

Vergi Kanunlarının Genel Yapısının Değerlendirilmesi: Tokat İli Özelinde Bir Uygulama¹ *Evaluation of General Structure of Tax Laws: An Application in the Province of Tokat*

Doğan BOZDOĞAN

Dr. Öğr. Üyesi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, dogan.bozdogan@gop.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3961-0506>

Serhat KURT

Uzman, Kültür ve Turizm Bakanlığı, kurtserhat60@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2900-1608>

MAKALE BİLGİSİ

ÖZET

Makale Geçmişi:

Geliş: 3 Ocak 2019

Düzeltilme Geliş: 20 Şubat 2019

Kabul: 12 Mart 2019

Anahtar Kelimeler:

Vergi Kanunları, Vergi

Kanunlarının Karmaşıklığı, Vergi

Bilinci, Vergi Ahlakı

© 2019 PESA Tüm hakları saklıdır

Devletlerin vergi kayıpları yaşamalarında mükellef ile aralarında bulunan ilişki belirleyici olmaktadır. Vergi kanunlarının karmaşık yapıları bu ilişkiyi olumsuz yönde etkilemektedir. Çalışmada vergi kanunlarının genel yapısı ve karmaşık yapıları ele alınmıştır. Yapılan anket çalışması ile vergi kanunlarının karmaşık yapıları ortaya çıkartılması amaçlanmıştır. Anket çalışması SPSS programı ile analiz edilerek Cronbach Alpha test sonucu ile güvenilirliği kanıtlanmıştır.

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Article History:

Received: 3 January 2019

Received in revised form: 20

February 2019

Accepted: 12 March 2019

Keywords:

Tax Laws, Tax Code

Complications, Tax

Consciousness, Tax Ethics

© 2019 PESA All rights reserved

The relationship between the taxpayer and the taxpayers is the determinant of the tax losses of the states. The complex structures of tax laws negatively affect this relationship. The general structure and complex structures of tax laws are discussed in this study. The survey study aims to reveal the complex structures of tax laws. The questionnaire was analyzed with SPSS program and it was proven reliable with Cronbach Alpha test result.

¹ Bu makale, birinci yazar tarafından Dr. Öğr. Üyesi danışmanlığında hazırlanan "Vergi Kanunlarının Genel Yapısının Değerlendirilmesi: Tokat İli Özelinde Bir Uygulama" başlıklı yüksek lisans tezinden üretilmiştir (Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, 2018).

GİRİŞ

Devletler, varlıklarını devam ettirebilmeleri için ihtiyaç duydukları ekonomik kaynakların büyük kısmını vergilerden finanse etmektedir. Devletler açısından son derece önemli bir gelir kaynağı olan vergilerin hukuki dayanağı anayasa ve kanunlar ile oluşturulmaktadır.

Vergi sistemlerinin istenilen düzeyde işleyebilmesi ve vergi kayıplarının önüne geçebilmek açısından vergi kanunları son derece önemlidir. Vergi kayıplarında etkili olan faktörlerden bir diğeri ise mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıklarıdır. Mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıkları vergi kanunlarının yapısı, bireylerin vergi bilinci ve vergi ahlak seviyeleri gibi etkenlerden etkilenmektedir.

Çalışmada öncelikle vergi kanunlarının genel yapısı incelenerek, vergi kanunlarının uygulanabilirliği, mükellefler üzerindeki yaptırım gücü ve karmaşıklık düzeyleri üzerinde durulmuştur. Uygulama kısmında ise vergi kanunlarının genel yapısı Tokat ili özelinde incelenmiştir. Vergi kanunlarının yapısı ve vergi kanunlarının mükellefler üzerindeki etkilerini tespit edebilmek amacıyla 29 sorudan oluşan anket çalışması oluşturulmuştur. Anket çalışması, Tokat Merkez ilçesinde faaliyetlerine devam eden avukat ve muhasebe meslek mensupları ile Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde bulunan akademisyen ve öğrencilere uygulanmıştır. Toplamda 600 kişiye ulaşılan anket çalışmasından elde edilen veriler SPSS istatistik programı ile analizleri yapılarak yorumlanmış ve elde edilen bulgular ışığında bir takım önerilerde bulunulmuştur.

1.Vergi Kanunlarının Genel Yapısı

1.1. Vergi Kanunları

Devletlerin düzeni sağlamak, varlıklarını devam ettirebilmek ve yaptıkları işlemlere dayanak oluşturmak amacıyla tarih boyunca uyguladıkları yazılı veya yazısız birçok kural bulunmaktadır. Özellikle dünya genelinde başlayan demokrasi hareketlerinin sonucu olarak, demokrasilerin gereği olan yazılı hukuk kuralları devletlerin temel dayanağını oluşturmuştur.

Devletlerin kamu harcamalarını finanse ettikleri önemli ekonomik kaynaklarının başında vergiler gelmektedir. Bu nedenle vergiler, geçmişten günümüze kadar devletlerin gelir elde edebilmek amacıyla kullandıkları uygulamalardır. Diğer tüm alanlarda olduğu gibi vergi uygulamaları da, tarih boyunca dönemin şartları itibariyle değişikliklere uğrayarak bugün kullanılmakta olan halini almıştır. Özellikle yazılı hukuk kuralları ve demokrasilerin dünyada yaygınlaşması üzerine vergi uygulamalarında da bu yönde değişiklikler meydana gelmiştir. Hukuk kurallarının devlet yönetimlerinde hakim olması ile birlikte devletler vergi uygulamalarını, çıkarttıkları vergi kanunları ile sağlamlaştırarak yasal hale getirmektedirler.

Türk vergi sisteminin temel dayanağını anayasa ve Türk vergi kanunları oluşturmaktadır. Bu nedenle Türk vergi kanunları, Türk vergi sisteminin başarılı bir şekilde işleyebilmesi açısından önemli bir paya sahiptir. Vergi kanunları, Türk vergi sistemi açısından var olan bu öneminin yanı sıra devlet ile mükellefler arasında oluşan ilişkiler açısından da belirleyici olmaktadır.

Bireylerin vergiyle alakalı konularda devlet ile olan ilişkileri farklılıklar göstermektedir. Mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıklarının birbirlerinden farklı olmasından dolayı, mükellef ile devlet arasında oluşan ilişki de her birey açısından farklı seviyelerde olabilmektedir. Bu farklılığın oluşmasına neden olan birçok etken bulunmaktadır. Bu etkenler, bireylerin vergiye karşı bakış açısından kaynaklanan kişisel nedenler olabileceği gibi vergi kanunları ve vergi uygulamalarından da kaynaklanabilmektedir. Mükelleflerin vergiye karşı duyarlılığı üzerinde etkili olan ve bireyler üzerinde farklı seviyelerde gözlemlenen kişisel nedenlerden bazıları mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlak seviyeleridir. Mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlak seviyelerinde belirleyici olan etkenlerin başında ise vergi kanunları ve vergi uygulamaları gelmektedir.

Vergi kanunlarının mükellefler üzerinde olumlu ve olumsuz birçok etkisi bulunmaktadır. Vergi kanunlarının mükellefler üzerindeki bu etkilerini açıklayabilmek için öncelikle vergi kanunlarının genel yapısı ve mükellefler üzerinde oluşturduğu etkiler tespit etmek

gerekmektedir. 1982 Anayasası'nın farklı maddelerinden alınan vergileme ilkeleri, vergi kanunlarının oluşturulurken uyulması gereken temel ilkeleri belirtmektedir. Bu ilkeler dikkate alınmadan oluşturulan vergi kanunları, mükellefler üzerinde olumsuz etkilere neden olabilecektir. Bu nedenle vergi kanunların, oluşumu, içeriği ve vergileme ilkelerine uygunluğu mükellefler üzerinde oluşturduğu etki bakımından son derece önemlidir.

Vergi kanunlarının mükellefler üzerinde yarattığı etkileri açıklayabilmek için öncelikle vergi kanunlarının genel yapısı ile birlikte, vergi kanunlarının dili, uygulanabilirliği, karmaşıklığı, cezai uygulamalarının mükellefler üzerinde oluşturduğu yaptırım gücü gibi etkenleri incelememiz gerekmektedir.

1.1.1. Türk Vergi Kanunlarının Genel Yapısı

Günümüz dünyasında demokratik ve çağdaş her devlette olduğu gibi Türkiye'de anayasal düzeni esas almaktadır. Bu açıdan, bir hukuk devleti olan Türkiye yaptığı işlemlerin tamamını anayasa ve kanunlara uygun olarak yürütmektedir. Vergi uygulamalarının türü ve içerik farklılıklardan dolayı her vergi için ayrı vergi kanunu yürürlüğe koyulmaktadır. Bu özellikleri ile vergi kanunları, tıpkı "İnsan Hakları Bildirgesi" veya "Anayasa" gibi toplumun tümünü ilgilendiren kamuya yönelik düzenlemelerdir (Karabacak; 2013:39).

Kayıt dışı ekonomileri azaltarak vergi gelirlerini artırabilmek için vergi uygulamalarının öneminin yanı sıra bu uygulamalara işlerlik kazandıran vergi kanunları da son derece önemlidir. Bu nedenle yürürlükte bulunan vergi kanunlarının; uygulanabilirliği, dilinin anlaşılabilirliği, karmaşıklık seviyesi ve mükellefler üzerinde oluşturduğu yaptırım gücü son derece önemlidir.

1.1.1.1. Uygulama Açısından Türk Vergi Kanunları

Türkiye'de kayıt dışı ekonomilerin yüksek seviyelerde olmasının altında birçok neden bulunmaktadır. Vergi kaçırma nedenleri genel olarak mükelleflerden kaynaklı bireysel sebeplere dayandırılrsa da birçok kamusal etken de vergi kayıpları üzerinde etkili olmaktadır.

Vergi kayıplarına neden olan kamusal etkenleri genel olarak hukuki nedenler ve vergi uygulamaları olarak sıralayabiliriz. Vergi kayıplarının hukuki nedenleri arasında; hukuki düzenlemeler, hukuku uygulama ve uyuşmazlıkların çözümü aşamalarına ilişkin nedenler ya da boşluklar gösterilmektedir (Karakoç; 2004: 90). Devlet tarafından vergi ile alakalı hukuki düzenlemeler yapılırken, bunların anayasaya uygunluğunun yanı sıra vergilendirme ilkelerine de uygun olması gerekmektedir. Aksi takdirde birçoğu 1982 Anayasasının maddeleri içerisinde alınmış vergilendirme ilkeleri dikkate alınmadan yapılan hukuki düzenlemeler mükellefler tarafından kabul edilemez düzeylerde olabilmektedir. Bu nedenle hukuk devleti, vergi adaleti, verginin genelliği, verginin kanuniliği ve daha birçok vergilendirme ilkesi vergi kanunlarının uygulanabilirliği ve bu sayede vergi kayıplarının azaltılabilmesi açısından son derece önemlidir. Yani, hukuk devleti olmanın gereği olarak, kanunlara uygun ve mükellefler arasında adaletli bir şekilde uygulamaya olanak sağlayan vergi kanunları toplum tarafından kabul edilebilecektir.

Vergi kanunlarında sıkça değişiklikler yapılması, vergi kanunlarının iyi hazırlanamamasından kaynaklanan kanun boşlukları ve kamu otoritesi tarafından oluşturulan birtakım vergi uygulamaları, yaşanan vergi kayıplarında büyük bir paya sahip olmaktadır. Vergi kanunlarının sık değişikliğe uğraması mükellefler tarafından olumsuz karşılanabileceği gibi, vergi kanunlarında oluşan boşluklar da mükelleflerin vergiden kaçınmalarına olanak sağlamaktadır.

Bunların yanı sıra bazı vergi uygulamaları mükellefler tarafından olumsuz karşılanmakta ve mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıklarını olumsuz etkilemektedir. Bu vergi uygulamalarına örnek olarak vergi muafiyet ve istisnaları gösterilmektedir. Vergilendirilmesi gereken belirli konulara ya da kişilere tanınan muafiyet ve istisnalar, vergi yükümlülüklerini düzenli yerine getiren ve vergi bilinci yüksek bireyler üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır. Bu nedenle, istisna ve muafiyetlerin iyi belirlenememesi; vergi kanunlarında çok sayıda istisna ve muafiyetin bulunması ve vergilerin teşvik amacıyla kullanılması vergi kayıplarına yol açmakta ve bunları çoğaltmaktadır (Karakoç; 2004: 94).

1.1.1.2. Vergi Cezaları Açısından Türk Vergi Kanunları

Türk Ceza kanunu ile hangi davranışların suç teşkil ettiği ve suçlara verilecek cezalar açıkça belirtilmektedir. Kanuna aykırı olarak gerçekleştirilen her türlü eylem ve davranış 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu ile cezalandırılmaktadır. Vergi ile alakalı işlemlerde de hukuki durum aynı şekilde uygulanmaktadır. Mükelleflerin hukuki olarak uymaları gereken kuralları ve hangi davranışların kanunen suç sayılacağı vergi kanunlarının içerisinde ve genel olarak vergi hukuku ile belirtilmektedir.

Devlet, kamusal ihtiyaçları giderebilmek için vatandaşlara anayasadan aldığı vergilendirme yetkisi ile vergi yükümlülüğü getirmektedir. Bu nedenle mükellefler kanunen yükümlülüklerini yerine getirmeye mecburdurlar. Yükümlülüğünü yerine getirmeyen kişilere hangi cezai yaptırımların uygulanacağı ise vergi kanunlarında belirtilmektedir. Ancak, kayıt dışı ekonomilerin çok fazla yaşanması cezai uygulamaların mükellefler üzerinde caydırıcı etkisinin olmadığını göstermektedir. Bunun nedeni ise, vergi cezalarının mevzuat ve uygulamada yetersiz kalması gösterilebilmektedir.

Diğer tüm ceza kanunlarında olması gerektiği gibi vergi cezalarının da net, caydırıcı ve vatandaşlar üzerinde adil olması gerekmektedir. Tüm bunların aksine, vergi ceza kanunlarının belirsiz, yoruma açık suç ve ceza hükümlerinin uygulanması sonucunda birtakım güçlükler, zaafılar ve keyfi davranışlar ortaya çıkmaktadır (Karakoç; 2004: 98). Tüm bunlara örnek olarak, vergi cezalarının ertelenmesi, cezalarda yapılan indirim, vergi afları gibi uygulamalar gösterilebilmektedir. Vergi cezası uygulanan mükellefin cezasında erteleme ya da indirim yoluna gidilmesi olası bir vergi affının habercisi olarak algılanabilmektedir. Zaten vergi yükümlülüğünü yerine getirmediği için vergi cezası uygulanan mükellef, vergi cezasında indirim ve erteleme gibi uygulamalar nedeniyle yine vergiden kaçabilecektir.

Vergi ceza kanunlarının mükellefler üzerindeki yaptırım gücünde yaşanan sorunların başında vergi aflarını sayabiliriz. Tüm bu sorunların yanı sıra vergi aflarının, vergi idaresi açısından olumlu etkilerinin de olduğu düşünülmektedir. Vergi idaresi açısından vergi afları genellikle tahsil edilemeyen ve ceza uygulanan vergi alacaklarının en azından bir kısmının tahsil edilebilmesi açısından uygulanmaktadır. Vergi aflarının, vergi gelirlerini artırarak gelir sağlamak, vergi idaresinin ve yargının yükünün azaltılması gibi faydaları bulunmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş; 2013: 99).

Siyasi ve mali birçok nedeni bulunan vergi afları cezaya uğrayan mükellefler tarafından olumlu karşılanırken, vergisini ödeyen bilinçli mükellefler tarafından ise olumsuz karşılanmaktadır. Bu şekilde ortaya çıkan olumsuzluklar ile birlikte vatandaşların vergi yönetimine olan güveninin sarsıldığı gibi mükelleflerin vergiye uyumları da bu durumlardan olumsuz etkilenmektedir.

1.1.1.3. Yaptırım Gücü Açısından Türk Vergi Kanunları

Devletler, vergi alacağını kanunlar yoluyla yasal dayanağını oluşturarak garanti altına almaktadır. Her bir vergi kanunu içerisinde, vergi sürecinin işleyişi ile birlikte vergi yükümlülüğünün yerine getirilmediği durumlarda hangi cezai yaptırımlar ile karşılaşılacağı belirtilmektedir. Bu durum Vergi Usul Kanunu'nun 331. maddesinde "*Vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler, bu kitapta yazılı vergi cezaları (vergi ziyaı cezası ve usulsüzlük cezaları) ve diğer cezalar ile cezalandırılırlar.*" şeklinde açıklanmaktadır.

Görüldüğü üzere Türk vergi kanunları, Türk vergi sisteminin uygulanabilmesi için mükellefler üzerinde yaptırım gücü oluşturmaktadır. Fakat Türk vergi hukukunun bu yaptırım gücü hukukun diğer dallarında olduğu kadar keskin ve istisnasız uygulanamamaktadır. Bunun nedeni ise, daha önce belirtildiği gibi Türk vergi sistemi içerisinde yer alan istisna, muafiyet, af gibi uygulamaların varlığı gösterilebilmektedir. Bu uygulamaların sıkça tekrarlanması mükellefler tarafından vergi sistemine ve vergi hukukuna olan inançları olumsuz etkilemektedir. Bunun sonucu olarak ise vergi kanunlarının yaptırım gücü azalarak, kayıt dışı ekonomilerde artış yaşanmaktadır.

Bir toplumda kayıt dışı ekonomileri azaltabilmek için öncelikle mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıklarının artırılması gerekmektedir. Vergi kanunlarının yaptırım gücü de

mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıkları üzerinde etkili olan faktörlerden birisidir. Yeterli yaptırım gücü olmayan vergi kanunları, vergiden kaçınan mükellef açısından olumlu karşılanırken, vergisini düzenli ödeyen vergiye karşı duyarlılığı yüksek bireyler açısından olumsuz karşılanmaktadır. Bu nedenle vergi kanunları mükelleflerin tamamını kapsayan, uygulanabilir ve vergileme ilkelerine uygun şekilde oluşturulması mükelleflerin vergiye bakışı açısından olumlu etkiler yaratacaktır.

1.1.1.4. Türk Vergi Kanunlarının Karmaşıklığı

Bir ülkede yürürlükte bulunan yasal düzenlemeler mevzuat olarak adlandırılmaktadır. Türk vergi hukuku mevzuatı sadece kanunlarla sınırlı değildir. Kanunların yanı sıra Türk vergi hukuku içerisinde tüzük, yönetmelik, bakanlar kurulu kararları ve maliye bakanlığı tarafından çıkarılan tebliğler yer almaktadır. Mevzuatın vatandaşlar açısından anlaşılır, sade ve mümkün olduğu kadar kısa olması gerekirken, vergi kanunlarının karmaşık yapıda olması birtakım olumsuzluklara yol açmaktadır. Mükelleflerin bu kadar metin yığını anlaması ve bunları hukuka uygun olarak uygulaması çok zordur. Bu nedenle, yeterince anlayamamaktan, kavrayamamaktan ve uygulayamamaktan kaynaklanan vergi kayıp ve kaçaklarının olması kaçınılmaz olmaktadır (Karakoç; 2004: 104).

Modern vergi sistemlerinin oldukça karmaşık bir hale gelmesi topluma vergi dışında ekstra maliyetler yüklediği ve toplum tarafından vergi mevzuat kaosuyla yaşadığı genel olarak değerlendirilmektedir (Karabacak; 2013: 16). Vergi karmaşıklıklarının belirlenmesi ile ilgili henüz dünya genelinde kabul görmüş bir ölçüt oluşturulamamıştır. Bu nedenle vergi kanunlarının karmaşıklık sorununun çözümünden önce, vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyinin ölçülmesi için gerekli ölçütlerin oluşturulması gerekmektedir (Karabacak; 2013: 40).

Vergi karmaşıklığının belirlenebilmesi için herhangi bir ölçütün olmamasına rağmen, elde edilen birtakım veriler ile bu konuda yorum yapılabilir. Vergi kanunlarının sayısı ve uzunluğu, mükelleflerin vergiye uyum seviyeleri, devletin vergi kanunlarının uygulanması amacıyla katlandığı maliyetler ve mükelleflerin vergi kanunlarını anlayabilmek için aldıkları uzman yardımları gibi veriler vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyleri hakkında bilgiler vermektedir.

Vergi kanunları oluşturulurken dikkat edilmesi gereken unsurların başında kanunlarda kullanılan dilin özellikleri gelmektedir. Vergi kanunlarının gerektiği kadar açık, anlaşılır, kısa ve olması gerektiği kadar minimum sayıda olması hem kanunları uygulayan devlet açısından, hem de verginin yükümlüsü olan vatandaş açısından olumlu şekilde sonuçlanacaktır. Nasıl ki okunan herhangi bir metnin dilinin sade olması onu tüm okurları tarafından anlaşılır kılıyorsa, vergi kanunlarının da sade bir dil ile yazılması, kanunları tüm mükellefler tarafından anlaşılır kılacaktır. Bu sayede devletin mükellefe ulaşmak amacıyla katlandığı maliyetler azaldığı gibi vergi gelirlerinde de artış sağlanabilecektir.

Vergi kanunlarının karmaşıklığı konusunda dikkate alınabilecek bir başka veri ise, mükelleflerin vergi yükümlülükleri ile ilgili olarak uzman desteği alma oranlarıdır. Mükelleflerin çeşitli ülkelerde vergi uzmanına başvuru oranlarını açıklayan OECD raporlarına göre, en çok uzmana başvuran ülke İtalya olurken, onu Avustralya, İrlanda, Avusturya, Türkiye ve Amerika takip etmektedir (Karabacak; 2013: 43). Mükelleflerin vergi ile alakalı uzman yardımı almasının vergi kanunlarının karmaşık olmasından kaynaklandığı söylenebilir. Vergi kanunlarını anlamayarak uzman yardımı almak zorunda kalan mükelleflere, vergi borçlarının yanı sıra aldıkları uzman yardımından dolayı ekstra maliyetler yüklenmektedir. Bu şekilde vergi borçlarının haricinde vergi ile alakalı olarak oluşan maliyetler mükellefler üzerinde olumsuz etkilere neden olmaktadır.

Vergi kayıplarının önüne geçebilmek için yapılan birçok çalışma ile birlikte bu şekilde vergi kanunlarından kaynaklı sorunların giderilmesi, mükelleflerin vergiye karşı olan tutumları üzerinde etkili olacaktır. Bu sorunların giderilebilmesi için öncelikle vergi kanunlarının her mükellefin anlayabileceği şekilde basitleştirilerek karmaşıklığın ortadan kaldırılması gerekmektedir.

1.2. Mükelleflerin Vergiye Karşı Duyarlılığı

Duyarlılık kelime anlamı olarak, kişilerin karşılaştıkları olaylara olan ilgi ve hassasiyetlerini gösterebilme durumudur. Bir toplumda yaşayan bireylerin yaşanan olaylar karşısında gösterdikleri tepki ve duyarlılıklar farklı olabilmektedir. Kişilerin duyarlılıklarında ortaya çıkan bu farklar ise, bireylerin olaylara bakış açısı ve düşünce farklılıklarından dolayı ortaya çıkmaktadır. Kişilerin duyarlılıklarında görülen bu farklılıklar her alanda olduğu gibi vergi ile ilgili konularda da fazlasıyla görülebilmektedir.

Devletlerin kamusal hizmetlerin karşılığı olarak topladığı vergiler, mükellefler üzerinde farklı etkiler yaratabilmektedir. Bu etkiler her mükellef için farklı nedenlerden kaynaklanabilmektedir. Bu farkları ortaya çıkaran nedenlerin başında ise mükelleflerin vergiye karşı tutumları ve vergiyi algılama şekilleri gelmektedir.

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen birçok etken bulunmaktadır. Mükellef üzerinde etkili olan bu etkenlerin başında vergi kanunlarının şekil, amaç ve uygulamaları gelmektedir. Bunun dışında mükellef davranışlarını etkileyen; ekonomik, sosyal, kültürel, siyasal ve yönetsel olmak üzere birçok faktör bulunmaktadır (Taşkın; 2012: 71).

Türkiye ekonomisinin içerisinde kayıt dışı ekonomiler oldukça fazla yer almaktadır. Günümüzde her devlet kayıt dışı ekonomileri azaltarak, kayıt altına alınabilen güçlü ekonomilere sahip olmayı amaçlamaktadır. Ekonomide kayıt dışılığı azaltarak, bunun karşılığını vergi geliri olarak yansıtabilmek için mükelleflerin vergiye karşı duyarlılığını artırmak gerekmektedir.

Mükelleflerin vergiye karşı duyarlılığını etkileyen kişilik değerleri, psikolojik etkileri ve vergiye karşı düşüncelerinin farklı olmasından dolayı tüm bu faktörlerin mükellefler üzerinde yarattığı etkiler de farklı seviyelerde olabilmektedir. Bu nedenle mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıklarına etki eden tüm bu faktörlerin yanı sıra, mükelleflerin kendi kişisel özelliklerinden kaynaklanan ve toplumda bulunan her bireyde olması gerektiği düşünülen vergi bilinci ve vergi ahlakı gibi etkenlerde son derece önemli olmaktadır.

Daha yüksek vergi bilinci ve vergi ahlakına sahip mükellefler daha yüksek vergi uyumu gösterdiklerinden dolayı mükellef davranışlarına yön veren sosyo-psikolojik faktörlerden daha çok vergi bilinci ve vergi ahlakı kavramları ön plana çıkmaktadır (Organ ve Yegen; 2013:242). Vergi bilinci yerleşmiş toplumlarda mükellefler vergiye karşı olumsuz davranışlar göstermeden vergi borçlarını titizlikle ödemektedirler. Buna karşılık olarak vergi bilincinin yerleşmediği ülkelerde mükellefler vergiyi bir yük olarak görerek her fırsatta bundan kurtulmanın yollarını aramaktadırlar (Buyrukoğlu ve Erasa; 2012:121).

1.2.1.Vergi Bilinci

Türk vergi sisteminde mükellefler ile devlet arasında vergi ile alakalı oluşan ilişki genelde mükellef beyanları üzerine başlamaktadır. Bu nedenle vergi beyanlarının doğruluk derecesi bu ilişkiyi doğrudan etkilemektedir. Türkiye'nin vergi kayıplarının son derece yüksek yaşandığı bir ülke olması genel olarak mükelleflerin vergiye karşı tutumlarından kaynaklanmaktadır. Bu vergi kayıpları birçok nedenden kaynaklanabilmektedir. Türk vergi sistemi içerisinde vergi kayıplarının yüksek oranlarda yaşanmasının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları, vergi kanunları ve vergi uygulamaları gibi birçok etkeni bulunmaktadır.

Devlet uygulamalarının işlerlik kazanması ve istenilen sonuçların elde edilebilmesi için toplumun bilinçli ve ahlaklı bireylerden oluşması son derece önemlidir. Devlet ile bireyler arasındaki tüm ilişkilerde olduğu gibi vergi ile alakalı konularda da mükelleflerin bilinçli davranmaları gerekmektedir. Bu nedenle, vergi ile ulaşılmak istenilen sonuçlar için mükelleflerin, vergiye bakış açıları iyileştirilerek vergi bilinci oluşmuş ve vergi ahlakına sahip birer vatandaş olarak yetiştirilmeleri son derece önemlidir.

Vergi bilinci; devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleşmesi için bireylerin vergilerin gerekliliğine inanması, vergiyi bilmesi ve vergi ile alakalı olarak üzerine düşen yükümlülükleri yerine getirmesi halidir (Yeşilyurt; 2015: 37).

Vergi bilincinin toplumdaki bireyler tarafından benimsenmesi, devletlerin vergi kayıplarında yaşayacakları azalma ile birlikte vergi gelirlerinde artışlara yol açabilecektir. Vergi bilincinin yerleştiği toplumlarda mükellefler öncelikle kendi vergi ödevlerini yerine getirdikten sonra diğer mükelleflerin vergi ödemelerini denetleyeceklerdir (Buyrukoğlu ve Erasa; 2012:122).

Mükelleflerin vergi bilinçlerini etkileyen birçok etken bulunmaktadır. Bu etkenler bireylerin kendi kişilikleri sonucunda ortaya çıkan kişisel faktörler olabileceği gibi, bireylerin vergi bilinçleri üzerinde etkili olan çevresel faktörlerde olabilmektedir. Kişisel faktörler, bireylerin kişisel özelliklerinden kaynaklanan eğitim durumları, siyasi görüşleri, vergiye bakış açıları gibi etkenlerdir. Vergi kanunlarının yapısı ve vergi uygulamaları gibi etkenler ise bireylerin vergi bilinci üzerinde etkili olan çevresel faktörler olarak gösterilmektedir.

1.2.1.1. Vergi Bilincinin Oluşmasında Eğitimin Rolü

Eğitim, toplumun her alanında ihtiyaç duyulan ve devletler tarafından her bireyde olması istenilen bir olgudur. Devletlerin hedeflerinde olan gelişmişlik seviyelerine ulaşabilmeleri için gerekli olan şartlardan birisi de toplumun eğitilmiş bireylerden oluşmasıdır.

Toplumun her alanında olduğu gibi vergi ile alakalı konularda da mükelleflerin eğitilmiş bireylerden oluşması son derece önemlidir. Eğitim seviyeleri yüksek bireylerden oluşan toplumlarda vergi bilincinin daha yüksek olduğu görünürken, eğitim seviyesi daha düşük olan toplumlarda vergi bilincinin daha az olduğu görülmektedir. Bu nedenle devletlerin vatandaşlarına vergi ile ilgili eğitimler vermeleri, mükellefler üzerinde vergi bilincinin oluşması açısından son derece önemlidir.

Türkiye’de henüz uygulama alanı olmayan fakat birçok ülkede uygulanan mükellef eğitim programları ile toplumsal vergi bilincinin pozitif yönde gelişmesi sağlanmaktadır (Demir ve Cığerci; 2016:141). Bu eğitimler ile vergilerin alınma nedenleri, vergilerin kullanıldığı alanlar, mükelleflerin vergi ile alakalı olarak devlete olan sorumlulukları ve mükellef hakları gibi konuların bilgisi verilmektedir. Bu şekilde devlet, vatandaşlara yaşamları boyunca vergi vermenin gerekliliğini anlatarak toplumun gelişmesini ve çağdaşlaşmasını sağladığı gibi, yeterli düzeyde toplanan vergiler ile kamusal ihtiyaçlar zamanında karşılanabilmektedir (Cansız; 2015:134).

Türkiye’de vergi kayıplarının yüksek oranlarda yaşanmasının nedenlerinin başında mükellef ile devlet arasında yaşanan olumsuzluklar gösterilmektedir. Bu olumsuzlukların başında mükelleflerin vergiye karşı olumsuz tutumu ve vergi konusunda devlete karşı güvensizlik sorunu gelmektedir. Bu olumsuzlukları giderebilmek için, vergi alanında gelişmiş ve vergi kayıplarının az yaşandığı ülkelerde uygulandığı gibi Türkiye’de de vatandaşlara küçük yaşlardan itibaren vergi eğitimi verilmelidir. Vatandaşlara verilen temel eğitimlerin yanı sıra vergi eğitimlerinin de verilmesi ile birlikte vergi bilinci oluşmuş, vergi ödemenin vatandaşlık görevi olduğu bilincine sahip bireyler yetiştirmek mümkün olabilecektir.

1.2.1.2. Vergi Kanunlarının Vergi Bilinci Üzerindeki Etkisi

Bireylerin kamu hizmetlerinin finansmanına, kamu ekonomisi ilkeleri gereğince vergiler aracılığıyla katılmaları hem teknik bir zorunluluk hem de anayasalar ile vatandaşlara yüklenen bir ödev olmaktadır (Öncel, Çağan ve Kumrulu; 1985:2). Devletler vergilendirme yetkisini anayasalar üzerinden alarak vergilendirme işlemlerini kanuni hale getirmektedirler. Vergilemenin temel ilkelerinden olan verginin kanuniliği ilkesi gereğince Türkiye, vergilendirme yetkisini 1982 Anayasasından almaktadır.

Devletin vergilendirme yetkisi, Anayasasının 73. maddesinde yer alan kamu giderlerinin karşılanması, kanunilik, mali güç, eşitlik, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleri ile Anayasanın genel hükümlerinden çıkarılan “hukuk devleti ilkesi”, “sosyal devlet ilkesi” ve “hukuki güvenlik ilkesi” gibi birtakım ilkelerle sınırlandırılmıştır (Tekbaş; 2010:123).

Türkiye, hukuk devleti ilkesinin gereği olarak anayasadan aldığı vergilendirme yetkisini vergi kanunları ile kuvvetlendirerek vergilendirmenin yasal dayanağını oluşturmaktadır. Tüm hukuk kurallarında olduğu gibi vergi kanunlarının da mükellefler üzerinde yaptırım gücü bulunmaktadır. Bu nedenle vergi kanunları, mükellef ile devlet arasında oluşan ilişkide

mutlaka olması gereken önemli bir unsurdur. Mükelleflerin vergi karşısında oluşan olumlu veya olumsuz davranışları vergi kanunlarının mükellefler üzerinde yarattığı bu yaptırım gücüyle alakalı olabilmektedir.

Vergi kanunlarının yapısı, içeriği ve uygulama şekilleri mükellefler üzerinde etkili olmaktadır. Öncelikle vergi kanunlarının açık ve mükellefler tarafından anlaşılabilir olması gereklidir. Vergi kanunlarının anlaşılır olmadığı durumlarda mükelleflerin vergiye karşı uyumları ile birlikte vergi idareleri tarafından yapılan vergi uygulamaları da olumsuz etkilenmektedir. Vergi mevzuatının karmaşıklığı; yüksek vergi yönetim maliyetine, düşük uyum düzeyine ve mükellefler arasında eşitsizlik olduğu konusunda yaygın bir kanaate yol açmaktadır (Batirel; 1994:746).

Vergi bilincinin toplumda yaşayan vatandaşların tamamı üzerinde tam anlamıyla oluşturulabilmesi için öncelikle ülkede yer alan vergi uygulamaları ve bunun kanuni dayanağı olan vergi kanunlarının mükellefler tarafından kabul edilebilecek şekilde olması gerekmektedir. Vergi kanunlarının uygulama aşamasında anlaşılır, adil ve şeffaf olması mükelleflerin vergi bilinci üzerinde son derece etkili olmaktadır. Vergi kanunlarının anlaşılır düzeyde olmasıyla birlikte verginin sorumlusu olan mükellefler, bu sorumluluğu yerine getirmediği takdirde hangi yaptırımlar ile karşılaşacaklarını biliyor olacaklardır.

Vergi kanunlarının anlaşılır olmasının yanı sıra tüm mükellefler genelinde adil bir uygulaması olmalıdır. Vergi kanunları ve uygulamalarının herkes için adil uygulanması, mükelleflerin vergiye karşı uyumları ve vergi bilinçleri üzerinde olumlu etkileri olmaktadır. Adil bir uygulamanın olmadığı durumlarda, vergi ödevini kanunlara uygun şekilde yerine getiren bilinçli mükellefler bu durumdan olumsuz etkileneceklerdir. Böylece uygulamaların adil olmadığını gören mükellefler, vergiyi ödemek yerine vergiden kaçınmanın yollarını arayacaklardır. Bu nedenle mükelleflerin üzerinde oluşturulan ya da oluşturulmak istenilen vergi bilincinin zarar görmemesi için, vergi kanunlarının anlaşılır olmasının yanı sıra mükelleflerin tamamı üzerinde eşit uygulanması gerekmektedir.

Vergi kanunlarının mükelleflerin vergi bilinçleri üzerinde oluşan olumsuz etkilerini gidermek için bazı çalışmaların yapılması gerekmektedir. Bunların başında, vergi kanunlarının sadeleştirilerek herkes tarafından anlaşılır hale getirilmesi gerekmektedir. Mükelleflerin vergi bilinçleri üzerinde en büyük etkisi olan unsurların başında vergi kaçırın mükellefler gelmektedir. Bu nedenle, vergi cezalarının daha ağır hale getirilerek istisnasız uygulanması vergi ödevini yerine getiren bireyler üzerinde olumlu etkiler yarattığı gibi, vergiden kaçınmayı düşünen bireyler üzerinde de caydırıcı etki yaratacaktır.

Böylece, vergi kanunlarında sadece vergi idaresi açısından değil, mükellef haklarının da düşünülecek şekilde değişiklikler yapılması vergi bilinci üzerinde olumlu etkiler yaratacaktır. Tüm bu etkenler göz önüne alındığında, vatandaşlarda vergi eğitimleri yoluyla küçük yaşlardan itibaren oluşturulması gereken vergi bilincinin kaybolmaması ve yaşamları boyunca devam edebilmesi için vergi kanun ve uygulamalarının vergi idaresi ve mükellefler açısından sıkıntısız uygulanması gerekmektedir.

1.2.2. Vergi Ahlakı

Ahlak, toplumun her alanında tüm bireylerde olması istenilen bir olgu olmasının yanı sıra devlet uygulamalarının işlerliği açısından da önemli bir unsur olmaktadır. Genel olarak her konuda olduğu gibi vergi ile alakalı uygulamalarda da devletler tarafından ahlak seviyeleri yüksek bireylerin varlığı tercih edilmektedir. Bu nedenle, mükelleflerin ahlaklı bireylerden oluşması, vergi kayıplarının önüne geçebileceği gibi mükelleflerin vergiye uyumlarına yapacağı olumlu etkisinden dolayı da önemli bir unsurdur.

Mükelleflerin vergi uyumu üzerinde etkili olan birçok faktör bulunmaktadır. Bunlar, sadece vergi kaçırma fırsatlarının bulunup bulunmaması, vergi oranlarının seviyesi, vergi denetimlerinin sıklığı ya da vergi kaçırınlara verilen cezaların ağır olup olmaması değildir. Tüm bu etkenlerin dışında mükelleflerin vergiye uyumlarını etki eden bir başka unsur da mükelleflerin vergi ahlakı düzeyleridir (Bilgin; 2011:261).

Vergi ahlakı ile ilgili olarak ilk çalışmalar 1960'lı yıllarda Günter Schmölders tarafından ortaya çıkmış olsa da daha sonraları mükelleflerin devlet ile olan ilişkilerini belirleyen ve mükelleflerin vergiye karşı tutumlarını etkileyen faktörlerden birisi olarak değerlendirilen vergi ahlakı ile ilgili çalışmalar artmıştır (İzgi ve Saruç; 2011:134). Vergi ahlakı, vatandaşların devlet ile olan bağlarının yanı sıra vergiye karşı tavırlarında da belirleyici olan önemli bir faktördür. Vergi ile ilgili yükümlülüklerin bireysel anlamda tam ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi, mükellefiyete konu olan vergi ile yükümlü kişinin vergi ahlak düzeyini göstermektedir (Demir; 2008: 48).

Mükelleflerin vergiye karşı duyarlılığında etkili olan vergi ahlakı üzerinde bireylerin olduğu kadar toplumun vergi ahlak düzeyi de son derece etkili olmaktadır. Vatandaşların vergi ahlakı seviyesine göre vergiye karşı duyarlılıkları ortaya çıkmaktadır. Bunun sonucunda da vergiden kaçmayarak vergisini düzenli ödeyen mükellefler olduğu gibi, vergiden kaçmanın yollarını arayan mükelleflerde olabilmektedir. Bu mükelleflerin kendi vergi ahlak düzeyleri sonucunda verdikleri bir karar olsa da bu kararda buldukları toplumun vergi ahlak düzeyi de son derece etkili olmaktadır. Bu nedenle, toplumda yaşayan bireylerin vergi ahlak düzeyi yüksek olduğu durumda, mükellefler kendi vergi ödevlerini eksiksiz yerine getirdiği gibi toplumdaki diğer bireylerin vergilerini ödemelerinde olumlu bir şekilde etkisi olmaktadır.

OECD araştırmalarında üye ülkelerin vergi ahlak seviyeleri ölçülürken kullanılan sosyal anket ölçeğinde vergi ahlak seviyesi “vergi kaçırmaya olumlu bakar mısınız? Fırsatınız olsa vergi kaçırmaya mısınız? Bunları ne ölçüde doğru, ne ölçüde yanlış buluyorsunuz?” gibi sorular kullanılmaktadır (Sandalcı ve Sandalcı; 2017: 77). Bu nedenle toplumun vergi ahlak düzeyi ile kayıt dışı ekonomi oranı arasında kaçınılmaz bir ilişki vardır. OECD verilerine göre hazırlanan listeler sonucunda vergi ahlak düzeyi yüksek olan ülkelerin aynı zamanda kayıt dışı ekonomilerin de daha az yaşanan ülkeler olduğu gözlenmektedir.

OECD verilerine göre vergi ahlak düzeyinin yüksek olduğu ülkeler; Hollanda, Japonya, İngiltere ve Avustralya olurken, vergi ahlak düzeyinin düşük olduğu ülkeler ise Polonya, Meksika ve Slovenya'dır (Sandalcı ve Sandalcı; 2017: 79). Türkiye'de ise vergi ahlak düzeyinde yıllar itibariyle artış yaşanmaktadır.

Vergi ahlak düzeyinde yaşanan bu artışların nedeni olarak; vergi bilincinin toplum üzerinde oluşturulması, vergi kanunlarının mükellefler tarafından daha kabul edilebilir bir işleyişe kavuşması ve vergi ile ilgili eğitimlerin bireyler üzerinde yaptığı olumlu etkilerin olduğu söylenebilmektedir.

1.2.2.1. Vergi Ahlakının Oluşumunda Eğitimin Rolü

Devletler, vatandaşlarına küçük yaşlardan itibaren gerekli eğitimleri vermekle yükümlüdürler. Bu eğitimler ile beraber diğer amaçların yanı sıra ahlaklı bireyler yetiştirilmesi de amaçlanmaktadır. Vergi ile alakalı eğitimler ile vergilerin amacını, kamusal hizmetler için gerekliliğini ve vergi vermenin olumlu yanlarının bireylere aktarılması gerekmektedir. Bu vergi eğitimleri ile beraber bireylerde küçük yaşlardan itibaren vergi ahlakı oluşturulmak amaçlanmaktadır.

Vergi ahlakı üzerinde etkili olan eğitimin dışında etkenlerde bulunmaktadır. Mükelleflerin devlet ile olan bağları, siyasi görüşlerinin hükümet ile uyumu ve devletin vergiyi yönetme şekli gibi birçok unsur etkili olabilmektedir. İnsanlar, diğer birçok sosyal ve ekonomik konuda ahlaklı davranmalarına rağmen devlete, iktidara ve vergi yönetimine karşı olumsuz tutum taşıyorlarsa, vergi açısından ahlaklı davranışlarda bulunamayabilirler (Demir; 2008: 53). Bu sorunları çözebilmek için öncelikle mükellefler üzerinde vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir. Vergi ahlakının vatandaşlar üzerinde istenilen düzeyde oluşturulması için vergi eğitimlerinin yanı sıra devlet faaliyetlerinin ve ekonomik gerekliliklerin bireyler tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.

Kamu hizmetlerinin finansmanı açısından vergileri ödemek vatandaşlık görevi olarak görülse de anayasalar ile hukuki zorunluluğu oluşturulmuştur. Vergi ödemenin mükellefler üzerinde hukuki zorunluluğu olmasına rağmen, Türkiye vergi kayıplarının yüksek oranlarda yaşandığı bir ülkedir. Bu kayıpların önüne geçebilmek için mükelleflerin vergi ahlak düzeyleri önemli

bir unsur olmaktadır. Görüldüğü üzere, bireylerin vergi ahlaklarının verilen eğitimler ile oluşturulmasının yanı sıra mükelleflerin vergiye, devlete ve hükümete bakış açısının da iyileştirilmesi gerekmektedir.

1.2.2.2. Vergi Kanunlarının Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkileri

Türkiye, vergilendirme yetkisini 1982 Anayasası ile sağlamaktadır. Anayasa maddeleri temel alınarak çıkarılan vergi kanunları ile vergilendirme işlemlerinin hukuki dayanağı oluşturulmaktadır. Tüm vergi kanunları hukuki açıdan anayasaya uygun olsa bile, yapısı ve uygulamaları açısından mükelleflerin vergiye karşı uyumları ve mükelleflerin vergi ahlak düzeyleri üzerinde olumlu ya da olumsuz etkileri olmaktadır.

Anayasanın 73. maddesinin “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.*” ibaresi ile vergilendirme işlemlerinin kişi ve sınıf farkı gözetmeksizin herkesin mali gücüne göre uygulanmasının gerekliliği açıklanmıştır. Mükellefiyet şartlarını taşıyan herkesin vergi kanunları dikkate alınarak vergilendirme işlemlerinin eşit şartlarda yapılması, bireylerin vergi ahlak düzeyleri üzerinde olumlu etki yapacağı gibi vergi kayıplarının da önüne geçilebilmesi mümkün olacaktır.

Vergi yükünün mükellefler üzerinde adil dağıtılması 73. madde içerisinde “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*” şeklinde açıklanmaktadır. Görüldüğü üzere, Anayasa’nın 73. maddesi hazırlanırken mükelleflerin vergi ahlakına olumsuz etki edebilecek unsurların önüne geçilemek amacıyla verginin, mali gücü oranında herkesi kapsayan, adaletli ve dengeli dağılımın yapıldığı bir vatandaşlık görevi olduğu belirtilmiştir.

Vergi kanunlarının anayasada belirtilen temel ilkelerin dikkate alınarak yapılmasının mükellefler üzerinde yaratacağı olumlu etkilerin yanı sıra bireylerin vergi ahlak düzeylerinin de yüksek olmasını sağlayacaktır. Ancak, vergi kanunları oluşturulurken istisna, muafiyet, vergi affı, vergi cezalarında indirim gibi uygulamalar kanunlara eklenmektedir. Bu ve benzeri uygulamalar sonucunda vergi ödevlerini düzenli yerine getiren mükelleflerin vergi ahlakları olumsuz yönde etkilenmektedir.

1.3. Türk Vergi Hukukunda Yorum Yöntemleri

Vergi kanunları yürürlüğe girdikleri tarihten itibaren kanunu kapsayan tüm olaylar üzerinde uygulanmaktadır. Vergi kanunları, yürürlüğe girdikleri dönemin özelliklerini taşıdıklarından dolayı ilerleyen yıllarda uygulama ve anlaşılabilirlik açısından sıkıntılar yaşanabilmektedir. Bu şekilde vergi kanunlarının uygulama, anlaşılabilirlik ve dönemler itibarıyla yaşanan sıkıntılar sonucunda yasal boşluklar meydana gelmektedir. Oluşan bu yasal boşluklar yorum yöntemlerinden faydalanılarak doldurulmaktadır.

Vergi kanunlarında yasal boşlukların oluşmasının birçok nedeni bulunmaktadır. Vergi kanunlarının açık ve anlaşılır olmaması, kanun metinlerinin genelde yürürlüğe koyuldukları dönemin özelliklerini taşıması ve kanun hükümlerinin zaman içerisinde değişikliklere uğraması gibi etkenler bu boşlukların nedeni olarak gösterilmektedir.

Vergi kanunlarının yorumlanması Vergi Usul Kanunu’nun 3. Maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunların yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır.”

Türk vergi kanunlarının yorumlanması Vergi Usul Kanunundan ayrıca Türk Medeni Kanununun 1. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Kanun, sözüyle ve özüyle değiştiği bütün konularda uygulanır.”

Kanunda uygulanabilir bir hüküm yoksa, hakim, örf ve adet hukukuna göre, bu da yoksa kendisi kanun koyucu olsaydı nasıl bir kural koyacak idiyse ona göre karar verir.

Hakim, karar verirken bilimsel görüşlerden ve yargı kararlarından yararlanır.”

Hukuk uygulamalarının iyi işleyebilmesi için, gerektiği durumlarda hukuk kurallarının iyi bir biçimde yorumlanması gerekmektedir (Gözübüyük; 1993:61). Bu nedenle Türk hukuk sisteminde yasama yorumu, idari yorum, yargısal yorum ve bilimsel yorum olmak üzere dört yorum çeşidi bulunmaktadır. Bu yorum çeşitleriyle birlikte lafzi yorum, tarihi yorum ve amaçsal yorum başta olmak üzere birçok yorum yöntemi kullanılmaktadır.

1.3.1. Yorum Çeşitleri

Kanunların yorumu, genel olarak ya kanun çıkaran yasama organı, ya kanunları uygulayan idare ya da yargı organı veya bilim adamları tarafından yapılır (Tosuner ve Arıkan; 2017: 41).

Yasama yorumu; bir kanun hükümlerinin uygulanmasını göstermek için yasama organı tarafından başka kanunlar çıkartılarak açıklanmasıdır 1924 Anayasasında yer alan yasama yorumu 1961 Anayasası ile birlikte kaldırılmıştır.

İdari yorum; yetkili organlar tarafından konuyla alakalı olarak çıkarılan tebliğ ve düzenlemeler ile yapılan yorumdur. Türk vergi hukukunda idari yorum Maliye Bakanlığı tarafından yapılmaktadır. Maliye Bakanlığı çıkardığı genel ve düzenleyici tebliğler aracılığıyla vergi ile alakalı işlemlerde yorumunu ortaya koymaktadır.

Yargısal yorum; yargı organları tarafından yapılan ve sadece yorum yapılan olay üzerinde bağlayıcılığı bulunan yorum çeşididir.

Bilimsel yorum; bilim insanları ve konunun uzmanları tarafından yapılan yorum çeşididir. Bilimsel yorumların herhangi bir bağlayıcılığı olmamakla birlikte, yapılan yorumlar ile birlikte olayların işleyişi açısından yol gösterici olmaktadır.

1.3.2. Yorum Yöntemleri

Vergi Usul Kanununun 3. maddesinde belirtildiği üzere lafzın açık olmadığı durumlarda vergi kanunları, konulmasındaki amaç ve diğer faktörler göz önüne alınarak yorumlanır. Vergi kanunları yorumlanırken lafzi yorum, tarihi yorum ve amaçsal yorum yöntemleri kullanılmaktadır.

1.3.2.1. Lafzi Yorum

Lafzi yorum, bir kanun metninde yer alan kelimelerin, deyimlerin, ifadelerin lafzi anlamlarının esas alınması suretiyle yapılan yorumdur (Ünsal; 2009:14). Kanun metinleri yapı olarak oluşturuldukları dönemin özelliklerini taşımaktadır. Hem oluşturulduğu dönemin özellikleri hem de içinde barındırdığı hukuki terimlerden dolayı kanun metinlerinin anlaşılabilirlik seviyeleri düşük olmaktadır.

Çalışmanın analiz bölümünde de görüldüğü üzere vergi kanun metinlerinin karmaşıklık düzeyleri yüksek olduğundan dolayı mükellefler anlamakta zorlanmaktadır. Bu nedenle kanun metinleri lafzi yorum yapılarak daha açık ve anlaşılır bir hale getirilmeye çalışılmaktadır.

1.3.2.2. Tarihi Yorum

Tarihi yorum yöntemi ile yasa koyucunun kanunu oluşturduğu dönemin özellikleri incelenmektedir. Bir kanun metni üzerinde tarihi yorum yapabilmek için kanun metni tek başına yeterli değildir. Tarihi yorum yapabilmek için; kanun metni ile birlikte, kanunun hazırlık çalışmaları, komisyon ve meclis çalışmaları, tartışmalar ve kanunun gerekçelerine bakmak gerekmektedir (Gözübüyük; 1993: 62).

1.3.2.3. Amaçsal Yorum

Hukuk kuralları sadece oluşturuldukları dönemin değil, her devrin özelliklerini göz önünde tutulması gerekmektedir (Gözler;2010: 234). Buna karşılık hukuk kuralları genelde sadece oluşturuldukları dönemin özelliklerini taşımaktadırlar. Bu da ileri dönemlerde kanunların uygulanmasında sıkıntılara neden olabilmektedir. Amaçsal yorum, kanunların oluşturuldukları dönemler dikkate alınarak, hangi amaçlarla hazırlandığı tespit edilerek yapılan yorumdur.

Yapısı itibarıyla karmaşıklık seviyesi yüksek, anlaşılabilirlik seviyesi düşük olan vergi kanunları, bir de oluşturuldukları eski dönemlerin özelliklerini taşıdıkları zaman mükellefler tarafından daha da anlaşılmaz bir hale gelmektedir. Bu nedenle, bir kanun metninde oluşan kanun boşluğundan dolayı yoruma ihtiyaç duyulduğu zamanlarda amaçsal yorum yapılarak kanun koyucunun kanunu hangi amaçlarla oluşturulduğu araştırılmaya çalışılmaktadır.

2. Vergi Kanunlarının Genel Yapısının Tokat İli Özelinde İncelenmesi

2.1. Literatür Taraması

Dünya genelinde vergi kanunlarının karmaşıklık düzeylerini ölçecek herhangi bir ölçek ve sistem henüz oluşturulamamıştır. Bu nedenle, vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyleri kanunlarla ilişkisi olan etkenlerden elde edilen veriler ile yorumlanmaktadır. Literatürde vergi kanunlarının karmaşıklığı konusunda az sayıda çalışma bulunmaktadır.

Türk vergi kanunlarını ele alan Karabacak (2013) vergi kanunlarının karmaşıklığı üzerine çalışmalar yürütmektedir. “*Vergi karmaşıklığı modern vergi sistemlerinin kaçınılmaz sonucu mudur?*” adlı çalışmada vergi kanunlarının modernleşen sistemler içerisinde daha da karmaşık bir hal almakta olduğunu öne sürmektedir. Çalışmada, vergiye yüklenen mali, ekonomik ve sosyal işlevlerin gittikçe genişleyerek karmaşıklığını artırdığı belirtilmektedir.

Karabacak (2013)’ın vergi kanunlarının karmaşıklığı üzerine bir diğer çalışması da “*Türk vergi kanunlarının karmaşıklığı üzerine bir deneme*” adlı çalışmadır. Bu çalışmada vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyi çeşitli göstergelerden yararlanarak ortaya çıkartılmaya çalışılmaktadır. Vergi kanunlarının karmaşıklık düzeylerini tespit edebilmek için yararlanılan göstergelerden bazıları; vergi kanunlarının sayısı ve uzunluğu, vergiye uyum için harcanan süre ve vergi mükelleflerinin vergi uzmanına başvurma oranları şeklinde sıralanmıştır.

Üyümez (2016)’in “*Vergi mevzuatının karmaşıklığı ve uzlaşma yöntemi bağlamında vergi uyumunun değerlendirilmesi.*” adlı çalışması bulunmaktadır. Bu çalışmada, vergi mevzuatının karmaşıklığının, mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini anlamalarını zorlaştırdığı söylenmektedir. Bu durumun yarattığı belirsizlik sonucunda, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini mevzuata uygun olarak yerine getirmedikleri ifade edilmektedir.

Cansız (2015)’e göre “*Vergi mükelleflerinin vergiyi algılama hakkındaki görüşleri: Afyonkarahisar ili örneği*” adlı çalışmada vergi sistemlerinin adil, etkin ve mükellefler tarafından kabul edilebilecek şekilde kurulması gerektiğini açıklamaktadır. Vergi uygulamalarının mükellefler tarafından kabul edilebilir hale getirilmesi için mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıklarının bilinmesi gerekmektedir. Bunun için; mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıkları, vergi sistemine nasıl baktıkları, vergi ödeme isteklerine etki eden faktörler, vergi kaçakçılığına bakışı ve vergi bilincinin nasıl artabileceği sorularına cevap aramaktadır.

Bağdigen ve Erdoğan (2010), çalışmalarında mülkiyet haklarına anayasal bir müdahale olan ve karşılıksız olarak ödenen vergilerin mükellef açısından maddi bir külfet olarak görüldüğünü ifade etmiştir. Bu külfet sonucunda mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışları değişmektedir. Bu nedenle, finansal açıdan devlet için önemli bir yeri olan vergiler, sadece devleti değil aynı zamanda vergiyi ödemekle mükellef olan vatandaş da ilgilendirmektedir. Devlet ile vatandaş arasında vergi açısından oluşan bu ilişki mükelleflerin vergiye karşı tutumunu etkilemektedir.

Çataloluk (2008), çalışmada vergi ahlakının mükelleflerin vergilerini tam olarak ödemeleri anlamına geldiğini belirtirken, devletin oluşturduğu vergi mevzuatı ve uygulamaları ile mükelleflerin vergi ahlakını olumlu ya da olumsuz şekilde etkilediğini ifade etmektedir. Devletin vergi mevzuatı adil bir vergi oluşturmaktan uzak ve yükümlülere ağır yükler altına sokuyorsa, vergi ahlakı açısından zafiyetlere yol açacağı belirtilmiştir.

Aygün (2012), çalışmada mükelleflerin vergi kanunlarında belirtilen yükümlülüklerini, verdikleri beyannameler ile eksiksiz olarak yerine getirmelerini vergiye karşı uyum olarak ifade etmektedir. Mükelleflerin vergiye karşı uyumunu etkileyen birçok faktör bulunduğunu belirten Aygün, bu faktörleri; eğitim düzeyi, gelir seviyesi, ülkedeki gelir dağılımı adaleti, mükelleflerin yaşları, cinsiyetleri, vergi ahlakı, devlete duyulan bağlılık, kamu

harcamalarındaki savurganlık, vergilendirmede adaletin sağlanması ve vergi mevzuatının karışıklığı olarak sıralamaktadır.

Dünya literatüründe ise, vergi kanunlarının karmaşıklığına neden olan faktörler ve karmaşıklığın neden olduğu sonuçlar üzerinde çalışmalar yapılmaktadır. Vergi kanunlarının karmaşıklığı üzerine çalışmakta olan Joel Slemrod ve Jon Bakija (2008), vergi kanunlarının karmaşıklığı nedeniyle mükelleflerin doğru bilgiye ulaşmalarının zorlaştığı ve yükümlülerin vergiye uyum maliyetlerinin de arttığını ileri sürmüşlerdir. Bu karmaşıklık ile beraber vergi mükellefleri vergi mevzuatını anlayamadıkları oranda vergi uzmanlarına başvurumaktadırlar.

Gamage ve Shanske (2011)'e göre, vergi karmaşıklığı sorunu verginin mükellefler tarafından anlaşılabilirliği üzerinden değerlendirilmelidir. Vergi kanunlarının karmaşık yapılarının ortadan kaldırılması amacıyla yeniden düzenleme yapılırken mükellefler açısından da bakılmalı, yapılan değişiklikler sonucunda vergi kanunları basit ve anlaşılır hale getirilmelidir.

Chris Evans ve Binh Tran-Nam (2013)'a göre vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyleri, dört farklı türde ele alınarak sorunun kaynağını ve çözüm yollarını bulmayı kolaylaştırabilmektedir. Vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyleri; vergi politikası karmaşıklığı, vergi mevzuatı karmaşıklığı, vergi yönetimi karmaşıklığı ve vergi uyumu karmaşıklığı olmak üzere dört farklı türde ele alınmaktadır.

Csontos vd.(1998:299), çalışmalarında vergi bilincinin oluşmasında devlet politikalarının büyük payı olduğunu vurgulamaktadırlar. Vergiler ile kamu harcamaları ilişkilendirilerek, kamu harcamalarında fayda maliyet unsurlarının öncelikli dikkate alınması gerekmektedir. Bu şekilde uygulanan vergi politikaları neticesinde vergi bilincinde artışların yaşanacağı düşünülmektedir.

2.2.Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırmanın amacı, vergi kanunlarının genel yapısının muhasebe meslek mensupları, akademisyen, avukat ve iktisadi ve idari bilimler fakültesi öğrencileri nezdinde bir değerlendirme yapılmasıdır. Bu çalışma, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi içerisinde yer alan akademisyen ve öğrenciler ile Tokat Merkez İlçesinde faaliyette bulunan avukat ve muhasebe meslek mensuplarına uygulanmıştır. Anket çalışması; 127 avukat, 60 akademisyen, 64 muhasebe meslek mensubu ve 349 İİBF öğrencisi olmak üzere toplam 600 kişiye yapılmıştır. Bu araştırma ile vergi kanunlarının genel yapısı ve mükellefler üzerinde oluşturdukları etkiler anket çalışması ile desteklenmiştir.

Literatürde vergi kanunlarının karmaşıklık düzeylerini ölçen herhangi bir sistem ve yöntem bulunmamaktadır. Bu nedenle literatürde bu konuyla alakalı olarak az sayıda çalışma bulunmaktadır. Bu çalışmalarda vergi kanunlarının karmaşıklık düzeyleri birtakım veriler dikkate alınarak yorumlanmaktadır. Bu nedenle anket çalışması, vergi kanunları ve vergi uygulamaları ile alakalı sorular sorularak vergi kanunlarının genel yapısı ve mükellefler üzerinde oluşturduğu etkileri ortaya çıkarmak amacıyla yapılmıştır.

2.3.Araştırmanın Yöntemi ve Örneklemin Belirlenmesi

Çalışmada Tokat ili merkezinde bulunan Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi akademisyen ve öğrencileri ile Tokat ili merkezinde faaliyetlerini sürdüren avukat ve muhasebe meslek mensupları çalışmanın evrenini oluşturmaktadır. Anket çalışmasını oluşturan evrenin içerisinde 184 avukat, 75 muhasebe meslek mensubu, 71 akademisyen ve 4000 İİBF öğrencisinden oluşmaktadır. Örneklemin büyüklüğü 127 avukat, 60 akademisyen, 64 muhasebe meslek mensubu ve 349 İİBF öğrencisi olarak toplamda 600 kişi ile kabul edilebilirlik açısından yeterlidir (Altunışık vd; 2012:137).

Anket çalışması, toplam evrenin kabul edilebilirlik açısından yeterli olan 600 kişi ile yapılmıştır (Altunışık vd; 2012:137). Vergi kanunlarının genel yapısını tespit etmek amacıyla 29 sorudan oluşan anket formu “kesinlikle katılmıyorum (1), katılmıyorum (2), kararsızım (3), katılıyorum (4) ve kesinlikle katılıyorum (5)” olmak üzere beşli likert ölçekten oluşmaktadır.

Çalışmanın anket formunda katılımcıların demografik özelliklerini belirlemek amacıyla cinsiyet, yaş grubu, meslek, öğrenim durumu ve gelir durumları sorulmuştur. Anket çalışmasında sorular, vergi kanunlarının genel yapısı, mükelleflerin vergiye karşı tutumları ile vergi kanunlarının mükellefler üzerindeki etkilerini ortaya çıkaracak şekilde hazırlanmıştır.

2.4. Demografik Değişkenler ve Frekans Dağılımları

Tablo 1: Demografik Değişkenler ve Frekans Dağılımları

Frekans Dağılımları		N	%
Meslek	Avukat	127	21,2
	Akademisyen	60	10,0
	Muhasebe Meslek Mensubu	64	10,6
	İİBF Öğrencisi	349	58,2
	Toplam	600	100
Cinsiyet	Erkek	332	55,4
	Kadın	268	44,6
	Toplam	600	100
Eğitim	Lise	7	1,2
	Önlisans	4	0,6
	Lisans mezun ve öğrenci	519	86,6
	Lisansüstü	70	11,6
	Toplam	600	100
Yaş	18-24	341	56,8
	25-34	68	11,4
	35-45	125	20,8
	46 ve üzeri	66	11,0
	Toplam	600	100
Gelir	1000 TL ve aşağısı	296	49,4
	1001-2000 TL arası	31	5,1
	2001-3000 TL arası	25	4,1
	3001-4000 TL arası	26	4,3
	4001-5000 TL arası	95	15,8
	5001 TL ve üzeri	128	21,3
	Toplam	600	100

Tablo 1’de görüldüğü üzere katılımcıların %21,2’si avukat, %10’u akademisyen, %10,6’sı muhasebe meslek mensubu, %58,2’si İİBF öğrencisidir. Katılımcıların büyük çoğunluğunu İİBF öğrencileri oluştururken, geriye kalan %41,8’lik kısım avukat, akademisyen ve muhasebe meslek mensupları arasında dengeli bir şekilde dağıldığı görülmektedir.

Çalışmada 600 kişiye anket uygulanmıştır. Cinsiyet açısından bu kişilerin 268’i kadın, 332’si erkeklerden oluşmaktadır. Başka bir söylemle anket çalışmasına katılanların cinsiyet yüzdeleri %44,6 kadın, %55,4 erkek olarak birbirine oldukça yakın olduğu görülmektedir.

Eğitim durumu açısından frekans dağılımlarına bakıldığında; katılımcıların %1,2’si lise, %0,6’sı önlisans olmakla birlikte %86,6’lık gibi büyük kısmının lisans mezunu ve lisans öğrencilerinden oluştuğu, bunun yanı sıra %11,6’sının eğitim durumunun lisansüstü olduğu görülmektedir.

Yaş aralığı açısından frekans dağılımlarında ise, 18-24 yaş aralığı 341 kişi, 25-34 yaş aralığı 68 kişi, 35-45 yaş aralığı 125 kişi, 46 ve üzeri yaş aralığında da 66 kişi bulunmaktadır.

Anket çalışmasında katılımcılar için altı farklı gelir düzeyi oluşturulmuştur. Geliri 1000 TL’den az olan 296 kişi %49,4’lük oranıyla katılımcıların yarısını karşılamaktadır. Geriye kalan 304 kişinin gelir dağılımı ise; %5,1’i 1001-2000 TL arası, %4,1’i 2001-3000 TL arası,

%4,3'ü 3001-4000 TL arası, %15,8'i 4001-5000 TL arası, %21,3'ü 5000 TL ve üzeri gelir durumuna sahiptir.

2.5. Araştırmanın Analizi ve Yorumlanması

Anket çalışması 29 sorudan oluşmaktadır. Vergi kanunlarının yapısının yorumlanabilmesi amacıyla SPSS programı ile analizleri yapılmıştır. Bu analizlerin büyük çoğunluğunda anlamlı sonuçlar ortaya çıkmıştır.

Çalışmanın güvenilirlik testi ise, Cronbach Alfa güvenilirlik değeri sonucunda güvenilir seviyede çıkmıştır. Cronbach Alfa güvenilirlik testi sonucunda bir ölçeğin güvenilirlik katsayısının en az 0,70 olması istenirken, özellikle ölçeğin alfa katsayısı 0,80 ve üzerinde ise ölçek yüksek düzeyde güvenilir olarak kabul edilmektedir (Doğanay vd., 2012:156).

Çalışmanın Cronbach Alfa güvenilirlik testi sonuçları tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: Güvenilirlik Test Sonuçları

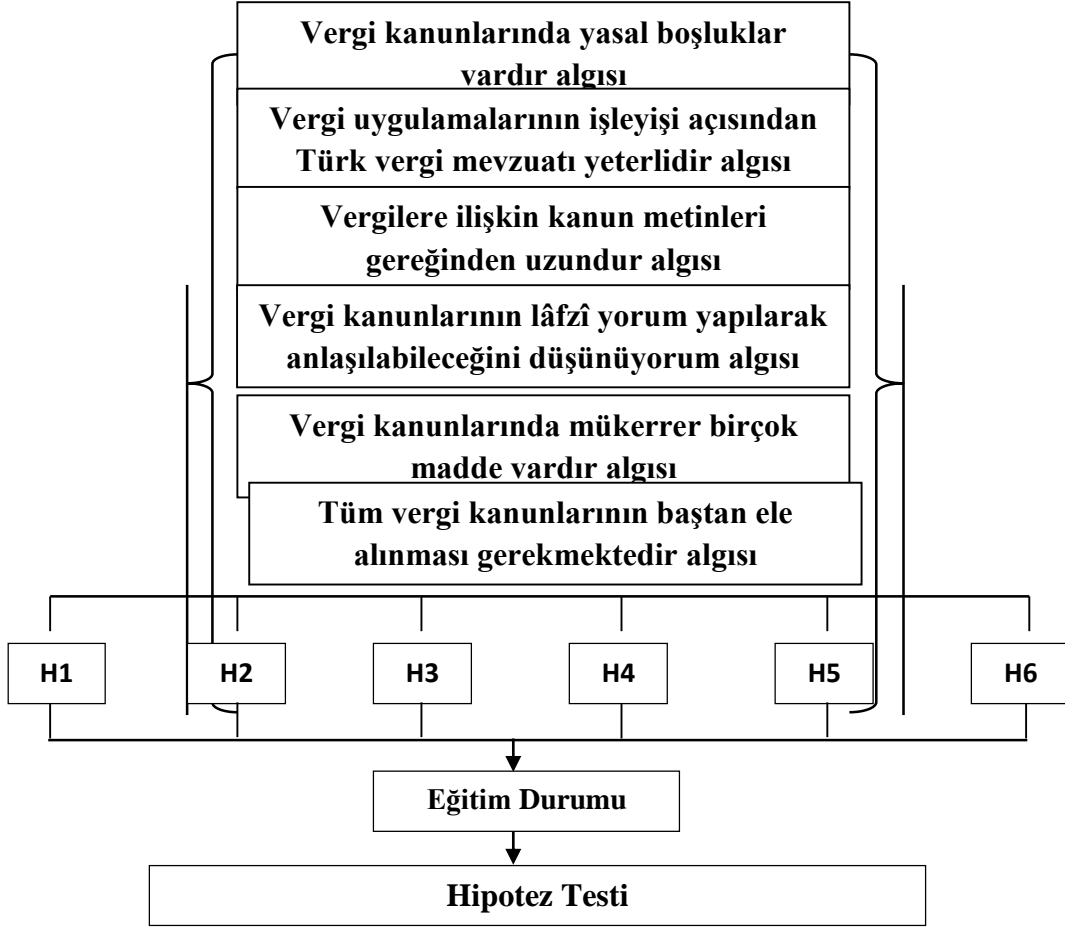
Alfa Katsayısı (Cronbach Alpha)	Madde Sayısı
,87	29

Tablo 2'de görüldüğü üzere alfa Katsayısı (α) değeri 0,87 ile anket verilerinin yüksek düzeyde güvenilir olduğu anlaşılmaktadır.

Anket Sorularının tamamı çalışmanın amacı ve anlamı bakımından faydalı veriler ortaya koymaktadır. Ancak analiz bölümünde soruların tamamı yerine, vergi kanunlarının yapısı ve mükellefler üzerinde oluşturduğu etkiler değerlendirilerek önceki bölümlerde belirtilen teoriyi destekleyen önermeler ele alınmıştır. Bu nedenle analiz bölümünde anket çalışması içerisinden alınan sorular meslek grupları açısından incelenmiş ve bu analizlere ilişkin veriler açıklanmıştır.

2.6. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri

Çalışmanın görselleştirilmiş modeli Şekil 1'de sunulmuştur.



Çalışmada kurulan hipotezler aşağıda sıralanmıştır.

H1: Vergi kanunlarında yasal boşluklar vardır algısı ile meslek grupları arasında ilişki vardır.

H2: Vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatı yeterlidir algısı ile meslek grupları arasında ilişki vardır.

H3: Vergilere ilişkin kanun metinleri gereğinden uzundur algısı ile meslek grubu arasında ilişki vardır.

H4: Vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliğini düşünüyorum algısı ile meslek grubu arasında ilişki vardır.

H5: Vergi kanunlarında mükerrer birçok madde vardır algısı ile meslek grubu arasında ilişki vardır.

H6: Tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerekmektedir algısı ile meslek grubu arasında ilişki vardır.

2.6.1. Vergi Kanunlarında Yasal Boşluklar Vardır Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grupları açısından Vergi kanunlarında yasal boşluk vardır algısına ait bulgular Tablo 3'te sunulmuştur.

Tablo 3: Meslek İle Vergi Kanunlarında Yasal Boşluklar vardır algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	9	7	13	60	38	127
	7,1%	5,5%	10,2%	47,2%	29,9%	% 100
Akademisyen	0	4	11	34	11	60
	,0%	6,7%	18,3%	56,7%	18,3%	% 100
Muhasebe Meslek Mensubu	2	9	5	27	21	64
	3,1%	14,1%	7,8%	42,2%	32,8%	%100
İİBF Öğrencisi	7	21	120	121	80	349
	2,0%	6,0%	34,4%	34,7%	22,9%	% 100
Toplam	18	41	149	242	150	600
	3,0%	6,8%	24,8%	40,3%	25,0%	%100

Tablo 3'te görüldüğü üzere araştırmaya katılan meslek mensuplarından avukatların %77,1'i, akademisyenlerin %75'i, muhasebe meslek mensuplarının %75'i ve İİBF öğrencilerinin %57,6'sı vergi kanunlarında yasal boşluklar olduğu algısına sahiptir.

Meslek grupları açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 4: Meslek Grupları Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	60,552 ^a	12	,000
Likelihood Ratio	63,543	12	,000
Linear-by-Linear Association	3,715	1	,054
N of Valid Cases	600		

5 cells (25,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,80.

Tablo 4'te görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05'ten küçük olduğundan dolayı H₁ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir ifadeyle, meslek grupları ile vergi kanunlarında yasal boşluklar vardır algısı arasında anlamlı ilişki vardır.

2.6.2. Vergi Uygulamalarının İşleyişi Açısından Türk Vergi Mevzuatı Yeterlidir Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grupları açısından vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatı yeterlidir algısına ait bulgular Tablo 5'de sunulmuştur.

Tablo 5: Meslek İle Vergi Uygulamalarının İşleyişi Açısından Türk Vergi Mevzuatı Yeterlidir Algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	22	48	18	24	15	127
	17,3%	37,8%	14,2%	18,9%	11,8%	100,0%
Akademisyen	8	14	31	5	2	60
	13,3%	23,3%	51,7%	8,3%	3,3%	100,0%
Muhasebe Meslek Mensubu	10	20	20	7	7	64
	15,6%	31,3%	31,3%	10,9%	10,9%	100,0%
İİBF Öğrencisi	38	73	144	61	33	349
	10,9%	20,9%	41,3%	17,5%	9,5%	100,0%
Toplam	78	155	213	97	57	600
	13,0%	25,8%	35,5%	16,2%	9,5%	100,0%

Tablo 5’de görüldüğü üzere meslek grubu açısından büyük çoğunluk vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatının yetersiz olduğuna inanmaktadır. Oranlara bakıldığında; avukatların %55,1’i, akademisyenlerin %36,6’sı, muhasebe meslek mensuplarının %46,9’u ve İİBF öğrencilerinin %31,8’i vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatının yeterli olmadığını algısına sahiptir.

Meslek grubu açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 6’da sunulmuştur.

Tablo 6: Meslek Grubu Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
PearsonChi-Square	46,389 ^a	12	,000
LikelihoodRatio	51,056	12	,000
Linear-by-LinearAssociation	6,155	1	,013
N of ValidCases	600		

0 cells (0,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 5,70.

Tablo 6’da görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05’ten küçük olduğundan dolayı H₂ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir söylemle meslek grubu ile vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatı yeterlidir algısı arasında anlamlı ilişki vardır.

2.6.3. Vergilere İlişkin Kanun Metinleri Gereğinden Uzun Dur Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grubu açısından vergilere ilişkin kanun metinleri gereğinden uzundur algısına ait bulgular Tablo 7’de sunulmuştur.

Tablo 7: Meslek Grubu İle Vergi Uygulamalarının İşleyişi Açısından Türk Vergi Mevzuatı Yeterlidir Algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	5	11	30	52	29	127
	3,9%	8,7%	23,6%	40,9%	22,8%	100,0%
Akademisyen	2	3	20	25	10	60
	3,3%	5,0%	33,3%	41,7%	16,7%	100,0%
Muhasebe Meslek Mensubu	2	9	14	27	12	64
	3,1%	14,1%	21,9%	42,2%	18,8%	100,0%
İİBF Öğrencisi	20	44	150	93	42	349
	5,7%	12,6%	43,0%	26,6%	12,0%	100,0%
Toplam	29	67	214	197	93	600
	4,8%	11,2%	35,7%	32,8%	15,5%	100,0%

Tablo 7’de görüldüğü üzere meslek grubu açısından büyük çoğunluk vergilere ilişkin kanun metinlerinin gereğinden uzun olduğuna inanmaktadır. Oranlara bakıldığında; avukatların %63,7’si, akademisyenlerin %58,4’ü, muhasebe meslek mensuplarının %61,0’ı ve İİBF öğrencilerinin %38,6’sı vergilere ilişkin kanun metinlerinin gereğinden uzun olduğu algısına sahiptir.

Meslek grubu açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 8’de sunulmuştur.

Tablo 8: Meslek Grubu Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	36,593 ^a	12	,000
Likelihood Ratio	37,605	12	,000
Linear-by-Linear Association	20,704	1	,000
N of Valid Cases	600		

2 cells (10,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,90.

Tablo 8’de görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05’ten küçük olduğundan dolayı H₃ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir söylemle, gelir dağılımı ile vergilere ilişkin kanun metinleri gereğinden uzundur algısı arasında anlamlı ilişki bulunmaktadır.

2.6.4. Vergi Kanunlarının Lafzi Yorum Yapılarak Anlaşılabilirliğini Düşünüyorum Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grubu açısından vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliğini düşünüyorum algısına ait bulgular Tablo 9’da sunulmuştur.

Tablo 9: Meslek Grubu İle Vergi Kanunlarının Lafzi Yorum Yapılarak Anlaşılabilirliğini Düşünüyorum Algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	14	33	48	18	14	127
	11,0%	26,0%	37,8%	14,2%	11,0%	100,0%
Akademisyen	11	13	22	10	4	60
	18,3%	21,7%	36,7%	16,7%	6,7%	100,0%
Muhasebe Meslek Mensubu	10	15	22	11	6	64
	15,6%	23,4%	34,4%	17,2%	9,4%	100,0%
İİBF Öğrencisi	29	53	142	87	38	349
	8,3%	15,2%	40,7%	24,9%	10,9%	100,0%
Toplam	64	114	234	126	62	600
	10,7%	19,0	39,0%	21,0%	10,3%	100,0%

Tablo 9'da görüldüğü üzere gelir durumu açısından büyük çoğunluk vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliğine inanmaktadır. Oranlara bakıldığında; avukatların %37'si, akademisyenlerin %40'ı, muhasebe meslek mensuplarının %39'u ve İİBF öğrencilerinin 23,5'i vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliği algısına sahiptir.

Meslek grubu açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 10'da sunulmuştur.

Tablo 10: Meslek Grubu Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
PearsonChi-Square	21,534 ^a	12	,043
LikelihoodRatio	21,128	12	,049
Linear-by-LinearAssociation	9,973	1	,002
N of ValidCases	600		

0 cells (0,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 6,20.

Tablo 10'da görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05'ten küçük olduğundan dolayı H₄ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir söylemle, eğitim durumu ile vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliği algısı arasında anlamlı ilişki bulunmaktadır.

2.6.5.Vergi Kanunlarında Mükerrer Birçok Madde Vardır Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grubu açısından vergi kanunlarında mükerrer birçok madde vardır algısına ait bulgular Tablo 11'de sunulmuştur.

Tablo 5: Meslek Grubu İle Vergi Kanunlarında Mükerrer Birçok Madde Vardır Algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	3	9	43	55	17	127
	2,4%	7,1%	33,9%	43,3%	13,4%	100,0%
Akademisyen	2	1	35	17	5	60
	3,3%	1,7%	58,3%	28,2%	8,3%	100,0%
Muhasebe Meslek Mensubu	4	4	19	25	12	64
	6,3%	6,3%	29,7%	39,1%	18,8%	100,0%
İİBF Öğrencisi	12	27	141	120	49	349
	3,4%	7,7%	40,4%	34,4%	14,0%	100,0%
Toplam	21	41	238	217	83	600
	3,5%	6,8%	39,7%	36,2%	13,8%	100,0%

Tablo 11’de görüldüğü üzere meslek grubu açısından büyük çoğunluk vergi kanunlarında mükerrer birçok maddenin olduğuna inanmaktadır. Oranlara bakıldığında; avukatların %56,7’si, akademisyenlerin %36,5’i, muhasebe meslek mensuplarının %57,9’u ve İİBF öğrencilerinin %48,4’ü vergi kanunlarında mükerrer birçok madde olduğu algısına sahiptir.

Meslek grubu açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 12’de sunulmuştur.

Tablo 12: Meslek Grubu Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
PearsonChi-Square	18,393 ^a	12	,014
LikelihoodRatio	18,829	12	,011
Linear-by-LinearAssociation	,522	1	,001
N of ValidCases	600		

5 cells (25,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,10.

Tablo 12’de görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05’ten küçük olduğundan dolayı H₅ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir söylemle, meslek grubu ile vergi kanunlarında mükerrer birçok madde vardır algısı arasında anlamlı ilişki bulunmaktadır.

2.6.6. Tüm Vergi Kanunlarının Baştan Ele Alınması Gerekmemektedir Algısı İle Meslek Grupları Arasındaki İlişki

Meslek grubu açısından tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerekmektedir algısına ait bulgular Tablo 13’de sunulmuştur.

Tablo 13: Meslek Grubu İle Tüm Vergi Kanunlarının Baştan Ele Alınması Gerekli Algısı

Meslek	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Avukat	4	20	16	48	39	127
	3,1%	15,7%	12,6%	37,8%	30,7%	100,0%
Akademisyen	1	3	12	30	14	60
	1,7%	5,0%	20,0%	50,0%	23,3%	100,0%
Muhasebe Meslek Mensubu	2	6	8	22	26	64
	3,1%	9,4%	12,5%	34,4%	40,6%	100,0%
İİBF Öğrencisi	27	32	107	110	73	349
	7,7%	9,2%	30,7%	31,5%	20,9%	100,0%
Toplam	34	61	143	210	152	600
	5,7%	10,2%	23,8%	35,0%	25,3%	100,0%

Tablo 13’de görüldüğü üzere meslek grubu açısından büyük çoğunluk tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerektiğine inanmaktadır. Oranlara bakıldığında; avukatların %68,5’i, akademisyenlerin %73,3’ü, muhasebe meslek mensuplarının %75’i ve İİBF öğrencilerinin %52,4’ü tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerektiği algısına sahiptir.

Meslek grubu açısından yapılan Ki-Kare Test sonuçları aşağıda verilen Tablo 14’de sunulmuştur.

Tablo 6: Meslek Grubu Açısından Ki-Kare Test Sonuçları

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
PearsonChi-Square	45,191 ^a	12	,000
LikelihoodRatio	46,138	12	,000
Linear-by-LinearAssociation	10,962	1	,001
N of ValidCases	600		

2 cells (10,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,40

Tablo 14’de görüldüğü üzere ki-kare test sonucunda çıkan değer 0,05’ten küçük olduğundan dolayı H₀ hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir söylemle, meslek grubu ile tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerekmektedir algısı arasında anlamlı ilişki bulunmaktadır.

SONUÇ

Türk vergi sistemi içerisinde vergi kayıp ve kaçaklarının oluşmasına sebep olan birçok etken bulunmaktadır. Vergi kayıplarının nedeni temelde vergi kanunlarının yapısı, vergi sistemi ve mükellef davranışlarından kaynaklanmaktadır. Bunların içerisinde özellikle vergi kanunları, hem vergi sistemi hem de mükellef davranışları üzerinde etkili olan son derece önemli bir konumdadır. Bu nedenle vergi kanunlarının yapısının ve içeriğinin dikkatli bir şekilde belirlenmesi gerekir.

Türk vergi mevzuatında 16 tane vergi ve bu vergilere ilişkin kanun yer almakta olup genel düzenleyici olarak bir de Vergi Usul Kanunu bulunmaktadır. Söz konusu bu kanunlar oldukça uzun ve karmaşık yapıdadır. Vergi kanunlarının karmaşık yapısı, vergi sistemlerinin

işlerliğini zorlaştırırken, mükellefler üzerinde yarattığı olumsuz etkiler nedeniyle de vergi kayıplarına neden olabilmektedir. Vergi kayıplarının önüne geçebilmek amacıyla dünya genelinde kabul görmüş birtakım önlemler bulunmaktadır. Bu önlemlerden birisi, toplumun vergi bilinci ve vergi ahlak seviyesinin vatandaşlara verilecek vergi eğitimleri aracılığıyla yükseltilmesidir. Bu ve benzeri önlemler mükelleflerin vergiye karşı duyarlılıkları üzerinde olumlu etkiler oluştursa bile vergi kanunlarının sebep olduğu olumsuzlukları azaltma konusunda etkili olamamaktadırlar.

Vergi kanunlarının, vergilendirme ilkelerinde belirtildiği üzere açık, sade ve mükelleflerin geneli tarafından anlaşılabilir yapıda olması gerekmektedir. Fakat, çalışmada da tespit edildiği üzere Türk vergi kanunları karmaşık bir yapıdadır. Türk vergi kanunlarının bu karmaşık yapısı vergi ile alakalı alanların tamamında olduğu gibi mükellefler üzerinde de olumsuz etkilere yol açmaktadır.

Çalışmada, Türk vergi kanunlarının karmaşık bir yapıda olduğu belirtilmiş ve bu düşünce yapılan anket çalışması ile desteklenmiştir. Anket çalışması, Tokat Merkez ilçesinde faaliyette bulunan avukat ve muhasebe meslek mensupları ile Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde bulunan akademisyen ve öğrencilere uygulanmıştır. Anket çalışması; vergi kanunlarının yapısı, karmaşıklık düzeyleri ve mükellefler üzerinde oluşturduğu olumsuz etkileri ortaya çıkaracak 29 sorudan oluşmaktadır. Anket çalışmasında elde edilen verilerin SPSS istatistik programı sonucunda analizi yapılmıştır.

Anket çalışmasında yer alan; “Vergi kanunlarında yasal boşluklar olduğunu düşünüyorum.”, “Türk vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk vergi mevzuatı yeterlidir.”, “Vergilere ilişkin kanun metinleri gereğinden uzundur.”, “Vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliğini düşünüyorum.”, “Vergi kanunlarında mükerrer birçok madde vardır.”, “Tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerekmektedir.” soruları dikkate alınarak yapılan analizler sonucunda birtakım bulgular elde edilmiştir. Elde edilen bu bulgular dahilinde Türk vergi kanunlarının genel yapısının düzeltilmesi ile ilgili öneriler şu şekildedir;

- Tüm vergi kanunları vergilendirme ilkelerine uygun şekilde yeniden düzenlenmelidir. Yeniden ele alınacak kanunlar, sadece oluşturdukları dönemler ile sınırlı kalmayarak ileri dönemlerde de uygulanabilecek şekilde olmalıdır.

- Vergi kanunları, karmaşık yapılarının aksine tüm vatandaşların anlayabileceği şekilde açık ve anlaşılır yapılarda olmalıdır.

- Vergi kanunlarının önemli bir kısmı farklı ülkelerde yer alan kanunlardan esinlenerek hazırlanmıştır. Bu kanunların Türkiye'nin sosyo-kültürel yapısına uygun hale getirilmesi gerekmektedir

- Vergi ile alakalı kanunlar, diğer tüm kanunlarda olduğu gibi yetkisini Anayasadan almakta ve yetkili organlar tarafından oluşturulmaktadır. Bu şekilde oluşturulan vergi kanunları yapı ve işleyiş bakımından istenilen düzeyde olmayabilmektedir. Bu nedenle vergi kanunları oluşturulurken vergi konusunda uzmanlaşmış meslek mensupları ve akademisyenlerden görüş alınabilir. Bu görüşler sayesinde vergi kanunları, mükellef ile devlet arasında sorun olmaktan çikartılabilir.

- Vergi kanunlarında yer alan mükerrer ve düzenleyici maddeler kaldırılarak tek bir kanun metni haline getirilip uygulanmalıdır.

KAYNAKÇA

- Altunışık, R. , Coşkun, R. , Bayraktaroğlu, S. , Yıldırım, E. (2012). “Sosyal Bilimlerde Araştırma ve Yöntemleri”, Sakarya Yayıncılık, Sakarya.
- Aygün, R. (2012). “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 369, 88-92.
- Bagdigen, M., Erdoğan, A. (2010). “Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum Ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği”.

- Bilgin, H. K. (2011). "Vergi ahlakının teorik çerçevesi", *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2).
- Buyrukoğlu, S., Erasa, İ. (2012). "Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi", *Vergi Dünyası Dergisi*, 31(375), 116-127.
- Cansız, H. (2015). "Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyon İli Örneği", *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(2), 115-138.
- Csontos, Laszlo, Janos Kornai and Istvan Gyorgy Toth; (1998), "Tax Awareness and Reform Of The Welfare state: Hungarian Survey Results", *Economics of Transition*, 6, pp. 287-312
- Çataloluk, C. (2008). "Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (20), 213-228.
- Demir, I. C., Çiğerci, İ. (2016). "Vergi Bilincinin Oluşumunda Eğitimin Rolü: İlköğretim Öğrencileriyle Ampirik Bir Çalışma", *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23(1), 127-143.
- Demir, İ. C. (2008). "Vergi ahlakı ve belirleyenleri, Ege Bölgesi örneği", (Doctoral dissertation, DEÜ Sosyal Bilimleri Enstitüsü).
- Doğanay, A, Murat Ataizi, Ali Şimşek, Jale Balaban Sahi. *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, 1. Baskı. Basım yeri: Anadolu Üniversitesi, 2012.
- Edizdoğan, N, Gümüş, E. (2013). "Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi", *Maliye Dergisi*, (164), 99-119.
- Evans, Chris ve Tran-Nam, Binh (2013). "Towards the development of a tax system complexity index", *Australian School of Business Research Paper. 1001 (2013): 1-24*.
- Gamage, David, Shanske, Darien. Three Essays On Tax Salience: "Market Salience And Political Salience", *Tax Law Review. 65:21, 2011,6- 33*.
- Gözler K. (2010). "Anayasa Hukukunun Genel Esasları",
- Gözübüyük, A.Ş. (1993). "Hukuka Giriş ve Hukukun Temel Kavramları": Turhan Kitabevi.
- İzgi, K., Saruç, N. T. (2011). "Sosyo-kültürel faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisi: Üniversite öğrencileri ile yapılan anket çalışması", *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2).
- Karabacak, Y. (2013). "Vergi Karmaşıklığı Modern Vergi Sistemlerinin Kaçınılmaz Sonu Mudur?", *Mali Çözüm Dergisi/Financial Analysis*, (120).
- Karabacak, Y. (2013). "Türk Vergi Kanunlarının Karmaşıklık Düzeyinin Ölçümü Üzerine Bir Deneme". *Maliye Dergisi*, (165), 38-53.
- Karakoç, Y. (2004). "Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları", *Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Maliye Sempozyumu*, 90-115.
- Organ, İ., Yegen, B. (2013). "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27(4).
- Öncel, M., Kumrulu, A., & Çağan, N. (1985), *Vergi hukuku*. Ankara Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi.
- Sandalcı, U., Sandalcı, İ. (2017). "Vergi Ahlakı ve Kayıt Dışı Ekonomi İlişkisi: OECD Ülkeleri Özelinde Bir İnceleme", *Sakarya İktisat Dergisi*, 6(1), 70-93.
- Slembrod, J ve Bakija, J. (2008). "Taxing Ourselves: A Citizen's Guide To The Debate Over Taxes", Cambridge, USA.
- Stiglitz, J. (1994). "Kamu Kesimi Ekonomisi,(çev. Ö. Faruk Batırel)", *Marmara Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi Matbaası, İstanbul*.
- Taşkın, Y. (2012). "Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri", *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (54), 67-90.
- Tekbaş, A. (2010), "Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler".
- Tosuner, M. , Arıkan, Z. (2017). "Vergi Usul Hukuku", İzmir.
- Üyümez, M.E., (2016). "Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi", *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 8, 75-92.
- Yeşilyurt, Ş. (2015). "Vergi Bilincinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Maliye ve İlahiyat Bölümü Öğrencileri Örneği", *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(32), 36-5

Ek-1 Anket Soruları

Vergi Kanunlarının Genel Yapısı ve Mükelleflerin Vergiye Karşı Duyarlılığına Etkisi: Tokat İli Örneği									
Bu anket Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı öğrencisi Serhat KURT'un, Dr. Öğretim Üyesi Doğan BOZDOĞAN'ın danışmanlığında hazırladığı "Vergi Kanunlarının Genel Yapısı ve Mükelleflerin Vergiye Karşı Duyarlılığına Etkisi: Tokat İli Örneği" isimli yüksek lisans tezinde kullanılmak üzere, Tokat merkez ilçesi Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencileri ve akademisyenleri ile yine, Tokat merkez ilçesinde yer alan avukatlar, defterdarlık çalışanları ve muhasebe meslek mensuplarına yapılacaktır. Elde edilen veriler gizli tutulacak ve sonuçlar bilimsel araştırma amacıyla kullanılacaktır.									
1)	Cinsiyetiniz	A)Erkek B)Kadın							
2)	Yaşınız	A)18-24 B)25-34 C)35-45 D)46							
3)	Mesleğiniz	A)Avukat B)Akademisyen C)Muhasebe meslek mensubu D)Defterdarlık çalışanları E) İİBF Öğrencisi							
4)	Öğrenim durumunuz	A)Lise B)Üniversite (2 yıllık) C)Üniversite (4 yıllık) D)Lisansüstü							
5)	Gelir Durumunuz	A)1.000 TL'den az B)1.001 TL- 2.000 TL C)2.001 TL- 3.000 TL D)3.001 TL- 4.000 TL E)4.001 TL- 5.000 TL F)5.001 TL ve üzeri							
SIRA NO	Türk vergi uygulamaları ve Türk vergi kanunları ile ilgili aşağıda yer alan ifadelere ilişkin düşüncelerinizi sütun üzerinde (X) ile işaretleyerek belirtiniz.				Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	Vergi ödemek bir vatandaşlık görevidir.								
2	Vergiler kamu hizmetlerinin karşılığı olarak tahsil edilmektedirler.								
3	Türkiye'de vergi ahlaki yüksektir.								
4	Türkiye'de vergi bilinci yüksektir.								
5	Mükellefler vergilerini tam ve zamanında öderler.								
6	Türkiye'de vergi kaçırma oranı yüksektir.								
7	Vergi bilinci ve vergi ahlakı düşük olan toplumlarda vergi kaçırma oranı yüksektir.								
8	Vatandaşlar üzerinde vergi bilinci ve vergi ahlakının oluşturulması amacıyla tüm bireylere vergi eğitimleri verilmelidir.								
9	Vergilendirme işlemi, yetkisini Anayasa ve kanunlardan alan hukuki bir işlemdir.								
10	Türk vergi sistemi içerisinde adaletsiz uygulamalar bulunmaktadır.								
11	Vergi afları mükelleflerin vergi bilincini olumsuz yönde etkilemektedir.								
12	Vergi aflarının sık uygulanması, vergisini ödemeyen mükellefler üzerinde af beklentisi oluşturarak vergi kayıplarına neden olmaktadır.								
13	Vatandaşlar mükellefler oldukları vergilerin içeriklerini tam olarak bilmemektedirler.								
14	Türk Vergi mevzuatı oldukça karmaşık ve anlaşılması zor bir yapıdadır.								
15	Mükellefler olduğum vergiler hakkında yeterli bilgiye sahibim.								
16	Vergi kanunları mükellefler tarafından tam olarak anlaşılamamaktadır.								
17	Vergi kanunlarında yasal boşluklar olduğunu düşünmüyorum.								
18	Türk vergi uygulamalarının işleyişi açısından Türk Vergi mevzuatı yeterlidir.								
19	Türk vergi sisteminde yer alan vergilere ilişkin kanunlarda madde sayıları oldukça fazladır.								
20	Vergilere ilişkin kanun metinleri gereğinden uzundur.								
21	Vergi kayıplarının önlenmesi açısından Türk vergi kanunları ve cezai yaptırımlar yeterlidir.								
22	Türkiye'de vergi kayıplarının yüksek şekilde yaşanmasında vergi kanunlarının etkisi büyüktür.								
23	Vergi kanunlarının lafzi yorum yapılarak anlaşılabilirliğini düşünmüyorum.								
24	Vergi kanunlarında mükerrem birçok madde vardır.								
25	Vergi Usul Kanununda köklü bir değişikliğe ihtiyaç vardır.								
26	Tüm vergi kanunlarının baştan ele alınması gerekmektedir.								
27	Vergi Usul Kanunu vergiye gömülü uyumu artıracak bir yapıdadır.								
28	Vergi kanunlarında yer alan boşluklardan faydalanarak vergiden kaçınmak mümkündür.								
29	Vergi kanunlarındaki boşluklar vergi kaçınmayı sağlıyorsa bu boşluklardan faydalanabilirim.								