

Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Ücretliler Bakımından Mesleki Harcamalara Bakış: Akademisyenler Üzerine Bir Alan Araştırması

Yrd. Doç. Dr. Funda DİRİL

Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir Meslek Yüksekokulu, İZMİR

Öğr. Gör. Dr. Meltem ARAT

Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir Meslek Yüksekokulu, İZMİR

ÖZET

Bu çalışmada vergileme ilkeleri çerçevesinde, gelir vergisine tabi gelir unsurlarından ücretler üzerindeki vergi yükü ve ücretlilerin mesleki harcama gücü inceleme konusu yapılmıştır. Türk Vergi Sisteminde ücretliler üzerindeki vergi yükünün ağırlığı ileri sürülmüştür. Akademisyenlerin, mesleğin icrası ve mesleki gelişim için gelirine göre yüksek miktarda harcama yapması durumu dikkate alınarak akademisyenler üzerine bir alan araştırmasına yer verilmiş, tanımlayıcı istatistik ve varyans testi yapılmıştır. Anket kapsamında akademisyenlerin, vergi avantajı sağlanması ile mesleki harcama gücünün artırılmasının mesleki çalışmalarını teşvik edeceği ifadesine katıldıkları belirlenmiştir. Ücret gelirin, mali güç ve vergide adalet ilkesi gibi temel ilkelere uygunluğunun sağlanması bakımından mesleki harcama gücünün artırılması gereği ortaya çıkmıştır. Bu amaçla, vergi sisteminde ücretlilere ilişkin iyileştirme sağlayacak önerilerde bulunulmuştur.

***Anahtar Sözcükler:** Ücretliler, Vergileme İlkeleri, Mali Güç, Gelir Vergisi, Mesleki Harcama Gücü, Mesleki Harcamalar*

***JEL Sınıflaması:** H24, J01*

An Approach To Employee Work-related Expenses within The Framework of Taxing Principles: Field Research on Academics

ABSTRACT

The subject of the study is tax burden on employees who are one of the income tax groups and the purchasing power of employees, within the framework of taxing principles. The heavy tax burden on employees in Turkish Tax System is claimed. Moreover a field research is done on the academics that are making high work-related expenses compared to their salaries. Descriptive analysis and analysis of variance tests are done accordingly. It is determined that academics strongly agree with the statements that increasing purchasing power via tax advantages encourages academic studies. In order to realize conformity of employee salaries with the taxing principles such as ability-to-pay and tax justice principle, purchasing power of academics to make work-related expenses should be increased. Improvement suggestions for Turkish Tax System related to the employees are proposed accordingly.

***Key Words:** Employees, Taxing Principles, Ability-to-Pay, Income Tax, Purchasing Power, Work-related Expenses*

***JEL Classification:** H24, J01*

I. GİRİŞ

Vergi sistemi dinamik bir yapıya sahip olduğundan karşılaşılan sorunların çözümü ve iyileştirme çalışmalarına açık olması gerekmektedir. Ancak bu şekilde vergi sisteminin hukuk kurallarına ve ilkelere uygunluğu korunabilir. Devletin

vergi sisteminden olan beklentisinin karşılanabilmesinde, mükellefin de bu sistemin bir tarafı olarak memnuniyeti çok önemlidir. Vergilemenin ilkelerinden ve hukuka uygunluktan sapmalar olduğunda bu durum, mükellef ile devlet ilişkilerine zarar verecektir.

Çalışmamızda, diğer gelir unsurlarına kıyasla, hem vergileme ilkeleri bakımından hem de vergi yükünün ağırlığı karşısında ücretlilerin vergi sistemi içindeki durumu incelenmektedir. Vergilerin kanuniliği başta olmak üzere genellik, eşitlik, adalet gibi vergileme ilkeleri çerçevesinde ücretliler için bir değerlendirme yapılmıştır. Ücretlilerin diğer gelir gruplarından daha fazla vergi yükü olduğu ve ödeme gücünün tespitinde de ücretlilerin fiili durumunun tespitine olanak sağlayan düzenlemelerden yoksun olduğu açıklanmıştır. Gelir unsurları arasında vergi yükü farklılaşması uygulama örnekleri ile gösterilmektedir.

Ücretlilerde, vergi matrahının hesabında mesleki harcamaların indirim olarak dikkate alınmaması üzerinde durulmuştur. Mesleki harcamaların, mesleğin yapısından kaynaklı olarak çok yüksek olduğu akademisyenlerde sorunun daha da derinleştiği izlenerek akademisyenler alan araştırmamıza konu edilmiştir. Nitekim, çeşitli dünya ülkeleri incelendiğinde akademisyenlerin vergi indirimi, vergi iadesi olarak faydalandığı çeşitli vergi avantajları ile karşılaşmış ancak boyutlarının fazlalığından dolayı bu çalışmaya aktarılamamıştır. Akademisyenlerin mesleki harcamalarının fazlalığı nedeniyle en fazla rahatsızlık oluşturan ücretli bir grup olarak kendilerine mesleki harcama gücünün anlaşılması ve sorunlarının tespitine yönelik alan araştırması yapılmıştır.

II. ÜCRET GELİRİNİN VERGİLEME İLKELERİ KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Vergilendirme yetkisine sahip makam, yetki ve görevlerinin kullanımında üstünlüğünü anayasa ve kanunlardan almaktadır. 1982 Anayasamızda, Vergi Hukuku bakımından uyulması esas ilkelere açıkça yer verilmektedir. Vergilemenin dinamik yapısı, izlenen ekonomik ve teknik icapların da aynı paralelde izlenmesini gerekli kılmaktadır. Ülkenin ekonomik koşulları gözetilerek vergi yükünün adil dağılımı ve vergileme ilkelerine bağlı kalmayı sağlamak iyi bir vergi sisteminin de bir gereği olarak görülmektedir. Çalışmamızın amacına uygun olarak ücretin vergilemesi temel vergileme ilkeleri bakımından ele alınmaktadır.

A. Vergileme İlkeleri

Vergileme, Anayasal varlık olup yasalar ile düzenlenmiştir. Vergiler, sosyal devletin gereklerinin yerine getirilmesi için gerekli bir ekonomik araçtır. Vergileme, kamusal özelliği ile ekonomik ve sosyal hayatı doğrudan ve dolaylı olarak etkilemektedir. Vergileme gelirin yeniden dağıtımı için de önemli bir araçtır. Vergilendiren makam hukuki sorumluluğu gereği vergilendirme alanında vergileme ilkelerini gözetmelidir (Anayasa Mahkemesi, 2009:E.2006/119 ve K.2009/145). Bu amaçla devletin vergileme yetkisi, “vergileme ilkeleri” ile sınırlandırılmıştır. Vergileme ilkeleri, hukukun genel ilkelerinden ortaya çıkmıştır. Vergi literatüründe vergileme ilkeleri temel olarak; kanunilik,

mükellefin ödeme gücü (mali güç) ile orantılılık, genellik, eşitlik, adaletli ve dengeli olma ilkeleridir. Her ne kadar vergileme ilkeleri birbirini tamamlayıcı özelliği ile bir ilkeyi diğer ilkelerden tamamen bağımsız ele alabilmek imkansızdır. Devletin vergilendirme yetkisi, Anayasanın genelinden ve bazı özel hükümlerinden kaynaklı “hukuk devleti ilkesi”, “sosyal devlet ilkesi” ve “hukuki güvenlik ilkesi” gibi ilkelerle sınırlandırılmıştır. Buna göre, kanunilik, ödeme gücüyle orantılılık, genellik, eşitlik, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleri benimsenerek Anayasanın 73. maddesinde vergi ödevi olarak yer alan düzenleme ile kamu giderlerinin karşılanması amaçlanırken bu ilkelerin varlığı ile birlikte vergilendiren makamın yetkileri sınırlandırılmaktadır (Tekbaş, 2010:123). Nitekim, vergi kanunlarının düzenlenmesinden uygulanması ile ortaya çıkan tüm aşamalar vergilendirmenin temel çerçevesi olan vergileme ilkelerine uygun olmalıdır.

A.a. Hukuk Devleti ve Hukuki Güvenlik İlkesi

Vergilemenin Anayasal ilkelerinden olan “hukuk devleti” ilkesi, vergilemenin hukuk kuralları doğrultusunda yapılması prensibine dayanmaktadır. Hukuki güvenlik, vergilendiren için de vergi ödevini yerine getiren için de karşılıklı güven duygusunu koruyucu bir ilkedir. Bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini ve devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerektirmektedir (Anayasa Mahkemesi, 2011:E.2010/7 ve K.2011/17) Vergilendirme yetkisine sahip devlet, vergilendirme konusunda gerekli düzenlemeleri gerçekleştirirken hak ve özgürlükleri özenle koruyan, devlete kaynak sağlamak amacıyla hukuksal ilkelerin yıpranıp yıkılmasına duyarsız kalmayan bir yapıda olması esastır (Budak, 2010:118). Bu anlamda, devlet adına hareket eden idari birimler de tüm eylem ve işlemlerinde hukuki sorumluluk taşımaktadır. İdarenin hukuki sorumluluğu, hem eylemlerin hukuk kurallarına dayandırılmasını hem de hukuk kurallarının hukukun temel ilkelerine uygun olmasını gerekli kılmaktadır. Böylece hukuk devleti ilkesi hukuki güvenlik olgusu beraberinde sağlanmaktadır.

A.b. Sosyal Devlet Olgusu Gereği Vergilemede Eşitlik, Adalet, Genellik ve Denge İlkeleri

Anayasanın 2.maddesi gereği devlet sadece hukuk devleti olmayıp aynı zamanda sosyal devlettir. Sosyal devletin, anayasal hedeflerine ulaşmasının çeşitli araçları bulunmaktadır. Vergilendirmede sosyal adalet ilkelerinin gözetilmesi de bunlardan biridir (Anayasa Mahkemesi, 1993:E.1992/29 ve K.1993/23).

Vergilemede adalet ilkesi de genel adalet gibi temelde eşitlik ilkesine dayanmakla birlikte, sosyal devlet ilkesiyle de ilişkili bir kavramdır. Anayasa'da öngörülen verginin "mali güce göre ödenmesi", "herkesin vergi ödemesi" ilkesiyle birlikte vergilendirmede adalet ve eşitlik ilkesine uygunluğu göstermekte ve sosyal devletin en etkin uygulama aracını oluşturmaktadır (Sarıaslan, 2012).

Vergilemenin vergi yükü dağılımı bakımından gerek aynı vergi grubu içinde eşit gerek farklı vergi grupları arasında adaletli ve dengeli dağılımı ilkesi vergileme hukukunun temel ilkelerine dayanmaktadır. Vergilemenin bu ilkeleri “hukuk devleti ilkesi”, “sosyal devlet ilkesi” ve “hukuki güvenlik ilkesi” ile de

kesişmektedir. Nitekim, Lang (2000:12)'a göre vergileme esaslarının aynı gelir grubuna tabi mükellefler arasında eşit uygulanması yanında vergi yükünün mükellefler arasında dengeli dağılımı, verginin hukukilik ilkesi ve hukuk güvenliği ilkesi bakımından gerekliliktir.

Eşitlik ilkesi, anayasal eşitlik ilkesinin vergilendirmeye ilişkin biçimini yansıtır vergi mükelleflerinin vergi kanunları yoluyla hukuki ve fiili açıdan eşit şekilde vergilendirilmesini gerektirmektedir. Vergilemede eşitlik ilkesi, verginin mali güçle (ödeme gücü) orantılı olması anlamında olup Lang (2000:9)'a göre vergi adaletinin de temel prensibidir. Sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin herkesin elde ettiği gelir, servet ya da harcamalar üzerinden vergi ödemesi olarak bilinen genellik ilkesine uygunluk sağlanırken izlenen politikaların bir denge içinde olması beklenmektedir. Vergilendirmeye ilişkin kanunlarda değişiklik yapılırken de aynı yaklaşım içinde, vergi yükünün dağılımı ile değişen ekonomik, sosyal ve teknik icaplara uygunluğun sağlanması bakımından dengenin korunması önemlidir.

Eşitlik ilkesinin bir uzantısı olan genellik ilkesi gereği olarak da sadece belirli kimseleri kapsayacak biçimde vergi konulması mümkün değildir (Taş, 2000:276). Ödeme gücüne göre vergi yükünün dağıtılmasını sağlama amacı dışındaki bir nedenle vergi yükünün belirli toplumsal kesimler üzerinde yoğunlaştırılmasının, bu ilkeyle bağdaşmadığı ifade edilmektedir. Ücretlilerin gelir dağılımından aldıkları pay ile toplam vergi geliri içinde kendilerine yüklenen pay ödeme gücü bakımından önemli bir çelişki barındırmaktadır. Vergilemede genellik ilkesi gereği vergi tabanının geniş tutulması gerekli olmakla birlikte mükelleflerin ödeme gücüyle orantılı vergilendirilmeleri gereği de ifade edilmektedir. Mali gücü fazla olanın, mali gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi mali güce göre vergilendirme ilkesinin bir gereğidir. Mali gücün tanımı Anayasa'da açıkça bulunmamakla birlikte, genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmakta, kamu maliyesi yönünden ise gelir, servet ve harcamalar mali gücün göstergesi olarak kabul edildiğinden verginin mali güce göre alınmasının aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulanma biçimi olduğu ifade edilmektedir (Sarıaslan, 2012).

Mali güç olgusu ile vergi yükünün dağılımı birlikte değerlendirildiğinde Anayasamızın 2. maddesinde Devletimizin sadece hukuk devleti değil, aynı zamanda sosyal devlet olduğunu, 73. maddesinde ise vergi yükünün adaletli ve dengeli, dağılımının maliye politikasının sosyal amacı olduğunu belirtilmiştir. O halde, vergilerle ilgili olarak hukuk devleti aynı zamanda sosyal devlet olmanın da bir gereği olarak ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla yapılan vergisel düzenleme sosyal devletin vergilendirmeye yönelik politikalarına ve Anayasa'da ifadesini bulan sosyal devlet anlayışına aykırılık teşkil etmemelidir. Adalet kavramının sübjektif nitelik taşımasından dolayı hukuk devleti ifadesinin de farklı algılamaya yol açması mümkündür. Bu nedenle, ekonomik, sosyal ve ahlaki açılardan yetersiz kalan vergi şekil ve tekniklerinin önüne geçmeyi amaçlayan vergileme ilkelerine bağlı kalmak hukuk bütünlüğünü korumak bakımından önem kazanmaktadır (Genç ve Recep, 2009:340).

Anayasamızın da 73. maddesindeki temel ayırım ve karşılaştırma ölçütü, mükellef türü değil “mali güç” ve “vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı” ilkeleridir (Anayasa Mahkemesi, 2009:E.2006/119 ve K.2009/145) Bu anlamda, mükellef koşullarının farklılığı farklı vergi ödeme kapasitesi oluşturduğundan, vergi konusunun bir bölümünün korunması ve bunun için de vergi dışı bırakılması gerektiğini savunanlar bulunmaktadır (Tosun, 2013) Kişilerin gerçek anlamda ödeme gücü, fizyolojik varlığını sürdürmesi için gerekli ekonomik olanakları sağlamasından sonra başlamaktadır. Bu duruma göre, ekonomik olanakları ancak fizyolojik varlıklarını sürdürmeye yetebilecek durumda olanların ödeme gücü bulunmamaktadır. Bu anlamda verginin mali güçle orantılı olması ilkesinin diğer bir alt unsuru da “subjektif safilik ilkesi”dir. İlke gereğince mükellefin kendisi ve bakmakla yükümlü olduğu kişiler için yapmak zorunda olduğu giderlerin matrahtan indirilmesi gerekmektedir. İnsan hayatına yakışır bir yaşamın sürdürülebilmesi için gerekli olan asgari tutarın (asgari yaşam haddinin) herhangi bir mali gücü sağlamadığı gerekçesiyle vergi dışı bırakılması gerektiği genel kabul görmektedir (Biyar ve Yılmaz, 2012). Yükümlülerin yaşam düzeylerinin, beklentilerinin farklı olması, harcamalarının değişik boyutlarda gerçekleşmesine neden olur. Bu bakımdan, yaşamın sürdürülebilmesini sağlayacak düzeydeki gelirin belirlenmesi oldukça zordur. Bununla birlikte, kişinin yaşamını sürdürmeye yetecek gelirin vergilendirilmemesi gerekmektedir (Taş, 2000:278).

Mali gücün farklılığını dikkate almayan yasal düzenleme ve uygulamalar anayasaya ve hukuk devletine aykırılık oluşturmaktadır. Anayasa Mahkemesinin kararlarında, ekonomik, mali ve hukuki yapılarıdaki farklılıklar üzerine oturtulmuş vergi uygulamalarını eşitlik ilkesine aykırı görmemiştir. Farklı vergilendirmenin vergi yükü dışında usul alanında da sağlanmasının adaletin gereği olduğu ifade edilmiştir. Bilhassa, ücret gelirlerinin diğer gelir unsurlarına göre salt emeğe dayalı olarak elde edilen gelir niteliğinde olması ve hissedilen vergi baskısının yüksekliği nedeniyle bu geliri elde edenlerin ekonomik durumları ve uygulanan vergi tarifeleri mali gücün dikkate alınmadığı yaklaşımını doğurmaktadır (Çetinkaya, 2013). Vergilemede ödeme gücünün kabul edilmesine rağmen, ödeme gücüne nasıl ulaşılacağı önemli bir sorun olarak görülmektedir. Vergi ödeme gücünün tam olarak belirlenmesinde çeşitli tekniklerden yararlanılmaktadır (Taş, 2000:279). Bu hususta gelir vergisi açısından etkili olan teknikler-en az geçim indirimi, artan oranlılık ve ayırma ilkesi-fiili durumun tespitine olanak sağlayacak düzenlemeler arasında yer almaktadır. Anayasamızda güvence altına alınan “maddi ve manevi varlığın korunması (A.md.5, md17/1) ile sosyal devlet ilkesinin de (A.md.2) bir gereği olan asgari yaşam haddinin vergi dışı bırakılması “en az geçim indirim esası (ya da asgari geçim indirimi)” şeklinde ifadesini bulmaktadır. Ancak mevcut hukuki düzenlemelere bakıldığında ücretlerin vergilendirilmesinde gelirin elde edilmesine ilişkin giderlerin birçoğu dikkate alınmamıştır (Biyar ve Yılmaz, 2012). Oysa, emek geliri elde eden yükümlülerin bu geliri elde etmek için yaptığı harcamaların vergi matrahının bulunmasından önce düşülmesine olanak veren bir düzenlemeye gidilmesi öncelikle subjektiflik olmak üzere belirtilen tüm ilkelere uygunluğun bir gereğidir.

Günümüz toplumlarında devletlerin ulaşmak istedikleri, vergi ödeme gücüne göre vergi almayı gerçekleştirebilecek ve vergi dağılımı yoluyla gelir dağılımını, sosyal adaleti sağlayabilecek vergi türünün, gelir vergisi olduğu söylenebilir. Çünkü gelir vergisi, mevcut düzenlemelerle kişilerin ve ailelerinin gelirlerinin toplanmasını, bulunacak toplam gelirden asgari geçim indirimi ve özel indirim gibi bazı indirimlerin yapılmasını mümkün kılabilen, kalan tutarlara artan oranlı vergi tarifelerinin uygulanmasıyla kişilerin vergi ödeme gücüne ulaşılabilmesini sağlayabilecek özellikleri içinde barındırmaktadır. Ayrıca gelir vergisi; emek, sermaye ve emek-sermaye karışımı gelirlerin farklı şekilde değerlendirilmesine ve farklı vergi yüklerine tabi tutulabilmesine de imkan sağlamaktadır (Çalgan, 2007:47). Dolayısıyla, ayırma ilkesinin uygulanabilmesini de mümkün kılmaktadır ve ayırma ilkesinin bir uygulama biçimi olan özel indirim, genellik ilkesine uygundur. Ancak, ücretliler için uygulanan kriterlere bakıldığında tutarın sembolik olması ayırma ilkesinin etkinliğini ortadan kaldırmaktadır. Çalışma gücünün belirli bir kısmını kaybetmiş olan ücretlilere uygulanmakta olan sakatlık indirimi ise tüm sakatları kapsamayan yapıyla genellik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir (Taş, 2000:281). Yasa koyucu ücretlilere ilişkin vergi tarifelerini belirlerken ücret geliri elde eden yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumunu değerlendirebilen bir sistem oluşturulmalıdır. Ücret geliri elde edenlerin mali gücü ile gelirin niteliği ve kişisel durum arasında bağlantı kurulmasının, vergilendirmede farklı nitelikteki gelirlerin ayrı vergilendirme yöntem ve oranlarına tabi tutulmasının, vergi adaletinin sağlanması bakımından önemli olduğu görülmektedir. Vergi politikalarının mükellefler üzerinde etkisi dikkate alınarak devletin vergi politikaları, genel ve esas ilkelerden uzaklaşmamasıdır. Ödeme gücünü dikkate almayan ve bu nedenle adil olmayan bir vergi sistemi mükellefleri ve tüm toplumu rahatsız edecektir.

III. ÜCRET GELİRİNİN VERGİLENDİRİLMESİ VE DİĞER GELİR UNSURU İLE KARŞILAŞTIRILMASI ÜZERİNE UYGULAMA ÖRNEĞİ

Ücret geliri, stopaj sistemi ile vergilendirilmekte daha sonrada harcanabilir gelir, dolaylı vergi yoluyla başka vergi türü alanına konu olabilmektedir. Böylece vergi yükü ağır olan ücretliler için ödeme gücüne ulaşmada araçların işlevsel olmaması, mesleki harcamaların dikkate alınmaması ücretli mükelleflerin yaşam alanlarında toplamda daha fazla bir vergi yükü oluşmaktadır. Vergileme ilkeleri kapsamında ele alınan hususlarda gerekli iyileştirmeler yapılmadığı sürece ücretlilerin bakımından vergi adaletinin sağlanması mümkün olmayacaktır. Bu durum, mevcut vergi sistemi üzerinden uygulama örneği ile açıklanmaktadır.

ÖRNEK: Yıllık beyana tabi olmayan gerçek ücret geliri üzerindeki vergi yükü ile beyana tabi gerçek usuldeki serbest meslek kazancı (SMK) üzerindeki vergi yükünün karşılaştırılmasını içeren bir örnek düzenlenmiştir (Bkz. Tablo 1-Tablo 2-Tablo 3)

Kamu üniversitesinde ücretli olarak çalışan Yrd. Doç. Dr. Ecem Karakoyun aynı zamanda Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik belgesine

sahiptir. (Örnekte sadece vergiye tabi gelirler dikkate alınmıştır. Üniversite Ödeneği, Eğitim Tazminatı, Ek Ödeme, %20 Emekli Kesintisi Devlet Katkısı dikkate alınmamıştır. Ayrıca özellikli indirimler de ihmal edilmiştir. Örneğin Sakatlık indirimi vd.) Emekli sandığına bağlı olarak çalışan Ecem Karakoyun, bekar olup 2014 yılı Ocak ayındaki maaş ve kesintileri şöyledir:

Tablo-1: Örnek Ücret Geliri Vergi Yüğü (Yıllık)

Konu	Hesaplama	Meblağ (TL)
Maaş+ Tazminat aylığı+ Katsayı aylığı		4.500,00
Emekli Keseneği	(%16*4.500,00)	720,00
Gelir Vergisi Matrahı	(4.500,00-720,00)	3.780,00
Gelir Vergisi	(%15*3.780,00)	567,00
Asgari Geçim İndirimi (AGİ)	(567,00-80,33 AGİ)	486,67
Damga Vergisi	(4.500,00*%0,759)	34,16
Kesintiler Toplamı	(720+486,67+34,16)	1.240,83
NET ELE GEÇEN aylık		3.259,17
Vergi yükünün aylık kazanca oranı	(1.240,83/4.500,00)	% 27,57
YILLIK VERGİ YÜKÜ:		
Yıllık Brüt Maaş	(4.500,00*12 ay)	54.000,00
Emekli Keseneği	(%16*54.000,00)	8.640,00
Gelir Vergisi Matrahı	(54.000-8.640)	45.360,00
Gelir Vergisi	(11.000*%15)+(16.000*%20+18.360*27)- (80,33*12 ay)	8.843,24
Damga Vergisi	(54.000,00*%0,759)	409,86
Kesintiler Toplamı	(8.640+8.843,24+409,86)	17.893,10
NET ELE GEÇEN yıllık		36.106,90
Vergi yükünün yıllık kazanca oranı	(17.893,10/54.000,00)	% 33,14

Örnekte görüldüğü gibi, vergi matrahından indirilen kalemler ücretli mükellef için sadece emekli keseneği olup gelir vergisinden Asgari Geçim İndirimi (AGİ) düşülebilmektedir.

- Ücretli akademisyenimizin 60.000TL değerinde fiilen kullandığı taşıtı vardır.

- Ecem Karakoyun akademisyen olarak mesleğinin icrası için ve icrası sırasında aşağıda sıralanan mesleki harcamalarda bulunmaktadır (Bkz.Tablo 2). (Bu harcamalar, fiili olduğu halde vergi mevzuatımıza göre vergi matrahının tespitinde indirim veya iade imkanı bulunmayan giderler olarak vergilemede dikkate alınmamaktadır.)

Tablo-2: Örnek Mesleki Harcamalar (Yıllık)

Mesleki Harcamalar Konusu	Meblağ (TL)
SMMM oda aidatı 2014 yılı	210,00
Mevzuat ve reformların takibi için kurs ücreti	3.000
Mali alanda uluslararası bir kongreye katılım nedeniyle oluşan yeme içme, yol, konaklama vb. Masraflar	3.000
Mesleki kitap, yayın, dergi ve benzeri matbuatlar (yıllık)	5.890,00
Telefon ve benzeri haberleşme giderleri (Yıllık)	1.200,00
Taşıit amortismanı (yıllık)	12.000,00

Taşıtın akaryakıt ve tamir ve bakım giderleri	3.700,00
Meslekte kullanmak üzere Laptop, yazıcı, faks vd. Araçların satın alım bedeli	5.000,00
TOPLAM MESLEKİ HARCAMA TUTARI*	34.000,00
*Mesleğin icrası sırasında yapılan günlük yeme-içme masrafları dahil edilmemiştir.	

Herhangi bir kuruma bağlı olarak çalışmayan ve kendi bürosu olan Yrd. Doç. Dr. ünvanlı Emir Karakoyun, serbest meslek kazancı elde eden bekar bir avukattır. Emir Karakoyun, Ecem Karakoyun ile aynı hukuk fakültesinden mezun olup üniversiteden öğretim üyesi olarak ayrılmış ve hukuk bürosu açmıştır. Avukat Emir Karakoyun'un düzenlemiş olduğu serbest meslek makbuzlarından stopaj kesintisi yapılmamıştır. Gayri safi gelirinden; personel ücretleri, kira, kırtasiye giderleri, demirbaş amortismanı, (taşıt amortismanı hariç) temizlik gideri ve benzeri zorunlu giderler düşüldükten sonra kalan gayri safi hasılatın (GSH) yıllık toplamı: 54.000,00 TL'dir. Fiilen kullanmakta olduğu taşıtın bedeli: 60.000,00 TL'dir. Mesleğinin icrası için katlandığı masrafların Ecem Karakoyun ile aynı olduğu varsayılmıştır. Buna göre (Bkz.Tablo 3):

Tablo-3: Örnek SMK Vergi Yüğü (Yıllık)

Konu	Hesaplama	Meblağ (TL)
Zorunlu Giderlerden Sonraki Yıllık GSH		54.000,00
Vergi Matrahının tespitinde indirim konusu yapılan mesleki harcamalar		34.000,00
VERGİ MATRAHI		20.000,00
Yıllık Gelir Vergisi	$(11.000 \times \%15 + 9.000 \times \%20) =$	3.450,00
Vergi yükünün yıllık kazanca oranı	$(3.450,00 / 54.000,00)$	% 6,39

Aynı gelir tutarında ve aynı uzmanlık alanında olan iki gelir sahibi de gelir vergisi mükellefidir. Ücretli olan, **% 33,14, Serbest meslek kazancı (SMK) elde eden ise % 6,39 vergi yükü olmak üzere vergilemenin temel ilkeleriyle bağdaşmayacak şekilde farklı bir vergi yükü ile vergilendirilmektedir.** Ayrıca ücretli akademisyenin vergi kesintileri kaynaktan yapılırken serbest meslek kazancı bir yıl sonra vergisini beyan etmekte ve ödemektedir (Bkz Tablo 1).

Ücretli akademisyenin vergi kesintileri ödememe gibi bir durumu söz konusu değilken, SMK sahibi mükellef, gecikme zammını göze alarak, gelir vergisini kendisine tasarruf edebilme seçeneği ile geciktirebilmektedir. Ücretli akademisyenin vergi matrahından yukarıda belirtilen mesleki giderleri indirmedeği gibi seyahat (konaklama, iâşe, yiyecek, içecek), sağlık harcamaları, kendisinin ve ailesinin eğitim ve sağlıkla ilgili masrafları, bağış ve yardımlar, sponsorluk harcamalarını, doğal afetler ile ilgili ayni ve nakdi bağışlar, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar ile diğer kanunlara göre tamamı indirilebilen bağış ve yardımlarda bulunulduğunda tüm bu tutarları indirim konusu yapamamaktadır. SMK elde eden mükellef ise mesleki harcamaları gider gösterebilmekte ve vergi matrahından düşebilmektedir. Yine, ücretli akademisyenin vergi kesintileri kaynaktan değil de yıllık ve beyan sistemi ile yapılsaydı kanuni bir faiz geliri elde

edecekti, SMK sahibi ise bir yıl sonra vergisini ödediğinden verginin geç ödenen tutarı üzerinden bir miktar faiz avantajı elde edilmiş olmaktadır.

Örneğimize göre ücretli akademisyenin yıllık vergi yükü % 33,14-% 6,39= %26,7'tir. Bu sistem içinde Gelir Vergisi ödedikten sonra kalan geliriyle ücretliler, kişisel ve ailevi ihtiyaçlarını sürdürürken, tüm harcamaları için Katma Değer Vergisi, yine kişisel ihtiyaç olan ulaşımda kullandıkları araçların Motorlu Taşıtlar Vergisini, konaklama için kullandığı konutlarının Emlak Vergisi vd. mali yükümlülükleri de ayrıca üstlenmektedir. Bu durumda, ücret geliri ciddi aşınmaya maruz kalan mükellefler için vergi yüküne karşı bir direnç oluşabilmektedir. Özellikle aynı faaliyet kolunda mesleğini icra eden SMK sahipleri karşısında eşitlik ilkesinin göz ardı edildiği hukuksal olmayan bir uygulama ortaya çıktığı düşünülmektedir. Bu durumda mali gücünü koruma güdüsü içinde olan mükellef, vergiden kaçınma isteği ile kayıt dışında kalabileceği davranışlara yönelebilecektir. Bu uygulama içinde ücretliler, stopaj sistemi vergi kaçırmaya izin vermeyeceğinden mesleki harcamalarından vazgeçmek durumu ile karşı karşıya kalabileceklerdir. Bu nedenle, beyan sistemi uygulamasına geçildiğinde gerçek ödeme gücüne ulaşmayı amaçlayan ve vergide adalet ve eşitlik ilkeleri başta olmak üzere temel hukuk ilkelerine uygun olan düzenlemenin ücretliler içinde yapılması gerekmektedir.

Ülkemizde vergi dilimi artışları, ücretlilerin vergi yükünü artırmanın dolaylı bir aracı olarak kullanılmakta, vergi dilimlerindeki artış enflasyonun çok altında saptanarak düşük gelirlilerden alınan reel vergi miktarı artırılmakta; diğer bir ifadeyle enflasyon-vergi dilimleri ilişkisi, hükümetler tarafından gelir eşitsizliğini daha da artıran ve ücretlilerin kullanılabilir gelirlerini azaltan gizli bir vergi artış mekanizmasına dönüşmektedir. Ücretliler üzerinde süregelen ağır yük, büyük ölçüde vergi ödemesi gerekenlerin bu yükümlülüklerinden kaçabilmelerinden kaynaklanmakta ticari kazanç ile menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarındaki düşük vergilemeye karşılık, gelir vergisi çoğunlukla emek gelirinden stopaj yoluyla toplanır hale gelmekte, gelir vergisi tarifesi ile düşük gelir grubu yüksek oranlarda vergilendirilmektedir (Öner, 2007).

Böylece, enflasyonist bir ortamda gelirler, aynı oranlarda vergilendirilse bile ödeme zamanlarının farklı oluşu nedeniyle, gelir unsurlarına reel olarak farklı vergi yükü yükleyebilmektedir. Örneğin, 2012 yılı toplam gelir vergisi matrahının 10.000 TL'si için gelir vergisi % 15'ten %20 çıkarıldığından yılın ikinci yarısında yapılan % 4'lük maaş zamu, yüklenen %5 vergiyle ücretliden geri alınmaktadır. Dolayısıyla 2012 yılında eğitim çalışanlarına yapılan toplam % 8'lik zammın % 5'i vergi yoluyla geri alınarak, ancak % 3 lük bir kısmı maaşa yansıtılmış olmaktadır (Türk Eğitim, 2013). Örneğin, 2 bin 600 lira geliri olan bir akademisyenin en geç 8'inci aydan itibaren yüzde 5'lik bir vergi dilimi artışı olmakta, zammın daha üzerinde vergi ödenmesi şeklinde bir adaletsizlik yaşanmaktadır (Koncuk, 2013). Peşin vergilendirilen kesimden enflasyon vergisi olarak ilave bir vergi geliri elde edilmektedir. Buna göre, vergi matrahi yükseltilmesi ya da vergi tarifesinin düşürülmesi ile birlikte ödeme gücünün doğru tespitine olanak sağlayan başka iyileştirmeler birlikte uygulanmalıdır.

IV. VERGİ AVANTAJININ AKADEMİSYENLERİN MESLEKİ ÇALIŞMALARINI TEŞVİK ETMESİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİNE DAİR ALAN ARAŞTIRMASI: İZMİR İLİ ÖRNEĞİ

A. Araştırmanın Amacı, Önemi ve Kapsamı

Bu çalışmada anket yöntemi ile durum belirlemesi çalışması yapılmıştır. Uygulanan anket ile vergi avantajı sağlanması söz konusu olsa idi bu durumun, geçmiş zamanlarda da bugün de mesleki çalışma yapmada teşvik edici olup olmadığı konusunda akademisyenlerin görüşü alınmıştır. Aynı anket ile iki tane tutum sorusu sorularak olası vergi avantajının katılımcılar tarafından nasıl değerlendirileceğine dair tutum belirlenmek istenmiştir. Tüketim ve tasarrufun teşvik edilmesi ya da kısılması için vergisel düzenleme yapılması makro ekonomi politikalarında uygulanan bir yöntemdir.

Bu çalışmanın amacı akademisyenlerin mesleki harcama gücünün, vergi avantajı ile artırılarak mesleki çalışmalarının teşvik edilmesi konusundaki ihtiyacın, akademisyenlerin görüşleri alınarak belirlenmesi ile görüş ve araştırmalar doğrultusunda çözüm önerileri sunulmasıdır.

Araştırmada coğrafi bölge bakımından kümelere göre örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Araştırmadaki coğrafi bölge, İzmir il sınırları içinde kurulu olan devlet (kamu) üniversitelerini kapsamaktadır. Kamu üniversitesinde çalışanlar, ücret ve ekleri bakımından aynı mevzuata tabi olduklarından ücrete dayalı maddi imkanlar bakımından ortak uygulama söz konusudur. Oysa vakıf üniversiteleri çalışanlarına devlet üniversitelerinden farklı maddi imkanlar sunabilmekte ve çalışanları ile birbirinden farklı koşulları kapsayan iş sözleşmeleri yapabilmektedir. Araştırma konusu gereği katılımcıların çalışma koşulları bakımından benzer maddi imkan zemininde buluşması gerekli görülmektedir.

Anketin, İzmir il sınırları içinde kalan dört Devlet Üniversitesine yapılması planlanmıştır. Bu üniversiteler; Ege Üniversitesi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi ve İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsünden oluşmaktadır.

B. Yöntem

Anketin uygulanması konusunda sayılan dört üniversitenin Rektörlüğünden izin talep edilmiştir. İzin talebi sırasında; anketin uygulanma amacı, kapsamı ve uygulama aşamaları hakkında bilgi yazısı ve yazı Ek'inde uygulanacak anket örneği üniversitelerin Rektörlüğüne sunulmuştur. Ege Üniversitesi Rektörlüğünün sözlü onayına rağmen Genel Sekreterlikten onay alınmadığı için anket diğer üç üniversitede uygulanabilmiştir.

Araştırmanın evreni Türkiye'deki tüm Devlet Üniversitelerinde çalışan akademisyenler olup araştırmacıların kısıtları bakımından örneklem, İzmir ili ile sınırlı tutulmuştur. Ancak araştırmanın yapıldığı üç üniversite incelendiğinde; Dokuz Eylül Üniversitesi 1982 yılında kurulmuş olup bünyesinde ön lisans,

lisans, yüksek lisans ve doktora eğitimleri verilmektedir, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü, 1992 yılında kurulmuş olup mühendislik bilimleri alanında yüksek lisans ve doktora eğitimi İngilizce olarak verilmektedir, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, 2010 yılında kurulmuş olup 2013 yılı itibarıyla ön lisans, lisans ve yüksek lisans eğitimlerine başlamıştır. Bu bakımdan anketin uygulandığı üniversiteler yüksek öğretim çeşitliliğini yansıtmaktadır. Günay ve Günay'a (2011) göre İstanbul, Ankara ve İzmir illerindeki üniversitelerde toplam öğretim elemanlarının yaklaşık %44'ü istihdam edilmektedir.

Anket, 20 Haziran-20 Temmuz 2013 tarihleri arasında 1 ay süre ile www.deuanket.com adresinde katılımcılara açık tutulmuştur. Anketin uygulanması üniversite yönetimleri tarafından onaylandıktan sonra belirtilen web adresi, kurumların iç duyuru sistemi ile tüm akademisyenlerin e-postalarına duyurulmuştur. Katılımcılar, ankete belirtilen web adresinden 24 saat ulaşabilmiştir. Anketin, üniversitelerin çoğu bölümünde eğitim dönemlerinin yeni sonlandığı, akademisyenlerin final ve mazeret sınavlarını değerlendirdikleri dönem içinde uygulanması ile anket katılımının yüksek tutulması hedeflenmiştir.

Anket, 15 yapısal soru, 2 tutum sorusu, 10 demografik soru ve 1 açık uçlu soru olarak toplam 28 sorudan oluşmuştur. (Bkz. EK. Anket Formu) Anket, araştırmacılar tarafından literatür taraması doğrultusunda tasarlanmıştır. 30 kişiye pilot uygulama yapılarak son şekli verilmiştir. Yapısal soruların cevap seçenekleri, 5'li Likert ölçeğe alternatif beş seçenekten oluşmaktadır: "1=Kesinlikle katılıyorum, 2=Katılıyorum, 3=Ne katılıyorum ve katılmıyorum, 4=Katılmıyorum ve 5=Kesinlikle katılmıyorum". Altunışık vd. (2005) göre Likert ölçeği daha çok kişilerin tutumlarını ve eğilimlerini ölçme amaçlı olarak kullanılmakta olduğundan anketin amacı doğrultusunda Likert ölçeği seçilmiştir. Veri analizi SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) 20 paket programı kullanılarak yapılmıştır.

C. Tanımlayıcı İstatistik Analizi

Örneklemin demografik verilerine dair sıklık (frequencies) ve yüzdesel dağılımı Tablo 4'te verildiği üzere şöyledir:

Tablo1'e göre kadın ve erkek akademisyenlerin ankete katılım oranları sırasıyla %44 ve %56 olarak erkek ve kadın akademisyenlerin dengeli katılımının sağlandığı görülmüştür. %31 öğretim görevlisi, araştırma görevlisi, okutman ve uzman katılımı, %12 doktoralı öğretim görevlisi, %19 yardımcı doçent, %14 doçent ve %25 profesörün katılımı olmuştur. Bu dağılım, Yükseköğretim Kurulu tarafından verilen kamu üniversitelerinde çalışan öğretim elemanları dağılımına yakındır (YÖK, 2014).

Katılımcıların %40'ı 2000TL-2500TL aralığında gelir elde etmekte, %23'ü 2501TL-3500TL aralığında, %10'u 3501TL-4500TL ve %26'ı 4501TL ve üstü gelir elde etmektedir. Bu gelir dağılımı da ünvanlar ile orantılı görünmektedir, zira kamu üniversitelerinde ücretler ünvan ile ilişkili olarak yükselmektedir. Katılımcıların %27'si sosyal bilimler, %7'si sanat, %43'ü fen bilimleri ve %24'ü sağlık bilimleri alanında çalışan akademisyenlerdir. Sanat alanında katılımın göreceli olarak düşük olmasının nedeni akademik eğitim

döneminin diğer alanlardan daha erken bitiyor olmasına bağlanabilir. İş tecrübesi 5 yıldan az olanların oranı %20, 5-15 yıl olanların oranı %35, 16-25 yıl olanların oranı %24 ve 25 yıl üstü olanların oranı %21 olup her gruptan yeterli temsilin gerçekleştiği anlaşılmaktadır. Katılımcıların %75'i evli, %25'i bekdir. Katılımcıların %40'ı çocuk sahibi olmayıp %36'sı bir çocuk sahibi ve %24'ü iki ve üzeri sayıda çocuk sahibidir. Akademisyenlerin mesleki yükselme kaygıları nedeniyle istediğinden daha az sayıda çocuk sahibi olduğu araştırılmış bir konudur (Arat, 2012). Katılımcıların %65'inin bakmakla yükümlü olduğu bir yakını olmayıp %35'inin vardır. Bu oran, katılımcıların yaklaşık yarısının öğretim üyeliği altındaki ünvanda yer almaları ve kıdem yıllarının düşük olması ile ilişkili olarak anne babalarının görece genç olması olasılığına bağlı olabilir. Katılımcıların %7'si Katip Çelebi Üniversitesi'nden, %74'ü Dokuz Eylül Üniversitesi'nden ve %19'u İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü'nden katılmıştır.

Tablo-4: Örneklem Demografik Değişkenler Bazında Sayısal ve % Dağılımı (n=268)

Değişken	Grup	Sayı	%	Değişken	Grup	Sayı	%
Üniversite	Dokuz Eylül Ün.	198	74	Aylık net kişisel gelir	2.000TL-2.500TL	107	40
	Katip Çelebi Ün.	19	7		2.501TL-3.500TL	62	23
	Ege Ün.	0	0		3.501TL-4.500TL	28	10
	İzmir Y.T.Ens.	51	19		4.501TL ve üstü	71	26
	Toplam	268	100		Toplam	268	100
Cinsiyet	Kadın	119	44	Medeni hal	Evli	201	75
	Erkek	149	56		Bekar	67	25
	Toplam	268	100		Toplam	268	100
Unvan	Öğr.Gör./Araş.G ör./ Okutman/Uzman	84	31	Akademik alan	Sosyal Bilimler	72	27
	Dr.Öğr.Gör.	31	12		Sanat	18	7
	Yrd.Doç.Dr.	50	19		Fen Bilimleri	115	43
	Doçent	37	14		Sağlık Bilimleri	63	24
	Profesör	66	25		Toplam	268	100
	Toplam	268	100		Çocuk sayısı	Yok	106
İş tecrübesi	5 yıldan az	53	20	1		97	36
	5-15 yıl	95	35	2 ve üzeri		65	24
	16-25 yıl	63	24	Toplam		268	100
	25 yıl üstü	57	21				
	Toplam	268	100				
Bakmakla yükümlü	Var	95	35				
Olunan	Yok	173	65				

	Toplam	268	100			
--	--------	-----	-----	--	--	--

Katılımcıların görüşlerinin tanımlayıcı istatistik ile % ve sıklık olarak incelemesi Tablo 5 doğrultusunda şöyledir:

Ankete katılan akademisyenlerin çeşitli mesleki harcamaları vergi avantajı sağlanması ile mesleki çalışmaların teşvik edilmesi hakkındaki görüşleri 1=“Kesinlikle Katılıyorum” ile 2=“Katılıyorum” aralığında oluşmuştur. Anketin durum belirleme amacı doğrultusunda, ifadelere 1 ve 2 seviyesinde katılım oranını belirlemek için en son sütunda 1 ve 2’yi işaretleyenlerin toplamı, toplam katılımcı sayısı olan 268’e orantılanarak bu yanıtlara katılım seviyesi belirlenmiştir.

Tablo-5: Akademisyenlerin Vergi avantajının Mesleki Çalışmayı Teşvik Etmesi Hakkındaki Görüşlerinin Yüzde ve Sayısal Dağılımı (n=268)

Soru	İfade	Ortalama (mean)	1 Kesinlikle katılıyorum	2 Katılıyorum	3 Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	4 Katılmıyorum	5 Kesinlikle katılmıyorum	(1+2)/268
1	Kongre katılımı	1,74	144	85	16	12	11	0,85
2	Konaklama	1,85	126	97	17	15	13	0,83
3	Kitap yazma	1,76	120	108	28	9	3	0,85
4	Materyal alımı	1,63	137	106	14	10	1	0,91
5	Teknolojik araçlar	1,59	155	85	17	6	5	0,90
6	Yurtdışı seyahati	1,55	159	88	9	6	6	0,92
7	Yabancı dil	1,84	124	95	23	21	5	0,82
8	Yeme içme	2,04	105	88	42	24	9	0,72
9	Mesleki gelişim	1,68	134	105	16	7	6	0,89
10	Çalışma ortamı	1,98	101	100	40	25	2	0,75
11	Yükselme	2,13	89	103	38	29	9	0,72
12	Kişisel gelişim	2,10	87	109	37	27	8	0,73
13	Bakmakla yükümlü	2,16	82	104	48	24	10	0,69
14	Maddi yardım	3,11	29	74	55	59	51	0,38
15	Haberdar	2,67	60	71	61	50	26	0,49

Tablo 5’te görüldüğü üzere, 1-12. İfadelere katılım oranı %70’in üzerinde iken 13.soruya katılım %69, 14.soruya katılım %38 ve 15.soruya katılım %49 ile görece düşük olmuştur. 13. soruda “bakmakla yükümlü olunan kişilerin bakım harcamalarına vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder” ifadesine katılımın görece düşük olmasının nedeni, demografik sorularda katılımcıların %65’inin bakımla yükümlü oldukları kimsenin olmadığını belirtmeleri olabilir. 14. soruda “akademik çalışmalarımı yapabilmek için mesleki harcamalarım konusunda başkasından maddi yardım alırım” ifadesine katılımın düşük olması akademisyenlerin maddi ihtiyaçlarını maddi yardım olarak karşılama eğiliminde olmadığını göstermektedir. 15. soruda “yurt dışındaki meslektaşlarımla, mesleki harcamalarımla vergiden düşebildiğinden haberdarım” ifadesine katılım oranındaki görece düşüklük akademisyenlerin bu konudan haberdar olmadıklarına işaret etmektedir. Akademisyenler ilk 12 sorudaki;

kongreye katılımı için yapılan harcamalara, mesleki amaçlı seyahatlerde konaklama harcamasına, kitap yazmak gibi uzun soluklu olan ve eğitim faaliyetinden uzak kalmayı gerektiren dönemde oluşan mesleki harcamalara, mesleki malzeme alım harcamasına, mesleki çalışmada kullanılan laptop gibi teknolojik araç alım harcamasına, yurt dışında iş seyahati harcamalarına, yabancı dil öğrenmek için yapılan harcamalara, mesai saatleri içinde yeme-içme ile ilgili yapılan harcamalara, mesleki gelişim harcamalarına, çalışma ortamını iyileştirmek için yapılan harcamalara, akademik yükselme çalışmaları için oluşan mesleki harcamalara ve kişisel gelişim için yapılan harcamalara vergi yoluyla avantaj sağlanmasının mesleki çalışma yapmayı teşvik edeceği görüşüne %70 ve üzerinde katılmıştır.

Tablo 6'daki ortalamadan da görüldüğü üzere "maddi yardım" ile ilgili 14. Soru haricinde, katılım 1 ve 2 nolu yanıtlarda toplanmaktadır. Standart sapmaları 1,500'dan düşük olup katılımcıların çoğunluğunun bu yanıtlarda bulunduğu anlaşılmaktadır. Ortalaması 2'nin üzerinde olan ifadeler ise "yeme içme, yükselme, kişisel gelişim, maddi yardım alma ve haberdar olma" maddeleridir. Bu ifadelerin gruplar arası farklılık gösterebileceği anlaşılmaktadır.

Verilerin, parametrik testlere uygunluğu bakımından normal dağılım göstermesi durumu incelenmiştir. Çarpıklık (skewness) konusunda verilerin aritmetik ortalamasının standart sapmasına oranı bulunarak dörtten küçük olması nedeniyle uygunluğu belirlenmiştir (Altunışık vd., 2005). Ayrıca örnek boyutu (268) da normal dağılıma yaklaşıma izin vermektedir.

Tablo-6: Akademisyenlerin Vergi Avantajının Mesleki Çalışmayı Teşvik Etmesi Hakkındaki Görüşlerinin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (n=268)

	N	Mean	Std. Deviation	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
Kongre katılımı	268	1,74	1,039	1,679	,149	2,388	,297
Konaklama	268	1,85	1,085	1,490	,149	1,658	,297
Kitap yazma	268	1,76	,855	1,248	,149	1,736	,297
Materyal alımı	268	1,63	,781	1,428	,149	2,327	,297
Teknolojik araçlar	268	1,59	,855	1,852	,149	3,944	,297
Yurtdışı seyahati	268	1,55	,849	2,114	,149	5,247	,297
Yabancı dil	268	1,84	1,003	1,254	,149	,991	,297
Yeme içme	268	2,04	1,101	,930	,149	,091	,297
Mesleki gelişim	268	1,68	,875	1,722	,149	3,575	,297
Çalışma ortamı	268	1,98	,985	,820	,149	-,109	,297
Yükselme	268	2,13	1,094	,869	,149	,001	,297
Kişisel gelişim	268	2,10	1,062	,905	,149	,172	,297
Bakmakla yükümlü	268	2,16	1,075	,834	,149	,098	,297
Maddi yardım	268	3,11	1,298	,025	,149	-1,179	,297
Haberdar	268	2,67	1,277	,273	,149	-1,010	,297

D. Farklılıkları İnceleme Yönelik Analiz

Anket ifadelerine katılım düzeyinde gruplar arası farklılık olup olmadığı farklılık analizi ile incelenmiştir. Evli, bekar ile kadın ve erkek grupları arasındaki farklılık bağımsız örneklem t testi (independent samples t test) ile test edilmiş, unvan, gelir, iş tecrübesi, akademik alan ve çocuklu olup olmadığına dair gruplar arasındaki farklılık tek yönlü varyans analizi (one way anova test) ile test edilmiştir. Her bir anket ifadesi için gruplar arası farklılığı araştıran hipotez kurulmuştur, örneğin:

H_0 =Kongreye katılım harcamalarına vergi avantajı sağlanması mesleki çalışma yapmamı teşvik eder ifadesi gruplar arasında farklı değildir.

H_1 =Kongreye katılım harcamalarına vergi avantajı sağlanması mesleki çalışma yapmamı teşvik eder ifadesi gruplar arasında farklıdır.

$P > 0,05$ ($\alpha = 0,05$ için) olan test sonuçları için gruplar arasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılığın olmadığı kabul edilmiştir.

Evli ve bekar olan akademisyenler arasında iki anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 7):

• *Kongreye katılım harcamalarına* dair ifadenin bağımsız örneklem t testi sonuçları (F: 18,030 sig. 0,000<0,05) bulunup Levene Testinde eşit varyans varsayılmayan sonuç (Sig.2 tailed 0,004<0,05) incelendiğinde gruplar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan harcamalara* dair ifadenin bağımsız örneklem t testi sonuçları (F:3,425 sig. 0,065>0,05) bulunup Levene Testinde eşit varyansın varsayıldığı sonuç (Sig.2 tailed 0,018<0,05) olduğundan gruplar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Tablo-7: Bağımsız Örneklem T Testi (Independent Samples Test) Sonuçları

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
<i>evli ve bekar gruplar için</i>										
Kongre Katılımı	Equal variances assumed	18,030	,000	-3,573	266	,000	-,512	,143	-,795	-,230
	Equal variances not assumed			-2,979	87,722	,004	-,512	,172	-,854	-,171
Bakmakla Yükümlü olunan	Equal variances assumed	3,425	,065	-2,382	266	,018	-,358	,150	-,654	-,062
	Equal variances not assumed			-2,269	104,635	,025	-,358	,158	-,671	-,045
<i>erkek ve kadın gruplar için</i>										
Bakmakla Yükümlü olunan	Equal variances assumed	,382	,537	2,714	266	,007	,355	,131	,097	,612
	Equal variances not assumed			2,739	260,485	,007	,355	,129	,100	,610
Haberdar Olma	Equal variances assumed	,244	,622	2,981	266	,003	,461	,155	,157	,766

	Equal variances not assumed			2,989	255,36 6	,003	,461	,154	,157	,765
--	--------------------------------	--	--	-------	-------------	------	------	------	------	------

Bu durumda; evli ve bekar akademisyenlerin kongre katılım harcamalarına ve bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan bakım harcamalarına vergi avantajı sağlanmasının mesleki çalışma yapmayı teşvik edeceği konusundaki görüşleri farklılaşmaktadır. Kongreye katılım harcamaları, evli olanlar için daha zorlayıcı olabilmektedir. Bekar olanlar, evli olanlara göre bakmakla yükümlü olma durumu ile daha az karşılaşacaklarından evli olan ve bakım harcamaları olan akademisyenlerin anket ifadelerine katılım düzeyi farklılaşmış olabilir. İki grubun yanıt ortalamasına bakıldığında evli olan grubun ortalaması 2,07 olup bekar grubun ortalaması 2,43'tür. Evli olanların verdikleri yanıtların ortalaması, tüm ifadelerde bekar olanlarınkinden daha düşüktür. Tüm anket ifadelerinde evli olanların yanıt ortalaması 1'e yakın iken bekar olanların yanıt ortalaması 2'ye yakındır. Bu durum evlilerin bu ifadelere katılım seviyesinin daha yüksek olduğu anlamına gelir. Başka bir ifade ile evli olanların mesleki harcamalarına vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentisi daha yüksektir.

Erkek ve kadın olan akademisyenler arasında da iki anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 7):

• *Bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan harcamalara* dair ifadenin bağımsız örneklem t testi sonuçları (F:0,382 sig. 0,537>0,05) bulunup Levene Testinde eşit varyansın varsayıldığı sonuç (Sig.2 tailed 0,007<0,05) olduğundan gruplar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Yurt dışındaki meslektaşlarının, mesleki harcamalarını vergiden düşebileceğini biliyorum* ifadesinin bağımsız örneklem t testi sonuçları (F: 0,244 sig. 0,622>0,05) bulunup Levene Testinde eşit varyansın varsayıldığı sonuç (Sig.2 tailed 0,003<0,05) incelendiğinde gruplar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; erkek ve kadın akademisyenlerin bakım harcamalarına vergi avantajı sağlanmasının mesleki çalışma yapmayı teşvik edeceği konusundaki görüşlerinde farklılık oluşmuştur. Bakım hizmetlerinin genellikle kadınlar tarafından veriliyor olmasına rağmen erkeklerin bakım harcamaları konusunda duyarlılığı daha yüksek olabilir. Çünkü erkeklerin yanıt ortalaması kadınlardan daha düşük olup katılım düzeyleri daha yüksek olmuştur. Mesleki harcamaların vergiden düşülebilmesi konusundan haberdar olup olmama ifadesinde de erkek ve kadın akademisyenlerin farklı görüşleri oluşmuştur. Yukarıda sayılan iki ifade haricindeki diğer tüm anket ifadelerinde erkek ve kadınların verdikleri yanıtların ortalaması birbirine yakındır.

Gelir grupları arasında iki anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 8):

• *Kişisel gelişim harcamalarına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:5,024 Sig.0,002<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde geliri 2501-3500TL arasında olanlar ile 3501-4500TL ve 4501TL ve üzerinde olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Akademik çalışmalarımı yapabilmek için maddi yardım alırım* ifadesinin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:3,266 Sig.0,022<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde geliri 2000-2500TL arasında olanlar ile 3501-4500TL olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; kişisel gelişim harcamalarına vergi avantajı sağlanmasının mesleki çalışmaları teşvik edeceği görüşü, farklı kişisel gelişim harcamalarına sahip olan gelir grupları arasında farklılaşmıştır. “Akademik çalışmalarım için maddi yardım alırım” ifadesine katılım düzeyinde yüksek gelir düzeyinde olan grubun daha çok maddi yardım alma eğiliminde olduğu anlaşılmaktadır. Zira bu ifade için yüksek gelir grubunun yanıt ortalaması, düşük gelir grubundan daha düşük olup katılım düzeyleri yüksek olmuştur.

Tablo-8: Tek Yönlü Varyans Analizi (One Way ANOVA) Sonuçları

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
<i>unvan grupları</i>						
Teknolojik Ürün alımı	Between Groups	6,968	4	1,742	2,436	,048
	Within Groups	188,058	263	,715		
	Total	195,026	267			
Yükselme	Between Groups	16,543	4	4,136	3,588	,007
	Within Groups	303,143	263	1,153		
	Total	319,687	267			
kişisel gelişim	Between Groups	12,122	4	3,030	2,758	,028
	Within Groups	288,953	263	1,099		
	Total	301,075	267			
Bakmakla Yükümlü olunan	Between Groups	12,067	4	3,017	2,674	,032
	Within Groups	296,710	263	1,128		
	Total	308,776	267			
<i>gelir grupları</i>						
kişisel gelişim	Between Groups	16,262	3	5,421	5,024	,002
	Within Groups	284,813	264	1,079		
	Total	301,075	267			
Maddi yardım alma	Between Groups	16,098	3	5,366	3,266	,022
	Within Groups	433,764	264	1,643		
	Total	449,862	267			
<i>çocuk sayısı grupları</i>						
Bakmakla Yükümlü olunan	Between Groups	9,386	2	4,693	4,154	,017
	Within Groups	299,390	265	1,130		
	Total	308,776	267			
<i>iş tecrübesi grupları</i>						

Kongreye katılım	Between Groups	9,841	3	3,280	3,111	,027
	Within Groups	278,350	264	1,054		
	Total	288,190	267			
<i>akademik alan grupları</i>						
Malzeme Alımı	Between Groups	4,856	3	1,619	2,708	,046
	Within Groups	157,830	264	,598		
	Total	162,687	267			
Mesleki gelişim	Between Groups	6,265	3	2,088	2,783	,041
	Within Groups	198,138	264	,751		
	Total	204,403	267			
Çalışma ortamını iyileştirme	Between Groups	7,975	3	2,658	2,797	,041
	Within Groups	250,931	264	,950		
	Total	258,907	267			
Kisisel gelişim	Between Groups	11,898	3	3,966	3,621	,014
	Within Groups	289,177	264	1,095		
	Total	301,075	267			
Maddi yardım alma	Between Groups	16,142	3	5,381	3,275	,022
	Within Groups	433,720	264	1,643		
	Total	449,862	267			

İş tecrübesi grupları arasında bir anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 8):

• *Kongreye katılım harcamalarına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:3,111 Sig.0,027<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde iş tecrübe yılı 5-15 olanlar ile 26 yıl ve üzerinde olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; iş tecrübe yılı az olanlar ile çok olanlar arasında kongreye katılım harcamalarına vergi avantajı sağlanması mesleki çalışma yapmamı teşvik eder ifadesine katılımda görüş farklılığı oluşmuştur. Daha tecrübeli olan akademisyenlerin kongrelerde davetli konuşmacı olma, panel ya da oturum başkanlığı, kongre hakemliği vb. görev alma olasılıkları, daha az tecrübeli olan akademisyenlere göre daha yüksek olduğundan kongreye katılım harcamalarının bütçelerindeki etkisi de farklı oluşabilmektedir. Bu anlamda daha az tecrübeli olanların kongre katılım harcamalarına vergi avantajı sağlanmasına daha çok ihtiyacı bulunmaktadır.

Akademik alan grupları arasında beş anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 8):

• *Mesleğimle ilgili sarf malzemelerinin alımına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,708 Sig.0,046<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey

testinde sosyal bilimler alanı ile fen bilimleri alanında olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Daha konforlu bir çalışma ortamı oluşturmak için yapacağım harcamalara* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,797 Sig.0,041<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde sosyal bilimler alanı ile fen bilimleri alanında olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Mesleki gelişim harcamalarına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,783 Sig.0,041<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde sosyal bilimler alanı ile fen bilimleri alanında olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Kişisel gelişim harcamalarına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:3,621 Sig.0,014<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde sosyal bilimler alanı ile fen bilimleri alanında olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Akademik çalışmalarımı yapabilmek için maddi yardım alırım* ifadesinin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:3,275 Sig.0,022<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde sosyal bilim alanı ile sağlık bilimi alanında olanlar arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; sosyal bilimlerde olanların meslekle ilgili sarf malzemesi alım harcamaları, çalışma ortamını iyileştirmek için yapılan harcamalar, mesleki gelişim harcamaları ve kişisel gelişim harcamaları için vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri fen biliminde olanlarınkinden daha yüksektir. Sağlık biliminde olanlar, akademik çalışmalarını yapabilmek için sosyal bilimlerde olanlara göre daha çok maddi yardım alma eğiliminde olduklarından vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri daha yüksektir.

Çocuk sayısı grupları arasında bir anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 8):

• *Bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan harcamalara* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:4,154 Sig.0,017<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde iki ve üzerinde çocuğu olan akademisyenler ile çocuğu olmayan akademisyenler arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; çocuk sayısının artması, bakım harcamalarının aile bütçesi üzerindeki baskı etkisini artırdığı için iki ve üzerinde çocuğu olanlar ile çocuğu olmayanlar arasında bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan harcamalara vergi avantajı sağlanması mesleki çalışma yapmamı teşvik eder ifadesine katılımı gruplar arası görüş farklılığı oluşmuştur. Bu anlamda, iki ve üzerinde çocuğu olan ve bakmakla yükümlü olduğu biri olan akademisyenlerin çocuksuz olanlara göre bakım harcamalarına vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri daha yüksektir.

Unvan grupları arasında dört anket ifadesinde farklılaşma olduğu belirlenmiştir (Bkz. Tablo 8):

• *Akademik yükselme için yapılan harcamalara* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:3,588 Sig.0,007<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde profesör ile araştırma görevlileri ve profesör ile dr öğretim görevlileri arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Kişisel gelişim harcamalarına* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,758 Sig.0,028<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde profesör ile yardımcı doçentler arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Bakmakla yükümlü olunan kişilere yapılan harcamalara* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,674 Sig.0,032<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde doçentler ile araştırma görevlileri ve doçentler ile yardımcı doçentler arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

• *Mesleğimle ilgili teknolojik araçları satın almak için yaptığım harcamalara* dair ifadenin tek yönlü varyans analizi sonuçları (F:2,436 Sig.0,048<0,05) olup gruplar arası farklılık belirlenmiştir. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna dair yapılan Tukey testinde yardımcı doçentler ile araştırma görevlileri arasında farklılık olduğu belirlenmiştir.

Bu durumda; araştırma görevlileri ve dr öğretim görevlilerinin akademik yükselme için yapılan harcamaları, gelirlerine göre, profesörlerden daha yüksek olabildiği için vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri daha yüksektir. Profesör ve yardımcı doçentlerin kişisel gelişim harcamaları farklı düzeyde olduğundan vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri de farklıdır. Bu durum farklı gelir düzeyine sahip olunması ile de ilişkilidir. Zira yüksek ve düşük gelir grupları arasında da benzer farklılık görülmüştür. Doçentlerin bakmakla yükümlü olunan kişilerin bakımı için yaptıkları harcamalar, yaşları itibariyle bakıma ihtiyacı olan daha çok yakınları olabileceğinden araştırma görevlileri ve yardımcı doçentlere göre farklılaşmaktadır. Bu anlamda doçentlerin vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri daha yüksektir. Araştırma görevlilerinin, meslekle ilgili teknolojik araçları satın almak için yaptıkları harcamalar, yardımcı doçentlerden daha yüksek olabileceğinden vergi avantajı sağlanması konusundaki beklentileri daha yüksektir. Akademik kariyerin daha üst basamağında bulunan yardımcı doçentler muhtemelen ihtiyaç duyulan teknolojik araçları önceki yıllarda satın almaya çalıştıkları için araştırma görevlilerine göre bu harcamaya daha az ihtiyaç duyabilmektedirler.

Tutum sorularına verilen görüşler incelendiğinde şunlar belirlenmiştir:

1. soruda “mesleki harcamalarınız vergi avantajıyla karşılanırsa, artan geliriniz ile sırasıyla hangi tutumu benimsersiniz” ifadesine verilen yanıtlara göre:

• “Mesleki harcamalarımı artırırım” ifadesini 1.seçeneğe yerleştirenlerin oranı %46,

• “Tasarrufumu artırırım” ifadesini 1.seçeneğe yerleştirenlerin oranı %33,

- “Borçlarımı öderim” ifadesini 3.seçeneğe yerleştirenlerin oranı %33 ve
- “Genel Tüketimimi artırırım” ifadesini 4.seçeneğe yerleştirenlerin oranı %44 olup buradan ankete katılanların vergi avantajı sağlanması durumunda ilk olarak mesleki harcamalarını artıracakları, daha sonra tasarrufunu artıracığı ya da borçlarını ödeyeceği ve en son sırada mesleki harcama dışındaki genel tüketimlerini artıracakları anlaşılmaktadır. Buradan akademisyenlerin gelirini yeterli bulmadığı için tüketim yerine mesleki harcamalara öncelik vermeyi tercih ettikleri yorumu yapılabilir. Olası vergi avantajının öncelikle mesleki harcamalar için kullanılacağı anlaşılmaktadır. Ancak vergi avantajı yoluyla artan genel harcama gücü dolaylı olarak genel tüketimi de artıracaktır.

2. tutum sorusunda “mesleki harcamalarınız nedeniyle kişisel gelirinizde azalma olduğunda sırasıyla hangi tutumu benimsersiniz” ifadesine verilen yanıtlara göre:

- “Tüketimimi azaltırım” ifadesini 1.seçeneğe yerleştirenlerin oranı, %54,
- “Tasarrufumu azaltırım” ifadesini 2.seçeneğe yerleştirenlerin oranı, %43,
- “Borçlanırım” ifadesini 3.seçeneğe yerleştirenlerin oranı %73 olup buradan ankete katılanların kişisel gelirinde azalma olması durumunda ilk olarak tüketimi azaltacakları, daha sonra tasarruflarını azaltacakları ve en son sırada borçlanacakları anlaşılmaktadır. Borçlanmanın ağırlıklı olarak en son seçeneğe yerleştirilmesinin nedeni alınan borcun vadesinde ödenemeyeceği endişesinden kaynaklanabileceği yorumu yapılabilir. Zira açık uçlu soruya yanıt verenler arasında sıklıkla “hala geçen senenin borçlarını ödüyorum” ifadesi ile karşılaşmıştır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bu çalışmada, vergileme ilkeleri kapsamında, gelir unsurlarından ücrete ilişkin vergi sistemi içindeki düzenlemeler tartışılmıştır. Buna göre, diğer gelir unsurlarının vergilendirmesi ile kıyaslandığında, ücret geliri vergilemesinin başta eşitlik ve mali güç olmak üzere temel vergileme ilkelerine uygunluğunun sağlanmadığı açıklanmıştır. Ücretler üzerindeki vergi yükü ve ilişkili olduğu mali güç ele alındığında, ücretlilerin vergi yükünün fazla olmakla birlikte ödeme gücünü tespit eden araçların da yeterli olmadığı belirtilmiştir.

Gelir vergisi esasen, verginin kişiselleştirilmesi ve saflık ilkesini benimsemesiyle, ödeme gücüne ulaşmada daha fazla imkan tanıyan bir vergi türü oluşturmaktadır. Ancak, ücretlilerin mesleki harcamalarını belgelendirme ve matraha yansıtması üzerine bir düzenleme bulunmadığından mesleki harcamalar vergileme içinde dikkate alınmamaktadır. Bu durum vergileme ilkelerinden sapma ve hukukun temel esaslarına aykırılık olarak değerlendirilmektedir.

Gelir vergisi, sırasıyla madde 40, 57, 68, 74 ve 78’de; ticari kazançlarda, zirai kazançlarda, serbest meslek kazançlarında, gayrimenkul sermaye iratlarında, menkul sermaye iratlarında, beyan esasında, gelirin elde edilmesi ve idamesi için yapılan mesleki harcamaların, gider olarak indirimine müsaade eden düzenlemeler içermektedir. Diğer taraftan sermaye gelirlerinin vergilendirilmesinde de; sermaye kayıpları, yatırımların amortismanları ve yatırımların büyümesi için yapılan harcamalar vergi matrahından indirim konusu

yapılabilmektedir. Bu düzenlemeler doğrultusundaki uygulamalar, mükellefe gelirin devamlılığı bakımından önemli avantajlar sağlamaktadır. Ücret geliri elde eden mükellefler için ise mesleki harcamalarını dikkate alan böyle bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Bu durum ücretliler bakımından vergi adaletsizliğine ve mesleki harcama gücünün düşmesine sebep olacak bir sorun teşkil etmektedir.

Vergi yükünün dengeli ve adaletli dağılımı gözetildiğinde ücretliler üzerindeki vergi yükü diğer gelir gruplarından daha fazladır. Uzmanlık alanı aynı olan iki mükelleften kamu çalışanı ücretli, serbest çalışan mükelleften daha fazla vergi yükü ile karşılaşmaktadır. Vergi tahsilatının kolaylaşması, kayıt dışılığın önlenmesi, vergi güvenliğinin işletilmesi ve verginin tabana yayılması adına vergi sisteminde yapılan iyileştirmeler, vergi yükünün adaletsiz dağılımı sonucunu doğurmamalıdır.

Kamu üniversitelerinde çalışan akademisyen ücretliler örnekleminde, mesleki harcama gücü değerlendirilirken, anket ifadelerinde; mesleki faaliyetlerin yerine getirilmesi için gerekli olan harcamalar esas alınmıştır. Mesleki faaliyetlerin sürdürülmesinde gerekli olan bu mesleki giderler şunlardan oluşmaktadır:

- Bilimsel veya sanatsal etkinliklere katılım masrafları; katılım ücreti, ulaşım, konaklama vb. (akademik araştırma yapma, kongre vb. nedenlerle akademik etkinliklere katılım)
- Öğretim ve araştırma amaçlı kullanılan materyalleri satın alma masrafları (derslere ait ana ve yardımcı kaynaklara erişim ile laptop, printer, faks makinesi gibi teknolojik araçların alımı)
- Bir üst akademik ünvana başvuru dosyası hazırlama ve ilgili sınavlara katılım süreçlerinde yapılan masraflar,
- Yurt içi ve yurt dışında yapılan yabancı dil öğrenim masrafları,
- Mesai saatleri içinde yeme-içme ve işe gidiş-dönüş ulaşım masrafları.

Yukarıda sıralanan mesleki harcamaların vergi indirimine konu olmasında iki yöntem uygulanabilir. Gerçek gider yöntemi ile indirim konusu yapılabileceği gibi sabit bir oranın belirlenmesi yoluyla götürü gider yöntemi uygulanabilir. Ayrıca gelişmiş ülke örneklerinde görüldüğü üzere belgeye dayalı mesleki harcamalar vergi idaresine, vergi idaresi tarafından düzenlenmiş bir form doldurularak beyan edilebilir. Vergi matrahından indirim konusu olacak tutar, mükellef tarafından harcama yapıldıktan sonra mükellefe iade edilebilir. Vergi iade tutarı, mükellefin şahsi harcamalarında kullanabileceği kartlara yüklenebilir.

Örnekleme yapılan anketin tanımlayıcı istatistik ve varyans analizinden elde edilen sonuçlara göre; meslekte ilerlemek için gerekli olan mesleki harcamaları yapma gücünün akademisyenlerin gelirlerine göre düşük olduğu, gerekli mesleki çalışmaları yapma ve gelişmede, maddi yetersizliğin önemli bir engel olduğu ve mesleki harcamalara vergi indirimi uygulanmasının mesleki çalışmaları teşvik edeceği görülmüştür.

Bu değerlendirmeler çerçevesinde ücretliler için vergi sisteminde iyileştirmeler içeren öneriler şu şekildedir. Anayasamızın 73.md’de belirtilen mali güce göre vergilendirmenin bir gereği olarak ücretlilerin ödeme gücünün dikkate alınmasındaki ayırma ilkesine işlerlik kazandırılmalıdır. Mükelleflere vergi uygulamasında eşitlik ilkesinin sağlanabilmesi bakımından da temel alınan kişiselleştirme kriterleri vergileme ilkelerine uygunluğu sağlayacak çerçevede düzenlenmelidir. Kişiselleştirme kriteri olarak en az geçim indirimi, ekonominin gerçeklerine uygun hale getirilmelidir. Vergi sisteminin temel unsurlarından belge düzeninin ücretliler için de işletilmesi gerekmektedir. Beyan sistemi ile vergi ödeme zamanı, ücretliler için de, diğer gelir unsurlarıyla aynı zamana yayılmalıdır. Ücretliler için de mesleki harcamaların kanunen kabul edilen giderler, vergi indirimi veya iadesi olarak vergi sisteminde düzenlemesi ve vergi matrahı hesabına yansıtılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- ANAYASA MAHKEMESİ, Ankara: Anayasa Mahkemesi
- ALTUNIŞIK, R., ÇOŞKUN, R., BAYRAKTAROĞLU, S. Ve YILDIRIM, E. (2005), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, Geliştirilmiş 4.Baskı, Sakarya.
- ARAT, M. (2012), “Motherhood Effect on Female Academics’ Career” Uluslararası Yükseköğretim Sempozyumu (IHES2012) International Symposium on Higher Education: European Higher Education Network and Turkey’s Trends, Aksaray University, (17-19 Ekim 2012) Aksaray.
- BİYAN, Ö. ve YILMAZ, G. (2012), Ücretlerin Vergilendirilmesine İlişkin Karşılaştırmalı Bir Öneri: Beyanname Yükümlülüğü, *Maliye Dergisi*, 162, Ocak–Haziran, 196-197.
- BUDAK, T. (2010), “Anayasal vergileme ilkeleri: Sporcu ücretlerinin vergilendirilmesi”, *Vergi Dünyası*, 346, Haziran, 114-125
- ÇALGAN, A. T. (2007), *Türkiye’de İstihdam Üzerindeki Mali Yükler Ve İstihdama Etkileri*, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü, Ankara, [http://statik.iskur.gov.tr/tr/rapor_bulten/uzmanlik_tezleri/AHMET%20TALHA%20CALGAN%20\(TÜRKİYE'DE%20İSTİHDAM%20ÜZERİNDEKİ%20MALİ%20YÜKLER.pdf](http://statik.iskur.gov.tr/tr/rapor_bulten/uzmanlik_tezleri/AHMET%20TALHA%20CALGAN%20(TÜRKİYE'DE%20İSTİHDAM%20ÜZERİNDEKİ%20MALİ%20YÜKLER.pdf) (13.10.2013)
- ÇETİNKAYA, O. (2013), Anayasa Mahkemesinin 2011 yılında gelir vergisi tarifesinin %35 dilimini Ücretliler Bakımından İptal Etmesi Sonrası Vergi Hukukundaki Özün Önceliği İlkesinin Geleceği Üzerine Değerlendirme, *Çetinkaya Hukuk Ofisi Sirküleri Vergi Yargılaması Hukuku* Temmuz-01, <http://www.cetinkaya.av.tr/dosyalar/8eef94ec-9f72-43d4-8c22-eadd25ba932d.pdf> (20.11.2013)
- GENÇ, Y. ve RECEP, Y. (2009), Vergilemede adalet ve etkinlik ilişkisi, *Vergi Dünyası*, Ekim, 338
- GÜNAY, D. ve GÜNAY, A. (2011), “1933’den günümüze Türk yükseköğretiminde niceliksel gelişmeler”, *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*, 1(1), 1-22.
- KONCUK, İ., *Memurun bordrosundaki gelir vergisi sürprizi*, www.memurlar.net. (17.12.2013).
- LANG, J. (2000), Çeviren: Funda BAŞARAN, “Vergi Adaletinin Anayasal Temelleri”, *Anayasal Mali Düzen*, 13. Türkiye Mali Sempozyumu, Yayın No:12, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, 14-16 Mayıs 1998, yayın: İstanbul, 2000.
- ÖNER, E. (2007), “Türkiye’de Maaş Ve Ücretli Kesimin Gelir Vergisi Yükü (1980-2005)”, *Vergi Dünyası*, 26 (309), Mayıs, 131-138.
- SARIASLAN, O. (2012), Anayasa Mahkemesi Kararları Çerçevesinde Vergilendirme İlkeleri, *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, Eylül, <http://www.vmhk.org.tr/wp-content/uploads/2012/10/Osman-Sariaslan-Anayasa-Mahkemesi-Kararları-Çerçevesinde-Vergilendirme-İlkeleri.pdf> (27.07.2013)

- TAŞ, M. (2000), *Anayasal Vergileme Normları Açısından Gelir Vergisi, Anayasal Mali Düzen*, XIII. Türkiye Mali Sempozyumu, Yayın No:12, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi,14-16 Mayıs 1998, yayın: İstanbul 2000: 275-300
- TEKBAŞ, A. (2010), “Vergi kanunlarının tabi olduğu anayasal ilkeler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Özel Sayı*, 12, 123-191 (Basım Yılı: 2012)
- TÜRK EĞİTİM (2012), *Ek ders ücreti Vergi matrahına Eklenmesin*, 27 Temmuz 2012, <http://www.turkiyeegitim.com/ek-ders-ucreti,-vergi-matrahina-eklenmesin-39218h.htm>, (14.12.2013)
- TOSUN, M. U. (2013), *Vergi ödeme Gücü ve Ulaşma Yolları*, http://www.yunus.hacettepe.edu.tr/tosun/Odeme_Gucu.ppt (12.12.2013)
- YÖK (2014), *Devlet Üniversiteleri Öğretim Elemanları Dağılımı*, <http://www.yok.gov.tr/web/guest/ogretim-elemanlari-dagilimi>, (24.06.2014).

EK

Anket Formu

Sayın Akademisyen Meslektaşlarımız, Akademisyenlerin, mesleki harcama gücünün vergi kapsamında mesleki çalışmalara etkisini araştıran aşağıda sunulan anketimize, değerli katılımınız, çalışmamızın yasalara kaynak oluşturacak ciddiyette sonuçlanmasına yardımcı olacaktır.

*Gösterdiğiniz ilgi ve yardımlarınıza teşekkür ederiz.
Yrd.Doç.Dr.Funda DİRİL, Dr.Meltem ARAT*

	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Ne katılıyorum Ne katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
1. Kongre katılım bedeli için yaptığım harcamaya vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
2. Mesleki amaçlı konaklama masrafıma vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
3. Kitap yazmak gibi eğitim faaliyetinden uzun süre ayrı kalmamı gerektiren bir faaliyetin masraflarına vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
4. Mesleğimle ilgili sarf malzemelerini almak için yaptığım harcamalara vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
5. Kişisel laptop ve pc gibi mesleğimle ilgili kullanacağım teknolojik araçları almak için yaptığım harcamaya vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
6. Yurtdışı iş seyahatlerindeki masraflarıma vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
7. Yabancı dil öğrenmek için yaptığım harcamalarıma vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					

8. Mesai süreleri içinde yeme-içme masraflarına vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
9. Mesleki gelişim masraflarına vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
10. Daha konforlu bir çalışma ortamı oluşturmak için yapacağım masraflarıma vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
11. Akademik yükselme için yapılan harcamalara vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
12. Kişisel gelişimim için yaptığım masraflara vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
13. Bakmakla yükümlü olunan kişilerin bakım masraflarına vergi yoluyla avantaj sağlanması, mesleki çalışma yapmamı teşvik eder.					
14. Akademik çalışmalarımı yapabilmek için mesleki harcamalarım konusunda başkasından maddi yardım alırım.					
15. Yurt dışındaki meslektaşlarımın, mesleki harcamalarını vergiden düşebildiğinden haberdarım.					

1. Unvanınız:

Öğretim Görevlisi/Araştırma Görevlisi/Okutman/Uzman
Doktoralı Öğretim Görevlisi
Yrd.Doç.Dr.
Doçent
Profesör

2. Aylık net kişisel geliriniz:

2.000TL-2.500TL
2.501 TL-3.500TL
3.501 TL-4.500TL
4.5001TL ve üstü

3. Görev yaptığınız akademik alan:

Sosyal Bilimler Sanat
Fen Bilimleri Sağlık Bilimleri

4. İş tecrübeniz:

5 yıldan az
5 -15 yıl
16 -25 yıl
25 yıl üstü

5. Cinsiyetiniz:

Kadın
Erkek

6. Medeni haliniz:

Evli

Bekar

7. Çocuk sayısı:

Yok
1 (bir)

2 (iki) ve üzeri

8. Bakmakla yükümlü olduğunuz kişi olup olmadığı:

Var

Yok

9. Eşiniz varsa; çalışıp çalışmadığı:

Eşim yok
Çalışıyor
Çalışmıyor

10. Hangi üniversitede çalışıldığı:

Katip Çelebi Üniversitesi
Dokuz Eylül Üniversitesi
Ege Üniversitesi
İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü

11. Mesleki harcamalarınız vergi avantajıyla karşılanırsa, artan geliriniz ile sırasıyla hangi tutumu benimsersiniz:

Tüketimimi artırırım
Mesleki harcamalarımı artırırım
Tasarrufumu artırırım
Borçlarımı öderim

12. Mesleki harcamalarınız nedeniyle sahsi gelirinizde azalma olduğunda sırasıyla hangi tutumu benimsersiniz:

Tüketimimi azaltırım
Tasarrufumu azaltırım
Borçlarımı

Bu konuda varsa diğer görüşleriniz: