek gruplarının hemen hemen hepsi yasaları rahatlıkla anlamadıklarını ifade etmiştir. Tablo 33’deki ki-kare test sonucunda çıkan değer 001 olup 0.05’den küçük olduğu için bu ifade kabul edilmektedir.

Tablo 34. Meslek Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yükü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	263	10	3	4	280
	%	93,9	3,6	1,1	1,4	100,0
Diğer	Sayı	102	13	3	2	120
	%	85,0	10,8	2,5	1,7	100,0
Toplam	Sayı	365	23	6	6	400
	%	91,3	5,8	1,5	1,5	100,0

Tablo 35. Meslek Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yükü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	9,612 ^a	3	0,22
Likelihood Ratio	8,766	3	0,33
Linear-by-Linear Association	4,186	1	0,41
N of Valid Cases	400		

Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumu azaltmaktadır ifadesine yanıt veren meslek gruplarının dağılımı tablo 34’de yer almaktadır. Tabloya göre serbest meslek erbabı grubunda yer alan 263 kişi kesinlikle katılıyorum yanıtı vermiştir. Diğer meslek gruplarına bakıldığında ise benzer bir tablo ile 102 kişi kesinlikle katılıyorum yanıtı verilmiştir. Sonuç olarak, meslek grupları arasında büyük çoğunluk bu ifadenin vergiye uyumu azalttığını düşünmektedir. Tablo 35’de ise ki-kare testi sonuçları yer almaktadır. Tabloya göre çıkan değer 0.05’den büyük olduğu için hipotez

reddedilmektedir. Yani meslek grupları ile günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumu azaltmaktadır ifadeleri arasında anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 36. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
Serbest Meslek Erbabı	Sayı	257	9	10	4	280
	%	91,8	3,2	3,6	1,4	100,0
Diğer	Sayı	91	12	12	5	120
	%	75,8	10,0	10,0	4,2	100,0
Toplam	Sayı	348	21	22	9	400
	%	87,0	5,3	5,5	2,3	100,0

Tablo 37. Meslek Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	18,935 ^a	3	,001
Likelihood Ratio	17,396	3	,001
Linear-by-Linear Association	15,405	1	,001
N of Valid Cases	400		

Katılımcılara vergi kabahatine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçleri daha yüksektir ifadesi fikri sorulmuş ve alınan cevaplarda meslek gruplarına göre değişip değişmeyeceği çapraz tablo ile analiz edilmeye çalışılmıştır. Tablo 36’da analiz sonuçlarına göre serbest meslek erbabı kişilerin bu soruya vermiş oldukları

cevaplar %91,8 oranında kesinlikle katılıyorum şeklinde olmuştur. Diğer grupta yer alan meslek grupları ise %75,8'i aynı cevabı verilerek kesinlikle katılıyorum seçeneğini yanıtlamışlardır. Bu bilgilere göre tablo 37'de ki-kare testi sonuçları yer almaktadır. Ki-kare testi analizine göre çıkan değer 0,001 olup 0,05'den küçük olduğu için ifade kabul edilmektedir.

3.7.2.2. Yaş Gruplarına Göre Elde Edilen Çapraz Tablo Analizleri

Tablo 38. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	3	11	5	91	110
	%	2,7	10,0	4,5	82,7	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	9	7	4	124	144
	%	6,3	4,9	2,8	86,1	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	2	8	4	108	122
	%	1,6	6,6	3,3	88,5	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	1	1	2	20	24
	%	4,2	4,2	8,3	83,3	100,0
Toplam	Sayı	15	27	15	343	400
	%	3,8	6,8	3,8	85,8	100,0

Tablo 39. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	9,104 ^a	9	,428
Likelihood Ratio	8,696	9	,466
Linear-by-Linear Association	,952	1	,329
N of Valid Cases	400		

Tablo 40. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Cezalar Ağırdır" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Testi Sonuçları

			Katılımcının yaşı	Vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	,049
		Sig. (2-tailed)	.	,330
		N	400	400
	Vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır	Correlation Coefficient	,049	1
		Sig. (2-tailed)	,330	.
		N	400	400

Katılımcıların, vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır ifadesi yaş bazında incelemesi tablo 38'de verilmiştir. 18-30 yaş arası katılımcıların %82,7'si bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını belirtmiş, %2,7'si ise kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. 31-43 yaş aralığındaki katılımcıların %86,1'i ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %6,3'ü ise kesinlikle katıldıklarını belirtmiştir. 44-56 yaş aralığında, %88,5'lik bir kesim ifadeye kesinlikle katılmadığını belirtirken, %1,6'sı kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. 57 yaş ve üzeri grupta, %83,3'ü ifadeye kesinlikle katılmadığını, %4,2'si ise kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Genel olarak, katılımcıların büyük bir çoğunluğu, vergi kabahatine yönelik cezaların ağır olduğunu düşünmemekte, özellikle 44-56 yaş

aralığındaki katılımcılar arasında bu görüş daha belirgin şekilde ortaya çıkmaktadır. Tablo 39’da ki-kare testi sonucuna bakıldığında çıkan değer 0.05’den büyük olduğu için anlamlı bir ilişki bulunmamış ve hipotez reddedilmektedir. Tablo 40’daki korelasyon katsayına bakıldığında yaş grupları ile ifade arasında pozitif bir ilişki vardır. Yani yaş arttıkça vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır ifadesine katılım düzeyi artmaktadır.

Tablo 41. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	2	11	9	88	110
	%	1,8	10,0	8,2	80,0	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	2	17	1	124	144
	%	1,4	11,9	0,7	86,1	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	2	2	8	110	122
	%	1,6	1,6	6,6	90,2	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	1	3	2	18	24
	%	4,2	12,5	8,3	75,0	100,0
Toplam	Sayı	7	33	20	340	400
	%	1,8	8,3	5,0	85,0	100,0

Tablo 42. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	20,223 ^a	9	,017
Likelihood Ratio	25,466	9	,002
Linear-by-Linear Association	1,143	1	,285
N of Valid Cases	400		

Tablo 43. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatlerinin Neler Olduğunu Biliyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayı Testi Sonuçları

			Katılımcının yaşı	Vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	,054
		Sig. (2-tailed)	.	,286
		N	400	400
	Vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum	Correlation Coefficient	,054	1
		Sig. (2-tailed)	,286	.
		N	400	400

Tablo 41’de vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum ifadesine verilen cevapların dağılımı yer almaktadır. 18-30 yaş arası katılımcıların %80,0’ı bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %1,8’i ise kesinlikle katıldıklarını belirtmiştir. 31-43 yaş grubunda, katılımcıların %86,1’i ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %1,4’ü ise kesinlikle katıldıklarını ifade etmiştir. 44-56 yaş aralığındaki katılımcıların %90,2’si ifadeye kesinlikle katılmadığını belirtirken, %1,6’sı kesinlikle katıldığını söylemiştir. 57 yaş ve üzeri grupta, %75,0’ı ifadeye kesinlikle katılmadığını, %4,2’si ise kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Özellikle 44-56 yaş grubunda bu durum belirgin olup, katılımcıların %90,2’si vergi kabahatlerinin neler olduğunu bilmediğini belirtmiştir.

Tablo 42'deki ki-kare testi sonucunda hipotez reddedilmiştir. Yani yaş ile vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum ifadesinde anlamlı bir ilişki yoktur. Aynı zamanda tablo 43'de korelasyon katsayısı değeri incelendiğinde bu ifadenin pozitif ve anlamlı sonuçlar içerdiği görülmektedir.

Tablo 44. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım cezayı Biliyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	2	9	6	93	110
	%	1,8	8,2	5,5	84,5	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	3	15	4	122	144
	%	2,1	10,4	2,8	84,7	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	1	1	7	113	122
	%	0,8	0,8	5,7	92,6	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	1	2	2	19	24
	%	4,2	8,3	8,3	79,2	100,0
Toplam	Sayı	7	27	19	347	400
	%	1,8	6,8	4,8	86,8	100,0

Tablo 45. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	14,114 ^a	9	,1180
Likelihood Ratio	17,552	9	,041
Linear-by-Linear Association	1,481	1	,224
N of Valid Cases	400		

Tablo 46. Yaş Gruplarına Göre Vergi Kabahati İşlediğim Takdirde Alacağım Cezayı Biliyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayı Testi Sonuçları

			Katılımcının yaşı	Vergi kabahati işlediğim takdirde alacağım cezayı biliyorum
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	,061
		Sig. (2-tailed)	.	,224
		N	400	400
	Vergi kabahati işlediğim takdirde alacağım cezayı biliyorum	Correlation Coefficient	,061	1
		Sig. (2-tailed)	,224	.
		N	400	400

Tablo 44’de, vergi kabahati işlediğim takdirde alacağım cezayı biliyorum ifadesinin yaş’a göre dağılımı yer almaktadır. Dağılımlara bakıldığında 44-56 yaş grubundaki katılımcıların oranının daha yüksek olduğu görülmektedir. Aynı tablo 45’de yer ala ki-kare testine göre 0.05’de büyük olduğu için bu hipotez ret edilmektedir. Tablo 46’da ise korelasyon katsayı yer almaktadır. Buna göre korelasyon katsayı orta ve pozitif anlamlı ilişkiye sahiptir.

Tablo 47. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	2	14	4	90	110
	%	1,8	12,7	3,6	81,8	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	3	11	3	127	144
	%	2,1	7,6	2,1	88,2	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	1	3	5	113	122
	%	0,8	2,5	4,1	92,6	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	1	2	1	20	24
	%	4,2	8,3	4,2	83,3	100,0
Toplam	Sayı	7	30	13	350	400
	%	1,8	7,5	3,3	87,5	100,0

Tablo 48. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	11,479 ^a	9	,244
Likelihood Ratio	12,236	9	,200
Linear-by-Linear Association	3,513	1	,061
N of Valid Cases	400		

Tablo 49. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahati ve Cezalarını Düzenleyen Yasaları Rahatlıkla Anlıyorum" İfadesinin Korelasyon Katsayı Testi Sonuçları

			Katılımcının yaşı	Vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	,094
		Sig. (2-tailed)	.	,061
		N	400	400
	Vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum	Correlation Coefficient	,094	1
		Sig. (2-tailed)	,061	.
		N	400	400

Tablo 47’de vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum ifadesinin yaş’a göre dağılımları yer almaktadır. Tabloya göre, 18-30 yaş arası katılımcıların %81,8’i bu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %1,8’i ise kesinlikle katıldıklarını belirtmiştir. 31-43 yaş grubunda, %88,2’lik bir kesim ifadeye kesinlikle katılmadığını, %2,1’lik bir kesim ise kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. 44-56 yaş aralığındaki katılımcıların %92,6’sı bu ifadeye kesinlikle katılmadığını belirtirken, %0,8’i ise kesinlikle katıldığını söylemiştir. 57 yaş ve üzeri grupta ise, %83,3’ü ifadeye kesinlikle katılmadığını, %4,2’si ise kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Ki-kare testi sonucu tablo 48’de çıkan değer 0.05’den büyük olduğu için hipotez ret edilmektedir. Korelasyon katsayı testi sonucu ise tablo 49’da verilmiştir. Çıkan değer güçlü ve pozitif anlamlı ilişkiye sahiptir

Tablo 50. Yaş Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	96	11	1	2	110
	%	87,3	10,0	0,9	1,8	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	130	9	4	1	144
	%	90,3	6,3	2,8	0,7	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	116	2	1	3	122
	%	95,1	1,6	0,8	2,5	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	21	1	1	1	24
	%	87,5	4,2	4,2	4,2	100,0
Toplam	Sayı	363	23	7	7	400
	%	90,8	5,8	1,8	1,8	100,0

Tablo 51. Yaş Grplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirinin Vergi Yükünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	12,427 ^a	9	,190
Likelihood Ratio	13,125	9	,157
Linear-by-Linear Association	,086	1	,769
N of Valid Cases	400		

Tablo 52. Yaş Gruplarına Göre "Günümüzde Düşük ve Orta Gelirlinin Vergi Yüğü, Yüksek Gelirlinin Vergi Yüğünden Daha Ağır Olması Düşüncesi Vergiye Olan Uyumu Azaltmaktadır" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Testi Sonucu

			Katılımcının yaşı	Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi...
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	-,015
		Sig. (2-tailed)	.	,769
		N	400	400
	Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü..	Correlation Coefficient	-,015	1
		Sig. (2-tailed)	,769	.
		N	400	400

Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumu azaltmaktadır ifadesine yönelik düşünceyle, yaş grupları arasındaki ilişkiyi gösteren çapraz tablo analizi tablo 50’de yer almaktadır. Tablodan da anlaşılacağı üzere yaş grupları arasında gözle görülür bir fark olmaksızın cevaplar birbirine yakındır. Tablo 51 ‘deki ki-kare testi sonucuna göre değer 0.05’den büyük olduğu için anlamlı bir farklılık olmadığı görülmektedir. Tablo 52’de verilen korelasyon katsayı testi sonucunu göre değişkenler arasında düşük seviyede negatif anlamsız ilişki bulunmaktadır. Yani, yaş arttıkça verilen değer düzeyimiz artmamaktadır.

Tablo 53. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesine Verilen Cevapların Dağılımı

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Toplam
18-30 Yaş Arası	Sayı	91	13	5	1	110
	%	82,7	11,8	4,5	0,9	100,0
31-43 Yaş Arası	Sayı	121	6	11	6	144
	%	84,0	4,2	7,6	4,2	100,0
44-56 Yaş Arası	Sayı	114	1	5	2	122
	%	93,4	0,8	4,1	1,6	100,0
57 Yaş ve Üzeri	Sayı	21	1	1	1	24
	%	87,5	4,2	4,2	4,2	100,0
Toplam	Sayı	347	21	22	10	400
	%	86,8	5,3	5,5	2,5	100,0

Tablo 54. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesinin Ki-Kare Testi Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	20,171	9	,017
Likelihood Ratio	20,360	9	,016
Linear-by-Linear Association	,897	1	,344
N of Valid Cases	400		

Tablo 55. Yaş Gruplarına Göre "Vergi Kabahatine Yönelik Ceza Alan Mükelleflerin Vergiye Uyum Süreçleri Daha Yüksektir" İfadesinin Korelasyon Katsayısı Sonuçları

			Katılımcının yaşı	Vergi kabahatine yönelik ceza aşan mükelleflerin ...
Spearman's rho	Katılımcının yaşı	Correlation Coefficient	1	-,047
		Sig. (2-tailed)	.	,344
		N	400	400
	Vergi kabahtine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçleri daha yüksektir	Correlation Coefficient	-,047	1
		Sig. (2-tailed)	,344	.
		N	400	400

Vergi kabahatine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçleri daha yüksektir ifadesine verilen cevapların dağılımı tablo 53'te yer almaktadır. Tabloya göre katılımcılarım verdikleri cevap birbirine yakın cevaplar olarak kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir. Tablo 54'te ki-kare testi sonucuna göre değer 0.05'ten büyük olduğu için anlamlı bir farklılık görülmemektedir. Tablo 55'te yer alan korelasyon katsayısı testi sonucunda ise değişkenler arasında orta seviyede negatif anlamsız ilişki bulunmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kamu gelirleri içerisinde önemli bir yere sahip olan vergiler, devletler için vazgeçilmez bir kaynak niteliğindedir. Bir toplumun ekonomik olarak bağımsız hale gelmesi, kalkınma ve gelişmesi için bu gelirlerin etkin ve tam bir şekilde toplanması büyük önem taşır. Vergi gelirlerinin doğru yönetimi ve eksiksiz olarak hazineye aktarılması, devletin mali yapısının güçlü olmasını sağlar. Ancak, vergi mükelleflerinin perspektifinden bakıldığında, vergi ödeme zorunluluğu gelirlerinde bir azalmaya neden olan maddi bir yük oluşturur. Kişilerin gelirlerinde oluşan bu maddi yük, vergi uyumunu da önemli ölçüde etkileyen bir faktördür. Bu durumun doğal sonucu olarak, bazı mükellefler vergi ödemekten kaçınmak amacıyla direnç gösterebilmekte ve vergi kabahati işleyerek, ödeyecekleri vergi miktarını azaltmak veya tamamen ortadan kaldırmak için yasal ya da yasa dışı yollara başvurmaktadır. Bununla birlikte, vergi kabahatleri ve cezaları, vergi uyumunu sağlamada kritik bir rol oynar. Vergi sisteminin etkin bir şekilde işlemesi için, kurallara uymayan mükelleflerin tespit edilmesi ve cezalandırılması önemlidir. Bu Bağlamda Vergi Usul Kanununda hüküm altına alınan vergi kabahatlerini oluşturan filler ve bunlar için öngörülen cezaların, mükellefleri vergi ödemeye teşvik edici ve vergi uyumlarını arttırıcı bir etkiye sahip olduğu söylenebilir. Ancak, cezaların adil ve orantılı olması, mükelleflerin devlete olan güvenini sarsmadan, uyum seviyesini yükseltmek açısından önem taşır.

Bu çerçevede vergi kabahatleri incelendiğinde, vergi ziyaı kabahati, genel usulsüzlük kabahati ve özel usulsüzlük kabahati olmak üzere iki ana başlık altında toplandığını görmekteyiz. Genel usulsüzlük kabahati ise kendi içinde, birinci derecede usulsüzlük kabahati ve ikinci derecede usulsüzlük kabahati olarak iki alt başlığa ayrılmaktadır. Vergi uyumunu incelediğimizde, bu kavramın gönüllü vergi uyumu ve zorunlu vergi uyumu olarak iki ana başlık altında toplandığını görmekteyiz. Gönüllü vergi uyumu, mükelleflerin kendi isteğiyle ve yasalara uygun bir şekilde vergi yükümlülüklerini yerine getirmesi anlamına gelirken, zorunlu vergi uyumu ise mükelleflerin denetim ve cezalar sonucunda yasalara uygun davranmaya zorlanması durumunu ifade etmektedir. Literatürde vergi kabahatleri ve cezalarına ilişkin çeşitli

çalışma ve örneklerle rastlamak mümkündür. Ancak, bu çalışmaların büyük bir kısmı vergi uyumu üzerindeki etkileri ve Tokat ili özelindeki durumu kapsamamaktadır.

Çalışmada, vergi kabahatleri ve cezalarının vergi uyumu üzerindeki etkilerini somut verilerle desteklemek amacıyla, Tokat ili özelinde bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Bu çalışma, yerel düzeydeki vergi uyumunu ve mükelleflerin bu konudaki tutumlarını daha iyi anlamamızı sağlamıştır.

Yapılan çalışmadaki vergi kabahatine yönelik cezaların ağırlığı ölçeğine ilişkin sonuçlara bakıldığında; araştırmaya katılan 400 vergi mükellefinden 346'sı, verdikleri yanıtlar doğrultusunda vergi kabahatlerine yönelik cezaların yeterince ağır olmadığını ifade etmiştir. Mesleklere göre farklılıklara bakıldığında, serbest meslek erbabı ve diğer meslek gruplarındaki kişilerin, cezaların ağır olup olmamasından etkilenmedikleri görülmüştür. Aynı zamanda yaş düzeyleri göre farklılıklarına bakıldığında ise bütün yaş grubundaki kişilerin benzer cevaplar verdiği görülmektedir. Yaş grubuna göre korelasyon katsayısında çıkan sonuçta yaş arttıkça vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır ifadesine katılma düzeyi artmaktadır. Buna göre mükelleflere sorulan vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum ifadesine meslek gruplarının verdiği cevaba göre %86,3'ü kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir. Yaş grubuna göre incelendiğinde bu durum anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür. Yapılan korelasyon testinde orta ve pozitif anlamlı ilişkiye sahiptir. Katılımcıların % 87,3'ü vergi kabahati işlediği takdirde alınacak cezayı bilmemektedir. Yapılan yaş grubuna göre korelasyon katsayısı sonucuna göre orta ve pozitif anlamlı ilişkiye sahiptir. Yani kişilerin yaşı ilerledikçe bir kabahat işlendiği takdirde alınacak ceza bilinmemektedir. Vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum ifadesine ise katılımcıların verdikleri cevap %87,8 oranla kesinlikle katılmıyorum olmuştur. Yani mükellefler kabahat yasaların karmaşık ve zor anlaşılır olduğunu düşünmektedirler. Meslek gruplarına göre dağılımında ise göz ile görülür bir farklılık görülmemektedir. Genel olarak meslek grupların çoğunluğu vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasalarını anlamadıklarını belirtmişlerdir. Yaşa göre dağılımlarına bakıldığında ise yaş gruplarının da genel olarak çoğunluk benzer cevaplar vererek vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları anlamadıklarını belirtmişlerdir. Korelasyon katsayı testi sonucuna

göre çıkan değer güçlü ve pozitif anlamlı ilişkiye sahiptir. Yani yaş arttıkça mükellefler vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları anlamamaktadır.

Ayrıca günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumu azaltmaktadır ifadesine verilen yanıtlar %93,3 ile kesinlikle katılıyorum olmuştur. Yani mükellefler yüksek gelirli kişilere göre daha yüksek vergi ödediğini düşünmesi vergi uyumunu olumsuz etkilemektedir.

Vergi kabahatine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçleri daha yüksek olduğunu belirten ifadelere, katılımcıların %87'si kesinlikle katıldıklarını ifade etmiştir.. İfadenin meslek ve yaş dağılımlarına da bakılmıştır. Mesleği ki-kare testi sonucuna göre, meslek ile ifade arasında anlamlı bir ilişki saptanmıştır. Aynı ifadenin yaş ile ki-kare testi sonucunda anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Yaş ile ifade arasındaki korelasyon katsayı orta seviyede negatif ilişki bulunmaktadır. Yani yaş düzeyinin artması ifade de herhangi bir etki yaratmamaktadır.

Araştırma sonuçlarına göre, vergi kabahatleri ve cezalarının vergi uyum düzeyini artırmasına yönelik öneriler şunlardır:

- Katılımcıların çoğu vergi kabahatlerine yönelik cezaların ağır olmadığını belirtmişlerdir. Bu durum cezaların hafif olduğu algısının hakim olduğunu gösterir. Bu algı, cezaların caydırıcılığını azaltabilir ve vergiye uyumu olumsuz etkileyebilir. Cezaların yeterince caydırıcı olmadığı algısı, diğer vergi suçlarına yönelik olası teşvikleri artırabilir. Bu durum, vergi uyumunu teşvik etmek için cezaların yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir. Anket sonucuna göre, vergi kabahatlerine yönelik mevcut cezaların etkili olup olmadığı gözden geçirilmeli ve gerektiğinde düzenlemeler yapılmalıdır. Cezaların yeterli caydırıcılık sağlaması ve adil olması önemlidir.
- Vergi kabahatlerine yönelik cezaların artırılması planlanırken, yapılan çalışmada dikkat çeken bir diğer önemli nokta, vergi kabahatlerinin

tanımının daha net ve dar bir çerçevede belirlenmesi gerekliliğidir. Kabahat fiillerinin daha açık ve spesifik şekilde tanımlanması, bu fiillere karşı uygulanacak cezaların daha anlaşılır hale gelmesini sağlayabilir. Bu sayede, mükellefler hangi eylemlerin hangi cezaları gerektirdiğini daha net bir şekilde kavrayabilir, bu durum ise caydırıcılık etkisini artmasına yardımcı olabilir ve vergiye uyum sağlanabilir. Sonuç olarak, cezaların netliği ve kesinliği, olası ihlallerden kaçınmayı teşvik ederek, mükelleflerin vergi kabahatleri işleme oranını azaltmada yardımcı olabilecektir.

- Cezaların artırılması planlanırken, uzlaşma müessesesinin de zorlaştırılması gerekmektedir. Çünkü uzlaşma, cezaların büyük bir kısmını ortadan kaldırarak, mükelleflerde ceza korkusunu azaltabilir ve vergi uyumunu olumsuz etkileyebilir. Bu nedenle, vergi uyumunu sağlamak ve kabahatlerin işleme oranını düşürmek amacıyla uzlaşma koşulları daha sıkı hale getirilmelidir.
- Aynı zamanda Vergi kabahatlerinin neler olduğu konusunda katılımcılar arasında genel bir bilgi eksikliği vardır. Bu durumun iyileştirilmesi için Vergi mükellefleri ve genel halk için vergi kabahatleri hakkında eğitim programları düzenlenebilir. Vergi mükelleflerine, vergi kabahatleri ve genel vergi uyumu konularında danışmanlık hizmetleri sunulabilir. Bununla birlikte Vergi mevzuatında sürekli değişiklik yapmak yerine, mükelleflerin kafasında karışıklık yaratmamak için sade, basit ve anlaşılır bir vergi sistemi oluşturulmalıdır. Böyle bir politika, mükelleflerin yasal yükümlülüklerini ve haklarını kolayca anlamalarını sağlar. Ayrıca, hukuki öngörülebilirliğin sağlanması için mevzuatın stabil ve tutarlı olması önemlidir; bu, mükelleflerin gelecekteki vergi yükümlülüklerini planlamalarına ve yasal gerekliliklere uyum sağlamalarına yardımcı olur.
- Son olarak vergi kabahatleri ve cezalarının etkili bir şekilde uygulanabilmesi için vergi idaresinin denetim kapasitesinin artırılması önemlidir. Denetimlerin daha sık ve titiz bir şekilde yapılması,

mükelleflerin vergi kabahatlerine karşı daha dikkatli olmalarını sağlayabilir. Bu durum, vergi uyumunu olumlu yönde etkileyebilir.



KAYNAKLAR

- Ak, A. ve Ekeryılmaz, Ş. (2016). Türk Vergi Hukukunda Pişmanlık ve Islah Müessesesinin Geçirdiği Aşamalar ve Mevcut Halinin Değerlendirilmesi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 8(2), 1-16.
- Akalan, A. R. (2007). Emre Aykırılık Kabakati. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 11(1), 369-388.
- Akbulut, B. (2022). *Kabahatler Hukuku*. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Akdoğan, A. (2020). *Kamu Maliyesi* (21 b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akkaş, F. (2023). Türkiye'de Vergi Mükelleflerine Yönelik Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri: Balıkesir Örneği. *Doktora Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akkoç, B. (2021). Vergi Uyumunda Mükellef Davranışlarının Temelleri, Vergi Ahlakı Kavramı ve Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi (Ankara İli Örneği). *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aktan, C. C. (2006). *Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Aktan, C. C. (2012). Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı. *Yeni Maliye*, 167-181.
- Aktan, C. C. ve Gencel, U. (2003). Türkiye'de Geriye Doğru Vergileme ve Verginin Hukukiliği İlkesinin İhlali. 5(1), s. 1-21.
- Aktan, C. C. Dileyici, D. ve Vural, İ. Y. (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

- Alacakaptan, U. (1975). *Suçun Unsurları*. Ankara: Sevinç Matbaası.
- Allingham, M. G. ve Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal Of Public Economics*, 1(3-4), 323-338.
- Alm, J. ve Gomez, J. L. (2008). Social Capital and Tax Morale in Spain. *Economic Analysis &Policy*, 38(1), 73-87.
- Alm, J. Jackson, B. R. ve Mckee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National tax journal*, 45(1), 107-114.
- Alm, J. Jackson, B. R. ve Mckee, M. (1992). Estimating The Determinants Of Taxpayer Compliance With Experimental Data. *National Tax Journal*, 45(1), 107-114.
- Anlar, U. (2007). Vergi Uyumu-Uyumsuzluğu ve Ölçülmesine İlişkin Temel Kavramlar. *Yaklaşım Dergisi*, 172, 133-138.
- Apaydın, C. (2024, 03 22). *Ceza Hukuku Bilinci*. <http://www.cezahukukubilinci.org/sucta-ve-cezada-kanunilik-ilkesi/> adresinden alındı
- Ardıyok, Ş. (2023, 09 05). SİLO.TIPS: <https://silo.tips/download/trk-hukukunda-yeni-bir-yaklam-hukuk-ve-ekonomi-retisi> adresinden alındı
- Arıcı, N. (2019). Vergi İdaresi Vergiye Dayalı Elektronik Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerine Etkisinin İncelenmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. Erzincan: Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Armağan, R. ve Kaplan, A. (2018). Vergiye Uyum Açısından Oluşan Mükellef Tiplerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları ile Bunları Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Bakış. *Vergi Raporu*(223), 9-26.

Artuk, M. E. Gökçen, A. ve Yenidünya, A. C. (2007). *Ceza Hukuku Genel Hükümler* (3. Baskı b.). Ankara: Turhan Yayınevi.

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi. (tarih yok).

Ayas, I. ve Saruç, N. T. (2015). Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya-Türkiye. *AKÜ İİBF Dergisi*, 17(2), 177-188.

Bağdigen, M ve Erdoğan, A. (2010). Vergi Uyumları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi*, 47(548), 105-122.

Balcıolu, İ. Memetali, S. ve Rozant, R. (2008). Psikiyatrik Hastasının Suç İşlemesi: Ne Yapmalıyız? *İ.Ü. Cerrahpaşa Tıp Fakültesi Sürekli Tıp Eğitimi Etkinlikleri* (s. 269-274). Türkiye'de Sık Karşılaşılan Psikiyatrik Hastalıklar Sempozyum Dizisi No:62.

Becker, D. ve Lacktorin-Revier, S. (2008). The Impact Of Electronic Tax Return Filing On Tax Compliance. *MWAIS*, 12, 5-10.

Benk, S. ve Karakurt, B. (2010). Gelir İdareleri ve Yolsuzluk: Motivasyonlar, Fırsatlar ve Mücadele Yolları. *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 1(4), 133-148.

Biberoğlu, E. (2006). Türkiye'de Gönüllü Vergi Uyum. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Bilici, N. (2010). *Vergi Hukuku*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Bozdoğan, D. (2020). *Vergi Yargılamasında Dava Açmanın Sonuçları (Değerlendirme ve Öneriler)* (Cilt 2.Baskı). Tokat: Taşhan Kitap Yayınları.

- Bozkurt, K. A. (2021). Mükellef Davranışları ve Caydırıcılık Ekseninde Vergi Suçları Kabahatleri ve Yaptırımlarının Değerlendirilmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü.
- Candan, T. (2010). *Vergi Suçları ve Cezaları* (3 b.). Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Centel, N. Zafer, H. ve Çakmut, Ö. (2005). *Türk Ceza Hukukuna Giriş* (3 b.). İstanbul: Beta Yayınları.
- Cesur, A. ve Çelikkaya, A. (2014). Türkiye'de Vergi Kültürünün Gelişmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Yeri ve Önemi. *AKÜ İİBF Dergisi*, 16(2), 1-14.
- Cevahir, E. (2020). *SPSS İle Nicel Veri Analizi Rehberi* (1. b.). İstanbul: Kıbele Yayınları.
- Coşkun, E. (2019). E-Vergilendirme Uygulamalarının Mükellef Davranışlarına Etkisi. "Hazır Beyan Sistemi" Örneği. *Vergi Sorunları Dergisi*, 42(369), 24-32.
- Çakar, E. P. (2013). Vergiye Karşı Direnme Şekilleri ve Vergi İnzivası. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 17(2), 1293-1314.
- Çakır, M. (2022). Vergi Denetiminin Vergi Uyumuna Etkisi. R. D. Erul içinde, *Psikolojik ve Sosyolojik Yönleriyle Vergilendirme* (s. 597-616). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(20), 213-228.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(20), 213-228.

- Çelebi, K. (2012). *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler*. Yayın No:2012/418. Ankara: T.C.Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Bakanlığı .
- Çelik, O. (2022). Vergi Kabahatlerinin Hukuku Temelleri: Afyonkarahisar Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Afyonkarahisar: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- Çetintaş, H. ve Vergil, H. (2003). Türkiye'de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini. *Doğuş Üniversitesi dergisi*, 4(1), 15-30.
- Çevik, S. (2012). Mükellefin Devlet ve Toplumla Etkileşimi, Bireysel Normlar ve Vergi Ahlakı. *Maliye Dergisi*(163), 258-289.
- Çiçek, H. Karakaş, M. ve Yıldız, A. (2008). Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması. T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı. 09 07, 2023 tarihinde <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/G%C3%BCneydo%C4%9Fu-Anadolu-B%C3%B6lgesi%E2%80%99nde-Vergi-Y%C3%BCk%C3%BCml%C3%BClerinin-Vergiyi-Alg%C4%B1lama-Ve-Tutum-Analizi-Bir-Alan-Ara%C5%9Ft%C4%B1rmas%C4%B1.pdf> adresinden alındı
- Çınar, C. (2023). Vergi Aflarının Mükellefler Üzerinde Vergi Uyumuna Etkisi: Ampirik Bir İnceleme Eskişehir İl Örneği . *Yüksek Lisans Tezi*. Eskişehir: Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Deak, D. (2004). Legal Considerations Of Tax Evasion And Tax Avoidance. *Society and Economy*, 26(1), 41-85.
- Demir, A. (2022). Vergi Hukukunda Suç ve Kabahat Kavramı ve Arasındaki Farklar. *Mali Çözüm Dergisi*, 257-270.

- Demir, T. (2018). Vergi Uyum Politikalarının Oluşturulmasında Mükellef Davranışları. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: İzmir Katip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı.
- Demir, T. (2018). Vergi Uyum Politikalarının Oluşturulmasında Mükellef Davranışları. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: İzmir Katip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye ve Mali Anabilim Dalı.
- Demirbaş, T. (2012). *Ceza Hukuku Genel Hükümler*. İzmir: Seçkin Hukuk.
- Demirbaş, T. (2012). *Ceza Hukuku Genel Hükümler* (Cilt 8). Seçkin Hukuk.
- Didinmez, İ. (2018). Davranışsal İktisat Perspektifinden Vergi Uyum Analizi. *Doktora Tezi*. Ankara: Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Doğan, B. (2024, 03 221). *Avukat Baran Doğan Hukuk Bürosu*. <https://barandogan.av.tr/blog/ceza-hukuku/kanunilik-ilkesi-sucta-ve-cezada.html> adresinden alındı
- Doğan, B. S. (2019). Türkiye'de Vergi Ahlakını Şekillendiren Etkenler. *Doktora Tezi*. Ankara: Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Doğan, B. S. (2020). Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkisi. *Journal of Politics, Economy and Management*, 3(2), 1-11.
- Doğan, G. (2021). Türkiye'de Gönüllü Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler. *Yüksek Lisans Tezi*. Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Doğanay, A. Ataizi, M. Şimşek, A. Salı, J. B. ve Akbulut, y. (2018). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.

- Dolbun, M. (2019). Vergi Uyumu Kapsamında Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Davranışları. *Doktora Tezi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- Dönmezer, S. ve Erman, S. (1987). *Nazari ve Tatbiki Ceza Hukuku* (10.Baskı b., Cilt 1). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Dönmezer, S. ve Erman, S. (1999). *Nazari ve Tatbiki Ceza Hukuku*.
- Durnaoğlu, C. (2020). Mükelleflere Uygulanan Vergi cezalarının Caydırıcılığı: Afyonkarahisar İli Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Afyonkarahisar: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Edizdoğan, N. Taş, M. ve Çelikkaya, A. (2007). *Vergi Ceza ve Yargılama Hukuku*. Ankara: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Ercan, T. (2021). Vergi Ceza hukukunda Vergi Suçları Kapsamında Cezayı Etkileyen Hususlar. *Araştırma Makalesi*, 21(3), 545-571.
- Eroğlu, O. (2013). Vergi Ceza Hukuku Açısından Kanunilik İlkesi. *Eşkişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8(3), 157-179.
- Erol, A. (2009). *Türk Vergi Sistemi Ve Vergi Hukuku* (2. Baskı b.). Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Feld, L. P. ve Frey, B. S. (2002). Trust Breeds Trust: How Taxpayers are Treated. *Economics of Governance*, 3(98), 1-18.
- Feld, L. P. ve Frey, B. S. (2007). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Wiley Online Library*, 29(1), 1-30.

- Fisher, J. M. (2014). Fairer Shores: Tax Havens, Tax Avoidance, and Corporate Social Responsibility. *Boston University School of Law*, 94, 332-357.
- Girgin, K. (2020). Kabahat ve Suç Ayrımı. *Yüksek Lisans Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gök, A. (2007). Vergi Direncinin Gelişimi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 22(1), 143-163.
- Gören, Ö. (2013). Vergi Ceza Hukukunda İştirak. *Anakara Barosu Dergisi*, 359-368.
- Göz, A. (2022). Mükelleflerin Otorite Algıları İle Vergi Uyumu Arasındaki İlişkiler: Ampirik Bir İnceleme. *Yüksek Lisans Tezi*. Eskişehir: Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güncel Türkçe Sözlük*. (2022, 11 11). Türk Dil Kurumu Sözlükleri: <https://sozluk.gov.tr/> adresinden alındı
- Hakeri, H. (2010). *Ceza Hukuku Genel Hükümler Temel Bilgiler* (Cilt 5.Baskı). Ankara: Seçkin.
- Houston, J. ve Tran, A. (2001). A Survey of Tax Evasion Using the Randomized Response Technique. *emerald.com*, 1-42.
- İçmen, M. P. (2022). Vergi Kabahatlerinin Cezalandırılması ve Cezaların Kısmen veya Tamamen Sona Erdiren Haller. *Yüksek Lisans Tezi*. Diyarbakır: Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İnanç, M. (2012). Vergi Ahlakını Şekillendiren Faktörlerin Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçırma Üzerine Etkisi. *Yüksek Lisans Tezi*. Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- İncel, E. (2022). Türk Hukukunda Vergi Uyum Ve Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi Müessesesi . *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- İpek, S. ve Kaynar, İ. (2009). Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları. *Maliye Dergisi*, 3(157), 116-130.
- James, S. ve Alley, C. (2002). Tax Compliance, Self-assessment and Tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27-42.
- Kabahatler Kanunu. (2005). Kabahatler Kanunu. *Kabahatler Kanunu*. Resmi Gazete.
- Kafkas, G. (2022). Türkiye'de Vergi Suç ve Kabahatlerine Uygulanan Cezai Yaptırımların Etkileri. *Doktora Tezi*. Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kahriman, H. (2016). Vergiye Gönüllü Uyum Çerçevesinde Türkiye'de Gelir İdaresinin Organizasyon Yapısı Üzerine Bir Değerlendirme. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(1), 229-250.
- Kangal, Z. (2019). *Kabahatler Hukuku* (2. Baskı b.). İstanbul: Oniki Levha Yayıncılık.
- Kaplan, A. (2023). Mükellef Haklarının Vergi Uyumuna Etkisi Analizi: Batı Akdeniz Örneği. *Doktora Tezi*. Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Karabulut, M. (1996). Vergi aflarının vergi ahlakı üzerine etkileri-Türkiye örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Karaca, C. Oktay, S. ve Yemez, İ. (2020). Vergi Uyumunun Ekonomik ve Sosyo-Kültürel Belirleyicileri: Sivas İli Örneği. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 62-73.

- Kaşıkcı, M. (2007). *Türk Hukukunda Vergi Kaçakçılığı Suçları*. İstanbul: Ethemler Yayınları.
- Keskin, N. (2018). Vergiye Yönelik Mükellef Tutum ve Tepkileri. *Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 2(3), 60-75.
- Kirchler, E. ve Wahl, I. (2010). Tax Compliance Inventory TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal Of Economic Psychology*, 31, 331-346.
- Kirchler, E. Hoelzl, E. ve Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The "Slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Kirchler, E. Maciejovsky, B. ve Schneider, F. (2003). Everyday Representations of Tax Avoidance, Tax Evasion, and Tax Flight: Do Legal Differences Matter? *Journal of Economic Psychology*, 24(4), 535-553.
- Kitapçı, İ. (2010). Vergi Etiği ve Kamu Etiği İlişkisi; Etik Algılamalar Açısından Bir Değerlendirme. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2(2), 81-88.
- Kocahanoğlu, O. S. (1983). *Vergi Suçları, Vergi Cezaları ve Kurtulma Yolları*. İstanbul: Yaylacık Yayınları.
- Koç, M. (2016). Vergi Kabahat ve Suçlarında İştirak ve İçtima. *Yüksek Lisans Tezi*. Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Koç, Ö. E. (2019). Vergilendirmenin Mükellefler Üzerindeki Psikolojik Etkileri: Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçırma Üzerine Alan Araştırması. *Business and Economics Research Journal*, 10(4), 1015-1027.

- Koçak, M. S. (2020). Türkiye'de Vergi Suçları İle İlgili Yaptırımların Değerlendirilmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Koçyiğit, M. B. (2019). Vergi Uyum/Uyumsuzluğu Sonucunda Oluşan Mükellef Tipolojilerinin Belirlenmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. Kütahya: Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kozalı, B. (2021). Vergi Adaleti Algıları Bağlamında Kaygan Yamaç Modeli: Davranışsal Vergi Uyum Analizi. *Doktora Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- Küçüköğlü, S. (2022). Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları. *Yüksek Lisans Tezi*. Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Lee, H. C. (2016). Can Electronic TaxInvoicing Improve Tax Compliance? A Case Study Of The Republic Of Korea's Electronic Tax Invoicing For Value-Added Tax. *World Bank Policy Research Working Paper*, 7592, 32-38.
- Luttmer, E. F. ve Singhal, M. (2014). Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, 27(3), 149-168.
- Macit, D. (2023). Üniversite Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Değerlendirilmesi: Türkiye ve Polonya Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Bursa: Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Oktar, S. A. (2011). *Vergi Hukuku* (7. Baskı b.). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Orviska, M. ve Hudson, J. (2002). Tax Evasion, Civic Duty and The Law Abiding Citizen. *European Of Political Economy*, 19(1), 83-102.
- Öncel, M. (tarih yok).

- Öncel, M. Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2010). *Vergi Hukuku* . Ankara: Turhan Kitabevi.
- Önder, İ. (1985). Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri. *İ.Ü İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* (s. 21-29). DergiPark Akademik.
- Özel, A. Ş. (2021). Vergi Ziyai Kabahati İle Vergi Kaçakçılığı Suçu Arasındaki İlişki. *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pehlivan, A. (2011). Kabahatler Hukukunun Genel Esasları. *Doktora Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversite Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı.
- Pehlivan, O. (2021). *Vergi Hukuku*. Trabzon: Ekin Yayınevi.
- Rençber, A. (2017). Kabahat Genel Teori Açısından Vergi Kabahatleri . *Doktora Tezi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15(2), 150-169.
- Sandalcı, U. (2020). Vergiden Kaçınmayı Etkileyen Faktörlerin Yapısal Eşitlik Modeli İle Analizi. *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 4(3), 1033-1056.
- Saruç, N. T. (2001, Ağustos). The Determinants of Tax Evasion: Experiments With Turkish Subjects. *Doktora Tezi*. University of Leicester, Department of Economics.
- Saruç, N. T. (2015). *vergi Uyum*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Savaş, A. (2009). Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Kapsamı, Etkileri ve Öneriler. *Sayıştay Dergisi*(72), 51-66.

- Savaşan, F. ve Odabaş, H. (2005). Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *SÜ İİBF ve Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 1(10), 1-28.
- Schmölders, G. (1976). *Genel Vergi Teorisi*. (S. Turhan, Çev.) İstanbul: İÜ Yayını.
- Serim, N. (2011). Mükellef Tipolojilerine Göre Vergi Ahlakını Şekillendirmek Olanaklı Mıdır? *Vergi Sorunları*, 68-78.
- Slemrod, J. (1985). An Empirical Test For Tax Evasion. *The Review of Economics and Statistics*, 232-238.
- Song, Y. ve Yarbrough, T. E. (1978). Tax Ethics and Taxpayer Attitudes: A Survey. *Public Administration Review*, 38(5), 442-452.
- Sour, L. (2004). An Economic Model Of Tax Compliance With Individual Morality and Group Conformity. *Economia Mexicana Nueva Epoca*, 13(1), 43-61.
- Söyler, Y. (2009). Kabahatler Kanununa İlişkin Anayasa Mahkemesi Kararı Üzerine Bir Değerlendirme. *Yasama Dergisi*(12), 136-167.
- Şahin, I. F. (2019). Dijitalleşme ve Uluslararası Vergilendirmeye Etkisi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 42(372), 109-121.
- Şahin, M. (2017). Gümrük Vergilerinde Vergi Uyumunun Artırılması. *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şanver, C. (2017). Türk Vergi Sisteminde Vergi Kabahat ve Suçlarına Uygulanan Yaptırımların Caydırıcılığı Araştırması. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14(29), 91-106.

- Şenel, K. (2014, Eylül). vergiye Karşı Mükellef Tepkileri Üzerine Bir Alan Çalışması. *Yüksek Lisans Tezi*. Pamukkale: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şenyüz, D. (1995). *Vergilemede Yükümlü Psikolojisi*. Bursa.
- Şenyüz, D. (2013). *Vergi Ceza Hukuku, Vergi Kabahatleri ve Suçları* (5 b.). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Şenyüz, D. Yüce, M. ve Gerçek, A. (2014). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)*. Bursa: Ekin Basım Yayınevi.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2016). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)* (7 b.). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Şenyüz, D. Yüce, M. ve Gerçek, A. (2017). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)* (Cilt 8. Baskı). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Tarmidi, D. Fitria, G. N. ve Purwaningsih, S. (2017). Tax Compliance: Impact Of Implementation Online Tax Application (Emprical Study Tax Payer In Kpp Madya. *International Journal Of Business, Economics and Law*, 1, 67-72.
- Taşkan, Y. Z. (2024). *Vergi Hukuku Genel Hükmler ve Türk Vergi Sistemi* (7. Baskı b.). Ankara: Adalet Yayınevi.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*(54), 67-90.
- Tokdemir, S. (2019). Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Maliyeti Ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri. *Yüksek Lisans Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Tolkun, S. (2021). Türk Vergi Sisteminde Dijital Dönüşüm Ve Vergi Güvenliğinin Etkinliği Üzerindeki Rolü: Ampirik Bir Araştırma. *Doktora Tezi*. Eskişehir: Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Topkan, Z. (2016). Gönüllü Vergi Uyumu ve Türkiye'de Gelir İdaresinin Rolü. *Yüksek Lisans Tezi*. Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Torgler, B. (2003). Tax Morale and Institutions. *Yale Center For International and Area Studies*, 1-36.
- Torgler, B. (2003). Tax Morale: Theory And Empirical Analysis Of Tax Compliance. *Doctoral thesis*. , Switzerland: University of Basel.
- Torgler, B. (2004). Cross-Culture Comparison of Tax Morale and Tax Compliance: Evidence from Costa Rica and Switzerland. *International Journal of Comparative Sociology*, 45(1-2), 17-43.
- Torgler, B. ve Murphy, K. (2004). Tax Morale in Australia: What Shapes It and Has It Changed Over Time? *Journal of Australian Taxation*, 298-335.
- Tosuner, M. (tarih yok).
- Tosuner, M. ve Arıkan, Z. (2018). *Vergi Usul Hukuku*. İzmir: Kanyılmaz Matbaası.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), s. 1-20.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2009). Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(1), 1-15.

- Tuay, Elif. Güvenç, İnci. (2024, 1 22). *Docplayer*. 07 14, 2023 tarihinde <https://docplayer.biz.tr/30452-Turkiye-de-mukelleflerin-vergiye-bakisi.html> adresinden alındı
- Tuncer, M. (2001, Nisan). Vergi Aflarının Vergi Uymuna Etkisi. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve idari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(1-2).
- Turan, S. Y. (2017). Türkiye'de Vergi Cezalarının Vergilemede Etkinliği. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Türk Ceza Kanunu. (tarih yok). 5237. T.C. Resmi Gazete.
- Türkal, H. Ekici, M. S. ve İnan, M. (2010). Vergi Suç ve Kabahat Kavramı, 4369 Sayılı Yasa Öncesinden Günümüze Yürürlükteki Vergi Suçları-Kabahatleri ve Cezaları. *Dergipark Akademik*, 18(1), 45-83.
- Türkay, İ. (2016). Türk Vergi Hukukunda Pişmanlık ve Islah Müessesesi . *Yaklaşım Dergisi*, 1-23.
- Uğurlu, H. (2019). Vergilendirmede Basitlik İlkesi Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi. *The Journal of International Scientific Researches*, 4(2), 178-194.
- Uyanık, A. (2019). Vergi Bilinci ve Vergiye Gönüllü Uyumun Vergi Gelirlerine Etkilerinin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 354-386.
- Uygun, E. (2022). Vergiden Kaçınmayı Önlemeye Yönelik Küresel Asgari Kurumlar Vergisi. *International Journal Of Public Finance*, 7(1), 93-112.
- Üstün, Ü. S. (2001). Cezai Yaptırım Gerektiren Vergi Suçları ve Yargılama Usulü. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 9(3-4), 293-323.
- Vergi Usul Kanunu. (1961). Vergi Usul Kanunu. *Vergi Usul Kanunu*. Resmi Gazete.

- Yalama, G. Ö. ve Gümüş, E. (2013). Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir'den Bulgular. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(20), 77-97.
- Yıldırım, T. (2019). Danıştay Kararlarında Mücbir Sebep Kavramı. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, 1520-1538.
- Yılmaz, E. (2010). *Hukuk Sözlüğü*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Yılmaz, M. (2018). Vergi Cennetleri ve Ülke Uygulamaları. *MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 16(4), 197-222.
- Yoruldu, M. (2020). Hüküm ve Sonuçlarıyla Pişmanlık ve Islah Müessesesi. *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 3(2), 133-142.
- Yüksek, E. (2021). Vergi Uyumunun Ajan Tabanlı Modellemesi ve Dürtme Stratejileri. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

EKLER

Ek 1: Anket Formu

VERGİ KABAHATLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ

Değerli katılımcı;

“Vergi Kabahatleri ve Cezalarının Vergi Uyumu Üzerine Etkisi: Tokat İli Örneği” anketi Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı’nda Dr. Öğr. Üyesi Kübra Gözen Bozdoğan danışmanlığında hazırlamakta olduğum Yüksek Lisans tezimin bir parçası olup ankete katılımınızdan dolayı teşekkürlerimi sunarım. Anket bilgileri **sadece bilimsel araştırma** için kullanılacak ve başkaları ile paylaşılmayacaktır.

Yüksek Lisan Öğrencisi

Ayşenur Öz

KİŞİSEL BİLGİLER

1. Cinsiyetiniz:

☐ Kadın ☐ Erkek

2. Yaşınız:

☐ 18-30 yaş arası ☐ 31-43 yaş arası ☐ 44-56 yaş arası ☐ 57 yaş ve üzeri

3. Eğitim Durumunuz:

☐ Ortaöğretim ☐ Ön Lisans ☐ Lisans ☐ Yüksek Lisans

☐ Doktora

4. Mesleğiniz:

☐ Çalışmıyor ☐ Öğrenci ☐ Ücretli
☐ Serbest Meslek Erbabı ☐ Diğer (lütfen belirtiniz)

5. Toplam Çalışma Süreniz:

☐ 1-5 yıl arası ☐ 6-10 yıl arası ☐ 11-15 yıl arası ☐ 16 yıl ve üzeri

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
VERGİ KABAHATLERİ VE CEZALARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ				
1) Vergi kabahatine yönelik cezalar ağırdır.				
2) Vergi suçu ve kabahati işlemek sadece devlete zarar vereceğinden ciddi bir suç sayılmamaktadır.				
3) Vergi kabahatlerinin neler olduğunu biliyorum.				
4) Vergi kabahati işlediğim takdirde alacağım cezayı biliyorum.				
5) Vergi kabahati işlendiği durumda verilen cezaları adil bulmuyorum.				
6) Vergi kabahati ve cezalarını düzenleyen yasaları rahatlıkla anlıyorum.				
7) Vergi kabahatini önlemek için verilen vergi cezalarını gerekli buluyorum.				
8) Vergi kabahati işleyenlere yönelik uygulanan para cezaları caydırıcıdır.				
9) Vergi kanunlarının vergi kabahati işlemeye elverişli bir yapıya sahip olduğunu düşünüyorum.				
10) Uzlaşma müessesesi kabahat ve cezalarının caydırıcılık etkisini azaltmaktadır.				
11) Vergi denetimleri yeterince yapılmadığında, vergi kabahat oranları artacaktır.				
12) Kabahate yönelik cezalar azalırsa vergi uyumu artar.				
13) Günümüzde düşük ve orta gelirlinin vergi yükü, yüksek gelirlinin vergi yükünden daha ağır olması düşüncesi vergiye olan uyumu azaltmaktadır				
14) Vergi bilincinin artırılması vergi uyumun sağlanması açısından önemlidir				
15) Vergi kabahatlerine yönelik ceza alan mükelleflerin vergiye uyum süreçleri daha yüksektir				
16) Vergi kabahati cezası alma riski itibarımı zedeleyeceğini düşündüğüm için vergisel yükümlülüklerimi zamanında yerine getiririm.				
17) Vergi kabahati cezası almış olsam bu durum karşısında utanç duyarım				
18) Vergi mevzuatlarının sık sık değişikliğe uğraması, vergi kabahatlerinin artışına yol açmakta ve vergi uyumunu azaltmaktadır.				
19) Vergi bilincinin artması vergi kabahatlerinin işleme oranının azalmasına neden olur.				