

VERGİ KARŞISINDA MÜKELLEFLERİN TUTUM VE DAVRANIŞLARI

Cuma ÇATALOLUK*

ÖZET

Vergi, ne tür bir devlet içinde yaşanırsa yaşansın tüm insanların karşılaştıkları bir olgudur. Vergi, bir bakıma içerisinde yaşadığı tüm toplumu kapsayan siyasi bir teşkilata karşı bireyin yükümlülüğü olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi mükellefleri, türlü güçlüklerle elde ettiği gelirlerinden bir bölümünü zorunlu olarak devletin tasarrufuna bırakması nedeniyle, acı hissi duymaktadırlar. Acı hissi, her bir vergi mükellefinin psikolojik durumuna bağlı olarak farklılaşmaktadır. Farklılaşmanın ana nedenleri ise mükellefin sosyo-kültürel durumu ve buna bağlı olarak, vergiye karşı geliştirdiği tavidir. Bazıları vergi ödemeye kutsallık atfederek bir miktar rahatlama sağlarken, bazıları ise bunun bir vatandaşlık görevi olduğuna inanarak, duyduğu acıyı hafifletmeye çalışır. Şu gerçeğin bilinmesinde büyük yarar vardır; o da hiçbir kimse kendiliğinden gönüllü olarak, gelirin önemli bir payını devlete vermek istemez. Bunun için insanlar bazı gerekçeleri kolaylıkla ileri sürer. Bunlardan bir kaçını şöyle sıralayabiliriz; devlet müsriftir, devlet zorunlu kötüdür vb gibi.

Mükelleflerin vergiye karşı psikolojik davranışlarının incelenmesi, her bir bireyin vergi karşısındaki takındıkları tutumlarının bilinmesini gerektireceği için ve bunun da bilinmesinin neredeyse imkânsız olması, çalışmada en önemli zorluk olmaktadır. Bu nedenden ötürü çalışmada metot olarak genellemelere başvurulmuştur. Vergilemeye ilişkin mükelleflerin ne düşündüğü her zaman merak konusu olmuş ve vergi mükelleflerinin yaklaşımının araştırılması her daim güncelliğini korumuştur. Fakat konunun analizi ise, her zaman için sorun olmaya açık bir alandır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Mükellefi, Vergileme, Vergi Sistemi

ABSTRACT

The aim of this paper is to seek out behaviour of the taxpayers and taxation analysis. The analysis of taxation searches for a system of taxation that minimises the excise burden of taxation. In this study examines taxpayers analysis. If tax liabilities are viewed as ethically acceptable, a taxpayer behaves ethically, does not distort her behaviour, and chooses to work as if she were not taxed. From the perspective of the taxpayer, tax laws are often seen as complicated and difficult to interpret. Because of this perception, many people turn to others to determine what taxes they should pay or they might make mistakes in filling out tax forms. In some cases, people consult with reputable tax professionals; sometimes, they consult with friends or family; and sometimes, information is obtained from unethical people who prey on people's ignorance of tax law. As a result, tax opinions and decisions are based on a collection of information and misinformation. This could cause even well-intentioned individuals to sometimes over- or underpay taxes by taking, or failing to take, appropriate tax liability adjustments. Another motivation for some people might be that taxes appear to be an unfair and unacceptable burden or depreciation of personal wealth. In such cases, individuals may knowingly take part in inappropriate or even illegal tax avoidance schemes.

Analysis could assist the service in better understanding taxpayer behavior, as well as how taxpayer behavior changes in response to their interactions with others in their social and family circles, perceived tax experts, and various types of potential interventions.

* Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi Yabancı Diller Yüksek Okulu

Keywords: Tax, Taxpayer, Taxation, Tax System

I. GİRİŞ

Devletin sorumluluk ve görev anlayışı gereği yapmak zorunda olduğu hizmetlerin finansmanına, yurttaşların zorunlu katılması da olarak ifade olunabilen vergi, bir ülke hukuk sisteminin en temel normunu oluşturur. Tarih içinde vergi hukuku anayasal demokratik gelişmeye paralel olarak gelişmiştir. Mutlak iktidara karşı halkın ilk kazanımı vergi sahasında olmuştur. Halk temsilcilerinin kabul etmediği her hangi bir vergi salınmaz, yani kanuni olmayan hiçbir vergi söz konusu olamaz. Bizim anayasamızda “vergi ödevi“ olarak ifade olunan maddesi; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır.” (Heper,1992:2) Kamu hizmetleri, ekonomik ve sosyal kalkınmaya da bağlı olarak devamlı artış göstermektedir. Bu duruma bir çözüm olmak üzere artan hizmetlerin karşılanmasında vergi gelirleri büyük önem taşımaktadır. Vergiler, ya gelir üzerinden veya servet üzerinden ya üretim üzerinden ya da tüketim üzerinden yani mal ve hizmetler ile dış ticaretten alınmaktadır. Gelir, servet, mal ve hizmetler ile dış ticaretten alınan vergiler, devletin en önemli gelirlerini oluşturmaktadır (Tosuner,Arıkan,Yereli,1998:1).

Vergilemede egemenlik hakkını kullanan devlet, vergi ile düzenleme de çoğu kere bu hakkını tek taraflı olarak gerçekleştirmektedir. Halbuki toplumlar için hayati öneme sahip bu konuda bilindiği üzere iki taraf mevcuttur. Taraflardan birisi, anayasa ve yasalarda açıkça ifade edilen, yasalara göre vergi salan devlet, diğer taraf ise, salınan bu vergileri yine yasalarda açıkça belirtildiği üzere, mali güçlerine göre karşılayan vergi yükümlüleridir (Muter,Sakınc,Çelebi,1993:1). Devletin bir çeşit zorunlu giderlerinin finansörleri durumunda bulunan vergi yükümlüleri, gelirlerinin belirli bir bölümünden mahrum kıldıkları için, vergiye karşı her zaman belli tepki göstermektedirler. Vergi yükümlülerinin salınan vergiye karşı takındıkları tutum ve davranışlar; toplumsal, ekonomik, sosyal ve siyasal yapısının da etkisiyle; vergiyi benimseme ve buna karşı uyum gösterme, vergiden sakınma, vergi kaçırma veya vergiyi reddetme veya vergi vermeye yönelik direniş gerçekleştirme şeklinde ortaya çıkabilir.

Verginin tüm yükümlülerince genelde bir yük olarak algılanmasına rağmen, yine de tüm yükümlüler açısından aynı değerde bir yük olarak görüldüğü de iddia edilemez. Vergi yükünün farklı hissedilmesinin nedenlerinin araştırılması gerekmektedir. Vergi ile sağlanmak istenen hedeflere ulaşabilmek için, vergilemeye karşı yükümlülerinin katkılarının geliştirilmesine çalışılması ve bununla ilgili genel kabul edilebilecek ahlaki normların geliştirilmesine ihtiyaç duyulacaktır. İnsan ve onun içinde şekillendiği toplum unsurunun daha bir titizlikle araştırılması için, diğer disiplinlerden de örneğin psikoloji ve sosyoloji gibi yararlanmak gerekmektedir. İnsanın gerek bireysel gerek toplumsal olarak vergiye karşı takındığı tutumların olumlu olması için, her ne kadar zor unsuru bulunmasına karşın, bunu kolaylıkla benimsemesine yardımcı olan bir anlayışın,

önemli bir toplumsal görev yerine getirdiği hissini verecek bir duygunun geliştirmesi sağlanmalıdır. Elbette bu söylenenin yapılabilmesi o toplumda yerleşik olan adalet ve ahlak anlayışı ile de yakından ilgilidir. Çalışmada vergiye karşı ne türden tavırlar takınılmakta ve tavrın oluşmasına etki eden unsurlar irdelenecektir. Vergi karşısında ki tutumların olumlu olmasını doğrudan sağlayacak dolaylı ve dolaysız araçlar üzerinde durulacaktır. Konunun açıklanmasına katkısı bakımından aşağıda vergi psikolojisinden bahsedilecektir.

II. VERGİ PSİKOLOJİSİ

Vergi psikolojisi; vergi ile ilgili olarak hem bireysel hem de toplumsal psikolojik olayları inceler ve araştırır. Vergilerin alınması yükümlüleri çeşitli davranışlara iter. Bu ise vergi ile amaçlanan hedeflerden önemli ölçüde uzaklaşılmasına neden olur. Vergi yükümlülerinde meydana gelebilecek davranış değişiklikleri onların önemli ölçüde siyasi tercihlerini de etkileyebilecek düzeye çıkabilir (Şenyüz,1995:5). Bu nedenle vergileme konusunda insan davranışlarının bilinmesinde yarar vardır. Vergi psikolojisinin önemi, başarılı bir vergi uygulaması için gerekli görünmektedir. Bilindiği gibi psikoloji; şahısların iç ve dış uyarıcılara karşı gösterdiği veya gösterebileceği tepkiyi araştırır. Psikologlar, psikolojiyi iki değişik biçimde ele almakta ve incelemektedir. Bunların birinde, birey toplumdan ayrı bağımsız olarak ve tıpkı bir boşluktaymış gibi, bireyin kişilik yapısı, duygu ve düşüncesi çevre ve toplum etkisi olmaksızın ele alınır ve incelenir. Diğer görüşte ise, insanın hiçbir zaman yalnız yaşamadığı noktasından hareketle, bireyi içinde yaşadığı toplumun etkilediği gibi, bireyin de toplumu etkilediği görüşü benimsenmekte ve karşılıklı bir etkiden söz edilmektedir.

Vergiye karşı tutum ve davranışları etkileyen faktörler; vergi bilinci, subjektif vergi yükü, vergi ahlakı vb. gibi içsel ve vergi sisteminin adaleti, vergi mevzuatının sürekliliği ve anlaşılabilirliği, vergi idaresi ve zorlayıcı faktörler vb. gibi dışsal faktörler olarak iki ayrı unsurdan meydana geldiği söylenebilir (Çelebi,1997: 3). Vergiye karşı tutumların araştırıldığı bu konuda, kişinin hem bireysel hem de toplumsal düzeydeki davranışlarının bilinmesi burada önem kazanmaktadır.

A.Vergilemeyi Haklı Göstermeye Çalışan Görüşler

Bu görüşler vergiyi; “faydacı-bireyci” ve” organik-toplumcu” olarak iki ana eksen etrafında ele alarak incelemektedirler. “Faydacı-bireyci“ yaklaşımda vergi vatandaşlarla devlet arasında yapıldığı varsayılan sözleşmeye dayanmaktadır. Bu görüşe göre vergi, karşılıklılık esasına göre gerçekleşmektedir (Muter, Sakıncı, Çelebi, 1993:25). Vergi yükümlüleri, vergileri satın aldıkları veya kullandıkları bir kamu mal veya hizmet karşılığı olarak algılamakta ve düşünmektedir. Bu anlayışta nasıl insan özel tüketimi ve faydası sonucu bir bedel veya fiyat ödeyerek bir mal ve hizmet satın alıyor ve buna karşı nasıl olumlu bir tepki içerisinde bulunuyorsa, burada da aynı tür bir tepkinin varlığından söz edilebilir. Bir hizmet bedeli olan bu tür bir vergi anlayışı içerisinde yükümlüler, vergiye karşı bir tepki içerisinde bulunmamalıdır.

Organik-toplumcu vergi anlayışı çerçevesinde vergi, toplumcu devlet düşüncesinin ve yurttaşları üzerinde mutlak otorite ve egemenlik kuran devletin, vatandaşlarından her hangi bir sınırlamaya ve kayda tabi olmaksızın malını ve canını isteyebilme hakkıdır. Burada vergi toplumsal bilince ve milli bir göreve büründürülmüş, hukuki bir zordur. Günümüz anlayışında vergi daha ziyade toplumcu–organik görüşten kaynaklanmaktadır. Vergi, kanun emri gereği oluşan bir yükümlülüktür. Bu yükümlülüğün psikolojik yapıya uygun olması, vergiyi salan iradenin meşruiyetine, adalet ölçülerine büyük ölçüde bağlı olacaktır.

Vergi salınırken, yükümlülerin ne tür tepkiler ortaya koyacağı dikkate alınmalıdır. Bunun için vergi psikolojisinin, yükümlülerin vergilere karşı davranışları hakkındaki bilgileri mali politikaların oluşturulmasında büyük önem taşımakta ve bu politikaların gerçekleştirilmesinde mutlak olarak bilinmesini gerekli kılmaktadır.

B. Vergilere Karşı Gösterilen Davranışlar ve Nedenleri

Her ne kadar kanuni olarak ödemek yükümlülüğünde bulunmak mecburiyetinde olmalarına karşın, yine de vergi yükümlüleri vergilere karşı, karar alma aşamasında vergi salma gücünü elinde bulunduran iktidarı etkilemek maksadıyla baskı oluşturma girişiminde bulunarak tepki geliştirirler. Yine vergi yükümlüleri, vergilerden kaçınma, vergi kaçakçılığı, vergileri zamanında ödememe, vergi grevi, yansıma, dönüştürme ve göç gibi tepkiler ortaya koyan davranış kalıpları geliştirebilirler (Ay, 1996: 48).

Vergiye ilişkin davranışların temelinde kamusal mal ve hizmetlerin özellikleri yer almaktadır. Burada yükümlüler kamu malı gereği, kamu malından (mahrum edilememe–tam kamusal mal veya hizmet) her hangi bir kısıtlamaya gitmeksizin yararlanmaktadır (Nadaroğlu,1998:184) Bu tür malların finansmanına katılmasalar dahi, bireyler bu tür hizmetlerden mahrum edilemezler. Bu ise bireylerin sürekli olarak herhangi bir bedel ödemeksizin (vergi yükünden kurtularak) bu tür hizmetleri devamlı kullanmaya yol açar. Kişileri vergilere karşı tutum ve davranışlara iten faktörler geniş olarak ele alındığı zaman, içsel ve dışsal olarak nitelendirebiliriz.

1. İçsel Faktörler

Yükümlünün kendi şahsi bünyesinden kaynaklanan faktörlerden oluşmaktadır. Bunlar aşağıda sırasıyla açıklamaya çalışacağımız unsurlardır; vergi ödeme gücü, aile yapısı ve anlayışı, vergi ahlaki, eğitim durumu, devlete bağlılık, siyasal iktidarı benimseme durumu, yükümlünün diğer yükümlüler hakkındaki görüşleri, kamu hizmetlerinin gerekliliğine olan inanışlar, yükümlünün mesleği, şahsi özellikleri ve kökeni gibi.

a) Vergi Ödeme Gücü

Vergi ödeme gücü; bireylerin sahip oldukları gelir, servet ve yaptıkları harcamaların baz olarak alındığı göstergelerdir. Burada gelir vergisi, diğer iki esas unsurdan daha önde gelmektedir. Kişilerin bazı servetlere sahip olması ve

Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları

harcamalarda bulunabilmesi büyük ölçüde kişisel gelire bağlı bulunmaktadır. Bu göstergelerin esas alınmasında onların arzu edilen politikaları gerçekleştirebilecek birer araç olma özellikleridir. Bu sahip olunan araçlarla toplumsal maliyetler geniş ölçüde dağıtılabilmektedir (Şenyüz, 1995: 27-28).

Yükümlülerin gelirlerinde belirli bir miktar azalmaya neden olan vergilere, ya bir miktar tasarruflarını ya da tüketimlerini kısarak tepki verirler. Bunu da gerçekleştirirken her hangi bir refah kaybına uğramamak için, faydası en az olan tüketimlerinden veya tasarruflarından öncelikle vazgeçerler. Gelir grupları bakımından değerlendirildiğinde vergiler; yüksek gelirlielerde lüks tüketim ve tasarruflarından, düşük gelirlielerden ise zorunlu tüketime giden fonlardan oluşmaktadır. Burada görüleceği gibi, düşük vergi gruplarının vergi yükü yüksek gelirli kesime göre daha ağırlaşmakta ve subjektif yük fazlaşmaktadır. Zorunlu tüketimi karşılamakta zorlanan fakir bir kesim de var ise, o zaman bu tepki daha sert bir hale dönüşebilir. Bu nedenle yükümlüler arasında da vergi yükü açısından, aynı tür vergilere değişik dilimli gelir grupları arasında farklı tepkiler oluşmaktadır. Yükümlülerin tepkilerini en aza indirecek bir biçimde ödeme gücüne göre vergilendirilmeleri gerekmektedir. Bunun için bir çok usuller vardır ve geliştirilebilir. Örneğin; asgari geçim indirimi, artan oranlılık veya ayırma ilkelere göre düzenlenebilir. Ayırma ilkesi ile kastedilen verginin, sermayeden mi yoksa emekten mi alınması gerektiğidir.

Ödeme gücü ilkesine göre, yükümlülerin asgari yaşam düzeylerinin sağlanması ve sosyal adaletin temini için, en az geçim indiriminin altında gelir elde edenlerin, negatif vergileme ilkesi ile bu durumunun düzeltilmesi için, gerekenin yapılması yani gelirlerini artırıcı yönde desteklenmesi icap etmektedir (Gökbunar,1997:305) Bilindiği gibi bu ilkede tıpkı pozitif vergileme ilkesi gibi işlemektedir. Nasıl ki belirli gelirin üstündekiler en az geçim indirimin üzerinden gelir elde edenler vergilendirilmekte, negatif vergilemede ise en az geçim indiriminin altında gelir elde edenlerin en az geçim düzeyine gelinceye kadar desteklenmekte ve ilave gelir sağlanmaktadır.

b) Aile Yapısı Ve Anlayışı

Yükümlünün vergiye karşı tutumu onun sahip olduğu aile yapısı ve anlayışı ailede kişi başına düşen gelire göre de şekillenmekte ve bağımlı olmaktadır. Burada ödeme gücüyle irtibatlandırılmasına rağmen, aile ölçeği, ailenin kaç kişiden meydana geldiği, kavram olarak aileden ne anlaşıldığı ve buna bağlı olarak bakmakla yükümlü olunan kişi sayısı öne çıkmaktadır. Bakmakla yükümlü olduğu kişi sayısı fazla olan bir vergi yükümlüsü kendisine nazaran daha az sayıda kişiye bakan birisiyle aynı vergi diliminde bulunmalarına rağmen taşıdıkları yük aynı olmamakta ve tepkileri de farklılaşmaktadır. Tek başına yaşayan ve yeterli gelire sahip olan bir bireyin daha sonra evlenip çocuk sahibi olması durumunda, daha önce yeterli olan gelirin sonucunda fedakârlık olarak alınmayan vergi anlayışı değişecek ve vergi bir olumsuzluk olarak değerlendirilerek tepki gösterilebilecektir. Burada önemli olan husus toplam gelirden ziyade, fert başına düşen gelirin aile bireylerinin asgari ihtiyaçlarının karşılayıp karşılamadığıdır.

c) Vergi Ahlakı

“Yükümlülerin vergilerini tam olarak ödemeleri anlamına kullanılmaktadır” (Muter,Sakınç,Çelebi, 1993:24). Vergi ahlakı içinde bulunduğu sosyal ve kültürel özellikler taşımasına ve bağlı olduğu toplumsal sınıfın karakterini taşımasına rağmen, genel ahlaktan önemli ayrılıklar içerebilir. Vergilere yönelik davranışların başında, diğer unsurlarla beraber verginin nasıl algılandığı, değerlendirildiği ve salındığıyla ilgili olmak üzere yani vergi kültürü ve ahlakıyla da yakından ilişkisi vardır. Vergiye karşı davranışların oluşmasında vergi ahlakı genel ahlaktan ayrı olarak değerlendirilen ve anlam yüklenen bir kavram olmaktadır. Burada vergi ahlakının genel ahlaktan çok farklı olduğunu görebiliriz. Genel ahlakının çok yüksek olduğu bir bireyde, vergi ahlakı çok düşük olabilmektedir. Kişi bunu bir eksiklik olarak değerlendirmemektedir.

Devletin sahip olduğu vergi mevzuatı adil bir vergi oluşturmaktan uzak ve yükümlüleri ağır yükler altına sokuyorsa, vergi ahlakı açısından zaafiyetlere yol açmış olur. Bir ülkede sık sık vergi afları söz konusu ediliyor, vergi vermenin geniş bir kesim veya belli bir kamuoyu tarafından bir suç olduğundan ziyade akıllı ve kurnazlık olarak değerlendiriliyorsa, vergi ahlakından söz etmek hatalıdır. Devletin sağladığı vergi gelirlerini nerede, nasıl harcadığı ile toplumda olumsuz bir görüş hakim ve yayılmakta ise, vergi ahlakının henüz oluşmadığı ifade edilebilir. Vergi ahlakı, her toplumun sosyal ve kültürel yapısının farklı olabileceğinden ötürü farklı olabilmektedir. Bir toplumda vergi ahlakının gelişip gelişemediği, uygulanacak vergilerin başarılı olabilmesinde en önemli faktördür (Simon,2003:6). Örneğin beyan unsuruna dayanan bir vergi türünde, vergi ahlakı ile birlikte değerlendirilen dürüstlük ve doğruluk ilkesinin yeterince dikkate alınmaması, büyük bir ihtimalle vergi kayıp ve kaçaklarına yol açacaktır. Vergi ahlakı düşük olan bir ülkede, gelirlerin dolaylı vergilere ve kaynaktan kesmeye ağırlık verilmesi bu yüzden olsa gerektir. Vergi ahlakı ve bilincinin geliştiği ülkelerde dolaysız vergiler daha önemli ve başarılı uygulanmaktadır.

Verginin yükümlülerde bir görev değil de bir yük olarak değerlendirilmesi, yükümlülerin vergiye karşı olumsuz bir tavır takınmalarına sebep olmaktadır. Yine ödenen vergilerle yararlanan kamu hizmetleri arasında her hangi bir bağın kurulamayışı da, vergiden kaçınmanın önemli psikolojik etkilerini meydana getirmektedir. Vergi ahlakının oluşmasında önemli etkenlerin başında, devlet harcamalarının verimli olup olmamasıdır.

d) Eğitim Durumu

Vergiye karşı tutumları belirleyen unsurların içerisinde eğitim büyük önem taşır. Eğitim bilindiği gibi, insan ve toplum üzerinde bazı olumlu davranışların ve tutumların kazandırılmasına yönelik faaliyet ve çaba olarak kısaca ifade olunabilir. Vergi yükümlülerinin vergi konusunda edinecekleri görüşlerin olumlu olmasını sağlamak için, toplumda vergi bilincinin oluşturulmasına ve vergi ahlakının geliştirilmesine katkı yapacak eğitim programlarına ihtiyaç olacaktır. Eğitim düzeyinin, verginin kabul edilmesini kolaylaştırmak ve vergi uygulamalarının gerçekleştirilmesini sağlamak bakımından, vergiler üzerinde etkili olur. Eğitimle sorumluluk sahibi bilinçli bir topluluk oluşturulur. Eğitimle

Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları

yurttaş olmanın gerekleri, devletle ilgili görevler bireylere kazandırılarak, medeni kültür düzeyi yükseltilir. Bir ülkede medeni kültür düşük ise, yükümlülerin vergilemeye karşı tutumları olumsuz olacak ve vergi ahlakı da düşük olacaktır. Eğitim düzeyinin düşük olması, bazı yükümlülerin vergiye karşı olumsuz tavır takınmalarına neden olmaktadır. Yükümlülerin mali konulardaki teknik ve politik eğitimi, vergiye uyum sağlamayı kolaylaştırarak, vergiye karşı davranışın olumlu yönde geliştirilmesine katkı da bulunur (Carley, Maxwell, 2006:8).

e) Devlete Bağlılık

Yükümlülerin devlet ile ilgili görüşleri de vergiye karşı davranışlarını belirlemektedirler. Yükümlülerin devlete yükledikleri görev veya yaratmış olduğu devlet imajı beklentisinin sonucu, devletin giriştiği faaliyetleri değerlendirerek, devlete vergi vermenin gerekli veya gereksiz olduğu inancına kapılabilir. Eğer devletin kötü yönetildiği, alınan vergilerin israf edildiği, verimli olarak değerlendirilip harcanmadığı şeklinde bir kanaat oluşursa, yükümlü vergi vermekten kaçınacaktır. Yine vergi konusunda devletin adil bir şekilde davranmadığı yükümlünün haksız olarak çok vergi verdiği genel görüşü kabul edilirse, bu durum vergi vermemenin haklılık kazanmasına götürerek verginin reddine varacak ölçüde devlet karşıtlığına veya düşmanlığına kadar sevk eder.

Devletin etkin olarak var olduğu her konumda vergi konusunda yükümlüler, devlete büyük bir sadakatle bağlı olarak vergi vermede daha istekli bulunmaktadır. Vergi verme konusunda yükümlüler; devletin siyasi, demokratik, ekonomik ve hukuki yapısına duydukları güven derecesi oranında istekli olacaklardır. Bunun gerçekleşmediği yani devletin demokratik yapısına olan güven duygusunun yitirilmesi, onun askeri ve polisiye bir görüntüye büründüğü hissini edinen bir yükümlü vergiden kaçınmanın yollarını araştıracaktır. Devleti kabul etmeyen, bir yükümlünün devletin koyacağı bir vergiyi isteyerek ve tam ödemesi beklenemez (Şenyüz, 1995: 27- 28).

Bu durum sonucu gelirlerde meydana gelebilecek azalmalar, devletin mali konuda zayıflamasına yol açarak devletin itibarını düşürerek hükümetlerin zor durumda kalmasına neden olur. Vatandaşların devletin meşru varlığını kabul etmeleri, onların devlet hizmetlerinden yeterli ölçüde yararlandığı fikrine bağlı olmaktadır. Yükümlülerin, devlete bağlılık duygusunun gelişmiş olması ile doğru orantılı olarak vergiye katlanmaları kolaylaşmaktadır. Bu sebeple devletin, vatandaşların kendisine duyduğu güveni artırıcı önlemleri ve eğitici programları geliştirmesini gerekli kılmaktadır.

f) Siyasal İktidarı Benimseme Durumu

Parlamente demokrasilerde siyasi iktidarı ellerinde bulunduran siyasi partilerdir. Siyasi partilerin halktan destek almaları halinde, uygulayacakları programları vardır. Bu programların içinde devlet harcamalarının nasıl karşılanacağı veya vergi uygulamalarını nasıl gerçekleştireceği gibi önemli unsurları söz konusudur. Seçim sonucu iktidarı ele alan siyasi partiler, kendilerine oy vererek desteklemiş veya desteklememiş olsun alacakları kararlar, herkesi zorunlu olarak bağlayacağından, vatandaşlar siyasi iktidarı elinde

bulunduranlara karşı bir tutum içerisine girerler. Bu tutum kendisini iktidarla özdeşleştirirse, vergi ve benzeri kararlarına destek vererek olumlu bir tavır takınacaktır. Siyasi gücü elinde bulunduranların, aldıkları kararları benimsememeleri ve siyasi iktidara karşı oluşlarına göre, aldıkları veya alacakları kararlara tepki olarak, onların etkilerinden kurtulmaya çalışacaklardır. Vergi vermeme veya kaçınma söz konusu olacaktır.

g) Yükümlünün Diğer Yükümlüler Hakkındaki Görüşleri

Vergiye karşı takınılan tavırlar içinde, yükümlünün diğer yükümlüler hakkındaki görüşleri de önemli olmaktadır (Boadway, Marceau, Steeve, 2006:4). Yükümlü burada kendi ödemediği veya ödemek zorunda kaldığı vergi ile yine kendisi gibi aynı şartlarda veya kendinden daha iyi hayat standardına ve gelire sahip mükellefin ödemediği vergiyi mukayese ederek, kendisinin haksızlığa uğradığına ve ağır bir vergi yükü altında bulunduğu subjektif düşüncesine kapılacaktır. Bu durumda vergiden veya en azından diğer vergi yükümlüsünün ödemediği vergi oranı kadar ödemek için çareler arayacak, vergiden kaçınacaktır (Aktan,1999:52). Vergi yükümlüleri kendileri ile ilgili her hangi bir vergi denetimine girildiği halde, başkalarına bu tür mali denetimlerin uygulanmıyor olmasına da olumsuz tepki göstererek, kendilerine haksızlık yapıldığı düşüncesine kapılacaklardır. Yükümlü zamanında vergisini verdiği halde, diğerinin ödemediği ve daha sonra da af edilen vergiler karşısında kendilerini aldatılmış hissedeceklerdir. Bu durum ise yükümlülerin tepkilerinin artmasına neden olacaktır (Demircan, 2003:105-106).

h) Kamu Hizmetlerinin Gerekliliğine Olan İnanışlar

Devlet tarafından üretilen kamu hizmetlerinin algılanış biçimi de vergiye karşı davranışlara etki eder. Yükümlü kamu hizmetinin kendisine ve kamuya olan yararına inanıyor ve bundan doğrudan yararlanıyorsa, vergi vermenin doğru olduğuna inanacak, aksi halde üretilen hizmetin kendisini doğrudan etkilemiyor veya bu hizmetten yararlanmıyorsa ve üstelik üretilen hizmetin kalitesiz ve verimli olmaması durumu da varsa, verginin gereksiz olduğu şeklinde bir subjektif görüşe kapılacak ve vergiden kaçınacaktır (Kıldış,2000:124). Kamu hizmetlerinin yükümlülerin tercihleri doğrultusunda üretilmesinde yarar vardır. Ödenen vergilerin sonuçta ülkemizde bir dönem vergi kampanyaları arasında yer alan şu sözde olduğu gibi “vergi; yol, su ,enerji ve okul olarak yine size dönecektir.”, halkın doğrudan yararlanacağı projelerin finansmanı için kullanılacağı şeklinde inancı kuvvetlendirmelidir.

Kamu tarafından üretilen hizmetin etkinliği de vergiye karşı duyulan tepkileri belirler (Şenyüz, 1995: 42). Kamu tarafından toplanan vergiler, hesapsızca hiçbir etkinlik analizine tabi tutulmaksızın ve bu hizmetin kamu kesiminde üretilmemesi gerektiği hususu da, yani kamunun ne tür hizmet ürettiği ile de yakından ilgilidir. Kamunun ne tür hizmet üretmesine karar vermesi ve bunu da gerçekleştirirken azami ölçüde etkin olmasına gayret etmelidir. Hazır olarak piyasadan daha ucuza elde edebileceği hizmetlerden tamamen çekilmesi gerektiği görüşü de son dönemlerde bir hayli geniş kabul görmektedir. Bu

durum ise, mükelleflerin etkin olmayan kamuyu finanse edecek vergiler vermek yerine, kendilerince daha etkin gördükleri alanlara yatırmayı yeğlemektedirler. Bu görüşler vergi gelirlerini heba etmek anlamına geldiği için, vergiden kaçınmanın ve vergi vermemenin daha uygun olacağı düşüncesinin gelişmesine yol açmaktadır (Tosuner,1995:119).

1) Yükümlünün Mesleği, Şahsi Özellikleri Ve Kökeni

Yükümlülerin hangi meslek grubuna ait oldukları da vergiye karşı geliştirecekleri tutumları belirleme de önem taşımaktadır. Bazı meslekler vergileri başkalarına yansıtarak bundan bir ölçüde kurtulabilirler veya buna daha çok çalışarak tepki verirlerken, bir başka vergi mükellefi meslek grubu da zahmetlice ve zor şartlarda elde ettikleri gelirlerinden vazgeçerek çalışmamayı tercih edebilirler. Burada gelir yaratma esnekliğine sahip meslekler, gelirin nasıl ve hangi şartlarda elde edildiği, gelir elde edilmesinde dikkate alınan indirimler de, vergi karşısında olumlu ve olumsuz tavır geliştirilmesine katkıda bulunmaktadır. Belirli mesleklerin daha ağır vergi yükü altında bırakılmaları, 1954'de Fransa'da ortaya çıkan Poujade hareketi örneğinde perakendeci esnaf ve zanaatkarlar topluca vergi reddine götürdüğü gibi, bir gelişmeye sevk edebilir (Muter, Sakıncı, Çelebi, 1993:25).

Vergilerin bazı meslekleri avantajlı duruma getirmeleri kişileri asıl verimli olarak çalışacakları alanlardan kopararak, daha az verimli alanlara yönelmesini teşvik ederek, vergi kayıplarının doğmasına yol açar. Bir başka durum ise, bazı mesleklerin sosyal statüleri gereği gelir kayıplarına razı olunur. Bu durum ise devletin alabileceği verginin azalmasına neden olur.

Yükümlünün yaşı, dini, eğitim ve kültür düzeyi gibi şahsi unsurları da vergi vermede önemli olan saiklerdir. Genç yaştaki bireyler özellikle gelirlerinin büyük bir kısmını tüketime ayırmak eğiliminde olmakta, 25-30 yaş grubunda henüz yüksek gelire sahip olmamaları ve aile kurup daha yüksek bir hayat standardına kavuşmak isteği söz konusu olduğu için, vergiye karşı isteksizce davranabileceklerdir. İleri yaş düzeyinde bulunan bireyler, belirli bir hayat seviyesine ulaştıkları için, bunun devamı yönünde bir iradeye sahip olmaktadır. Genellikle bunlar bu isteklerine uzunca bir süredir kavuşmuş oldukları için, daha yüksek bir hayat standardı beklentisine sahip olmazlar. Bu grupta yer alan vergi yükümlüleri, diğer yaştaki gruplara nazaran vergiye karşı sert bir tutum sergilemezler.

Yükümlünün sahip olduğu dini inancı da mali konularda belirleyici olabilmektedir. Dini inançlarına bağlı bir yükümlü, dini inançlarına uygun ve oranda alınacak vergilere istekli olacaktır. Dini inançlarının gereği olmayan veya bunun tersi bir düşüncede olan bir yükümlü ise, vergi verme konusunda istekli olmayacak veya en azından bunu kabul etmeye razı olmayacaktır. Vergiye karşı bir direnç içerisine girecektir. Maliye ile yurttaşları dini konuda aydınlatan diyanet teşkilatının işbirliği sağlanarak, dini açıdan da vergi vermenin gerekli ve kutsal bir faaliyet olduğu düşüncesinin toplumda yaygınlaştırılması suretiyle, vergiye karşı girişilen olumsuz tavır engellenebilir (Şenyüz,1995: 48).

2. Dışsal Faktörler

Vergiye karşı davranışların geliştirilmesinde içsel faktörler yanı sıra dışsal faktörler de etkide bulunur. Bunlar; vergi idaresi ve vergi mevzuatından kaynaklanan faktörler, ekonomik konjonktürden kaynaklanan faktörler ve ülkenin sahip olduğu siyasal yapıdan kaynaklanan faktörler olarak üç ayrı başlık halinde incelemek mümkündür.

a) Vergi İdaresi Ve Vergi Mevzuatından Kaynaklanan Faktörler

Vergi yükümlüsü, vergi idaresi ile her zaman yüz yüze bulunduğu için vergi idaresinin kendisine takınmış olduğu davranış ve tavıra büyük önem verir. Yükümlünün kendisinin adam yerine konulmadığı bir kuruma, yani kendisinin muhatap dahi kabul edilmeyerek fikri alınmadan kendisine vergi salınmasına girişilmesi, vergiden kaçınmasına ve vergiyi vermeme tutumuna sevk edecektir. Vergi mükellefleri vergi idaresine en az ödedikleri vergi oranında önem vermektedirler. Ayrıca vergi anlayışına ters bir vergi uygulaması ve vergi uygulaması esnasında, vergi memurları tarafından saygısızca bir muamaleye maruz kalan vergi yükümlüsü, vergiye karşı olumsuz bir tavır takınacaktır (Muter, Sakıncı, Çelebi, 1993:28). Vergi idaresinin bunun bilincinde olarak yükümlülere karşı daha iyi davranmaları icap etmektedir. Bu durum yükümlülerin vergiye karşı daha az direnç göstermelerini sağlayacaktır. Yükümlü için, vergi yönetimi ve tekniği birbirinden ayrılmaz bir bütün teşkil etmektedir. Çünkü her ne kadar iyi bir vergi tekniği olmuş olsa da, bunu uygulayabilecek bir vergi idaresinden yoksun olmak istenen sonucu getirmeyecektir. Bunun terside geçerlidir. Yani ne kadar iyi eğitilmiş olursa olsun vergi idaresi, iyi hazırlanmamış bir mevzuatı ve tekniği uygulamakta başarılı olamayacaktır. Bu durum vergi yükümlülerinde yine vergiye karşı direnç gösterilmesine yol açacaktır.

Yükümlüyü de dikkate alan bir vergi idari etkinliğinin sağlanması gerekli olmaktadır. Bunun için; güven verici bir uygulama, işleri hızlı sonuca bağlama, işlerde tarafsızlığa özen gösterme, düşük maliyetle vergi toplama konularında, vergi idaresinin yeni yöntemlere de başvurarak faaliyetlerini geliştirmesi gerekir. Bu sayede yükümlülerin idarenin tarafsız ve etkin çalıştığına olan görüşleri kuvvetlenecek ve vergi idaresinden gelen taleplere daha bir dikkatli ve olumlu bakmalarını sağlayacaktır (Şenyüz, 1995: 49).

Vergi idaresinin işlevine uygun bir biçimde teşkilatlanırken, personelin bilgi ve çalışma şartları önemli bir problem olarak öne çıkabilmektedir. Vergi mevzuatını uygulayacak idari personelin nitelik ve niceliksel vasıflarının yanı sıra, elde ettiği geliri ve çalışma şartları da etkin bir vergi idaresi için gerekli olmaktadır. Yeterli tatmini kendi çalıştığı kurum ve ortamda bulamayan insanların, vergi yükümlüsüne karşı iyi davranması beklenemez. Kendisinin inanmadığı ve uygulamasında yaşayarak öğrendiği bir konuyu başarı ile takip ederek uygulamasını beklemek fazla iyimserlik olur. Toplanmasına aracılık ettiği vergi gelirlerinin heba edildiğini ve devletin bazı kesimlere bunları haksızca aktararak koruduğu hissine kapılan bir vergi memurunun verimli çalışması

gerçekle bağdaşmaz. Onun bu kanaati vergi yükümlülerine yönelik olumsuz davranış geliştirmesine sonuçta yol açar.

b) Vergi Adaleti

“Günümüz toplumlarında adalet mutlak ölçüleri olmayan izafi bir kavramdır. Bu nedenle vergi sisteminin adaletli olup olmadığını değerlendirecek üstün bir güç yoktur. Adalet konusundaki değerlendirmeler bireysel olarak veya yaygın kanaatlere göre yapılmaktadır. Bir bireyin mali gücünü aşan vergilendirmenin vergi adaletini zedeleyeceği genel kabul gören bir durumdur. Ancak mali gücün sınırı konusunda uygulamada kullanılan bazı teknikler olsa da, objektif mutlak ölçüler bulunmamaktadır”(Çelebi, 1997:3). Vergi adaleti; diğer adalet anlayışlarında da kabul edildiği gibi eşitlik temeline dayanır. Bundan kasıt toplum içerisinde değişik kesimler arasında var olan ekonomik eşitsizlikleri artırıcı yönde değil, tersine azaltıcı yönde etkisinin olmasıdır. Kamusal ihtiyaçların kişide en az toplam fedakârlığa uygun olarak dağıtılması ve yayılması vergi adaletinin sağlanmasında önemli bir unsurdur. Verginin adil olması için, vergi ödeme gücü eşit olanlara eşit, eşit olmayanlara da farklılaştırılarak uygulanmasını gerektirir (Arıkan, 1994: 38).Verginin ödeme gücü ilkesine göre düzenlenmesi, verginin subjektifleşmesini sağlar. Fakat vergi adaleti için özellikle gelir vergisi açısından, bu ilkenin uygulanması daha kolaylaşmaktadır.

Vergi adaleti hakkında birey ve toplumda önemli ölçüde vergi uygulamaları bir fikir verecektir. Kanun koyucular toplam vergi yükünü, bazen bilinçsizce ama çoğunlukla da bilerek bazı kesimlere yönelik koruyucu düzenleme ve istisnaların bolluğu, vergi yükümlüsü üzerinde vergi adaletinin sağlanmadığı hissini uyandırır. Bazı vergi yükümlülerinin daha az vergi vermesi diğer vergi yükümlülerince hoş karşılanmamaktadır. Yükümlü, kendini vergi yükü altında ezilmiş hissettiği ve adaletsizliğin ve yüklerin eşitsiz dağıtımı altında kalmış saydığı vakit, kendisinden haksızca alındığını varsaydığı vergiyi, diğer korunan imtiyazlı kesime yansıtamayacağını düşünerek, kendisi savunma pozisyonuna geçer ve vergi kaçırmanın yollarını aramaya başlar (Şenyüz, 1995: 60-61).

Vergi adaleti sağlanmasında en önemli unsur, yükümlülerin vergi yüklerini eşit bir şekilde paylaşılması veya bunun sağlandığı kanaatinin verilmesidir (Aktan, Dileyici, Saraç, 2003: 5-6). Aksi takdirde vergi vermeyenlerin veya ödemesi gereken verginin altında vergi verenlerin var olduğu bir toplumda, kamu hizmetlerinden yararlanmada vergi vermeyen bu kesimde kamu malları özelliğinden kaynaklanan herkesin yararlanması veya kamu malları tüketiminden mahrum bırakılmama nedeni ile, vergi adaletine yönelik inanç kaybolacaktır. Vergi yükümlüleri arasında vergi vermemeye yönelik her tutum anlayışla ve hoşgörüle karşılanabilecektir. Vergi yükünü algılama biçimine göre, vergi kaçırma davranışın değerlendirilmesine yönelik bir anket sorusuna vergi yükümlülerinin cevabı; “vergi yükünü normal bulanlardan, çok ağır bulanlara doğru, vergi kaçakçılığını hoş görme davranışı giderek artma eğilimi göstermektedir. Vergi yükünü çok ağır bulanlarda vergi kaçırma bir meslekdaşına “şiddetli tepki” göstereceğini söyleyenlerin oranı %23.7’dir. Bu oran, vergi yükünü ağır ve normal bulanlarda aşamalı olarak düşmektedir. Vergi kaçırma

meslekdaşını “hoş karşılamam” diyenlerin oranı, % 68.6 ile en yüksek vergi yükünü normal kabul edenler içindedir. ”Zorunlu olduğu için vergi kaçırmıştır” diyenlerin oranı en yüksek, vergi yükünü çok ağır bulanların içindedir (%26.3). Bu oran normal bulanlarda %10.5’e düşmektedir. Ödedikleri vergi ile kamu hizmeti arasında bağ kuran yükümlülerin vergi kaçakçılığına karşı tutumları; “Ödenen vergi ile kamu hizmeti arasında bağ kuranların %78.8 gibi bir çoğunluğu, vergi kaçırınları onaylamamaktadır. Zaman zaman bağ kuranların içinde vergi kaçakçılığına şiddetli tepki gösteren ve hoş karşılamayanların oranı ise %73.6’dır. Vergi kaçırınları normal karşılama oranı, bağ kurmayanlar arasında % 28 ile yüksek bir düzeyde bulunmuştur “(Muter, Sakınc, Çelebi, 1993: 39-40).

Ülkemizde mükelleflerin kendi vergi yüklerini özellikle diğer vergi yükleri ile mukayese ederek yaptıkları değerlendirmeler neticesinde, vergi sisteminin adaletli olmadığından şikayet ettikleri gözlenmektedir. Vergi sisteminde adaleti zedelediği konusunda dile getirilen hususların başlıcaları şunlardır; kayıt dışı ekonomi, vergi oranlarının yüksekliği, yaygın muafiyet ve istisnalar, götürü usulde vergilendirme (basit usulde vergilendirme), vergi afları (Çelebi,1997: 3).

c) Vergi Yasaları Ve Tekniği

Vergi yasaları, yükümlülerin ödeyecekleri vergi miktarını ve usulleri ve vergi idaresinin vergi toplarken bağlı olacağı esasları içeren son derece önemli bir mevzuattır. Bilindiği üzere kanunsuz hiçbir surette vergi salınamaz ve toplanamaz (Aktan,Gencel, 2003:7). Vergi yasalarının hem vergi yükümlülerini açısından hem de vergi idareleri açısından önemi tartışılmaz. Bu yüzden vergi mevzuatı, vergi uygulaması sırasında mümkün olabildiği ölçüde gerek yükümlü açısından gerekse de vergi daireleri açısından zorluk yaratmamalıdır. Vergi mevzuatı kolay anlaşılır, açık, aksi yoruma yer vermeyen bir üslupta olmalıdır. Mükellefler, basit olmayan mevzuat karşısında keyfi uygulamalara yönelerek, bilerek veya bilmeyerek vergi kaybına neden olurlar. Vergi tekniği içinde yine ülke kültür düzeyi ile doğru orantılı bir usul uygulanmak gereği vardır. Uygulanacak vergi tekniği, yükümlünün iş hacmi ve meslek yapısına uygun olmalıdır. Yasalardaki karışıklık ve ağır yaptırımlar, yükümlülerin vergi aleyhinde davranışlarda bulunmasına gerekçe oluşturarak vergiden kaçınmanın yollarını arar.

Vergi yasa ve mevzuatının sık sık değiştirilmesi yükümlü psikolojisinde olumsuz etki yapmakta ve yeni vergiye karşı direnç gösterme eğilimine sokmaktadır. Vergi yasalarının ve mevzuatının genelde ağır olan içeriğine yeni yeni adapte olup kabullenmişken, yeni vergi yasaının kabulü, değil yükümlüler uygulayıcılar açısından bile son derece de uyumu ve uygulanması zordur. Belirli bir vergi cinsi ve tekniği ile ne kadar uzun yaşanır, buna o kadar daha çok alışılır. Vergi içeriğinin devamı, vergilerin psikolojik değerini artıran önemli bir faktör olmaktadır. Vergilerin zamana dayanabilen ve sıklıkla değiştirildiği intibasının verilmesi gerekmektedir. Vergi değişikliğinin zorunlu olduğu hallerde de otomatik duruma uyum sağlayan tıpkı advolarem vergi cinsinden olmalıdır.

Çok sık değişikliğe gidilmesi, yükümlüleri belirsizliğe sevk ederek, sürekli tedirgin etmektedir (Şenyüz, 1995: 60-61).

Vergilerin sayısal miktarı, vergiye karşı takınılan tavırlar açısından önemli olmaktadır. Tarihi seyri açısından vergilerin başlangıçta tek bir sektörden alınması gerekir görüşü hakim olmuş, bu görüş sanki yükümlü psikolojisine daha uygun gelmiş, fakat bunun böyle olmadığını görülmesi üzerine, çok vergili sistemlere geçilmiştir. Yalnız burada toplum için ortak bir vergi sayısı birliğinden söz edilemez. Bazı genel kabul gören vergi sistemleri şunlardır; genel vergi sistemi, kurumlar vergisi, genel servet vergisi, genel tüketim vergisi, veraset vergisi.

Vergi Bürokrasisi; vergi yükümlüsünün vergiye karşı tutum ve davranışlarına etki etmektedir. Verginin tarh ve tahsili arasındaki aşamada yükümlü artan oranda ve bıktırıcı tarzda bir kırtasiyeciliğe maruz kalırsa, vergi hakkındaki “hem vergi ver hem de eziyet gör” subjektif görüşüne haklı olarak kapılmaktadır. Bu da onun vergiden kaçınmasına yol açmaktadır. Genelde formaliteleri en aza indirecek vergi yöntemleri tercih edilmelidir (Batrel, 1996: 52-55).

d) Ekonomik Konjonktürden Kaynaklanan Faktörler

Bir başka adı da ekonomik konjonktür dalgalanmaları, fiyatlar genel seviyesi anlamına gelmez. Vergi yükümlülerinin vergiye olan tutumları üzerinde etkili olmaktadır. Yükümlülerin psikolojik bir kavram olan para aldanımına uğrayıp uğramamaları, vergilerin yaratacağı yük üzerinde etkili olmaktadır (Şenyüz, 1995: 74-75). Beyan esasına dayalı vergilerde, gelirin elde edildiği dönem ile ödendiği dönem üzerinde uzun bir süre geçmektedir. Bu arada ekonomide meydana gelen değişimler vergi ödeme konusunda eğer enflasyonist bir dönem yaşanmış ise, vergi kaybına neden olmaktadır. Yükümlüler, ödedikleri verginin reel değerinin düştüğünü görürse, yani para aldanımına uğramaz ise, verginin yükünü daha az hissedecektir. Parasal aldanıma düşen yükümlü ise, gerçek değerler yerine parasal değerlerle düşüneceğinden, enflasyonun subjektif vergi yükünde bir değişikliğe yol açmayacaktır. Deflasyon ortamında ters bir durumla karşılaşan yükümlü, vergi ödemelerindeki gecikme ve para aldanımına uğramamaya bağlı olarak, daha fazla subjektif yük altında kalır. Para aldanımına uğranılması halinde bu yükte hiçbir değişiklik olmayacaktır.

Kamu maliyesi için enflasyon bir vergileme yöntemi olarak kabul edilmektedir. Enflasyon sanki vergi gibi kişilerin satın alma güçlerini azaltan ve kapital birikimi sağlayan bir kaynak görevini görmektedir. Enflasyon 1980 öncesi özellikle ve bir süre de 1980 sonrası devam eden süreçte Türkiye’de vergilemenin alternatifi olarak kabul edilerek ele alınan bir vergi politikası aracı hüviyetine bürünmüştür. Enflasyonun devlet bütçesine sağladığı bu gelir etkisi nedeniyle “enflasyon vergisi” olarak adlandırılmaktadır. Enflasyon vergisi, elinde nakit bulunduran ve nakit alacağı olanların tümü üzerine konulmuş özel bir vergi ile aynı etkilere sahiptir. Kişilerin ellerinde tuttıkları para veya paraya bağlanmış alacaklar biçimindeki varlıkların değeri enflasyona bağlı olarak düşeceğinden, enflasyon vergisinin miktarı elde tutulan para miktarı ve süresi ile doğru orantılı olarak değişir. Bu arada, para birimi açısından ortaya çıkan değer

kayı, devletin aldığı enflasyon vergisi olarak ifade edilebilir. Enflasyon vergisi, dolaylı bir vergi gibi olduğu için dolaylı vergilerin tüm psikolojik avantajlarını bünyesinde taşır. Bu vergi yükümlünün ödeme gücünü doğrudan hedef almadığı için, hissedilmemekte ve açık bir tavır oluşturulmamaktadır.

Enflasyon, yükümlünün gerçek satın alma gücünde artış olmadığı halde parasal gelirlerini artırır. Daha önce gelirleri istisna sınırını geçmeyen yükümlülerin gelirleri, sırf enflasyon yüzünden istisna sınırını geçmeyen yükümlülerin gelirleri, sırf enflasyon yüzünden istisna sınırını geçer ve vergiye tabi olur (Şenyüz, 1995:78-80). Aynı mekanizmaya uygun olarak, enflasyon, tarifinin alt dilimlerindeki yükümlüleri de üst dilimlere çıkarır. Enflasyonun vergi yükünü arttırmadaki bu psikolojik avantajına rağmen, vergi yükünün dağılımının bozulmasına, dolayısıyla önemli adaletsizliklerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Enflasyon önceden vergilendirilmeyen veya düşük vergilendirilen yükümlülerin nispi vergi yükünün artmasına neden olurken, üst gelir dilimlerindeki nispi vergi yükünü değiştirmemektedir.

e) Siyasal Yapıdan Kaynaklanan Faktörler

Vergiye karşı davranışları etkileyen önemli bir başka faktör de siyasal yapıdan kaynaklanmaktadır (Lampen, 1999). Vergiye ilişkin kararlar, temelde o ülkenin ne tür bir idari sisteme sahip olduğu ile yakından ilgilidir. Totaliter rejimlerde vergi yükümlülerinin tercihlerine dikkat edilmediği için, vergiye karşı yükümlü tavrı net değildir. Fakat bir tahminde bulunmak gerekirse muhtemeldir ki, yükümlüler vergilere karşı olumlu tavır takınmayacaklardır. Demokratik rejime sahip ülkelerde ise vergi yükümlüleri uygulanacak vergi politikalarının oluşumunda etkiye bulunabilmektedirler. Vergi yükümlüleri, kendilerine yakın siyasi parti ve programlara oy vererek kendileri açısından en az vergi yükü getirecek bir yapılanmayı tercih edeceklerdir. Yine burada siyasal iktidardan verdikleri vergilerin iyi ve verimli kullanılıp kullanılmadığı ile ilgili hesap sorabilmektedirler. Burada halkın vergilere karşı gösterdikleri davranışlar açısından demokratik siyasal yapılanmanın öne çıktığını rahatlıkla söyleyebiliriz. Çünkü bu tür demokratik ülkelerde halk yönetimde söz sahibi olabilmektedir. Halkın yönetimde söz sahibi olması, vergiye gönüllü katılımı kolaylaştırmaktadır (Şenyüz, 1995:81-82).

Ülkenin içinde bulunduğu siyasal durumda vergiye karşı tutumu önemli ölçüde etkilemektedir (Devrim,1995:149). Normal şartlar altında vergilerde her hangi bir artışa gidilirse buna yükümlüler şiddetli tepki göstermeleri beklenir. Oysa ülkenin içinde bulunduğu her hangi olağanüstü bir ortam buna sebep teşkil ediyorsa ,örneğin savaş, tabii afet vb. gibi yükümlülerin daha önceki varsayımın aksine, buna olumlu bir tepki göstererek, bir görev anlayışıyla kabul edecektir. Olağanüstü koşullar nedeniyle harcamaların ulaştığı yüksek düzey, olayların etkisi geçtikten sonra düşmez. Yükümlülerin de vergi yükü hakkındaki değişen yargıları, bu harcamaların karşılanmasına imkân verir.

III. SONUÇ

Vergi bireyin gelirinde mutlak olarak belli bir miktar azalmaya neden olması ve gönüllük ilkesi yerine zora, yani yasal zemine oturması gerçekte onun bireyin üzerinde genelde son derece olumsuz bir etki yaratır. Kişinin çalışıp çabalayarak türlü güçlkle elde ettiği gelirinden, kendisinin rızası olmadan zorla bundan bir miktarını başkasına (devlete) vermesi hiçte kolay değildir. Vergileme konusunda ne tür önlem alınıralsa alınsın, ne tür vergileme ve uygulama teknikleri geliştirilirse geliştirilsin, verginin bu özelliğini ortadan kaldıramaz. Yalnız yapılacak olan burada vergi yükümlüsünün yükünü en aza indirecek olan tedbirleri almaktır. Bunun içinde elbette yükümlü psikolojisinin bilinmesi gerekecektir.

Yükümlünün vergiye karşı geliştirdiği tutumlar bizzat onun kendi şahsı ile ilgili anlayış ve kültürden kaynaklandığı gibi, kendisinin dışındaki çevresel etkilerden de kaynaklanmaktadır. Kişi eğer ödediği verginin verimli alanlara yöneldiğini görür ve yine vergilerle yürütülen kamu hizmetinden yararlanma imkânı bulabilirse, vergi öderken duyduğu acı hissi hafifleyebilecektir. Toplumda vergi adaletinin olmadığı şeklinde bir kanaate varırsa, acı hissi artarak kendisini aldatılmış sayacaktır. Burada bireylere vergi salan devlete de büyük görev düşüyor. Vergi gelirleri elde ederken, tıpkı yumurtlayan tavuk misali tavuğu bir kerede kesip yemek yerine, her zaman yumurta verir biçimde muhafaza etmelidir. Zor kullanma hakkını kötüye kullanmamalıdır.

KAYNAKLAR

AKTAN Ç.C., Gencil U., (2003), Türkiye’de geriye doğru vergileme ve Verginin hukukiliği ilkesinin ihlali, Dokuz Eylül Üniversitesi ,Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi ,Cilt 5, Sayı: 1.

AKTAN Ç.C.,(1999),1 Ağır Vergi Yüğü ve Yeraltı Ekonomisi, Vergi Sorunları Dergisi, Şubat-1999, Sayı 125.

AKTAN Ç.C.,Dileyici,D.,Saraç,Ö.,(2003),Vergi, Zulüm Ve İsyân, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2003.Vergilere Karşı Tepkilerin Anatomisi, <http://www.canaktan.org/canaktan-personal/canaktan-arastirmalari/kamu-maliyesi/vergi-sosyopsikoloji.pdf>, 15.09.2006.

ARIKAN, Zeynep,(1994), Vergi Kaçağının Nedenleri Ve Çözüm Yolları, Maliye Yazıları Dergisi, Sayı:44, Temmuz-Eylül.

AY, Hakan, (1996), Vergi Politikalarının Uygulanmasında Ekonomik Çıkar Gruplarının Rolü -Türkiye Örneği- Yayınlanmamış Doktora Tezi.

BATIREL, Ömer Faruk,(1996), “Vergi Kaçakçılığı ve Vergiye Gönüllü Uyum”, Vergi Dünyası Dergisi, (Sayı 175, Mart 1996).

BOADWAY, Robin, Marceau, Nicolas, Steeve,Mongrain Redistributive Taxation Under Ethical Behaviour, CIRPÉE Centre Interuniversitaire Sur Le Risque, Les Politiques Économiques Et L’emploi ahier De Recherche/Working Paper 06-04, Février/ February 2006 <http://www.sfu.ca/~mongrain/CIRPEE06-04.pdf>10.09.2006.

CARLEY,Kathleen M. and Maxwell ,Daniel T., Carnegie Mellon University, Innovative *Decisions, Inc.*Understanding Taxpayer Behaviorand

Assessing Potential IRS Interventions Using Multiagent Dynamic-Network Simulation <http://www.irs.gov/pub/irs-soi/06carley.pdf> 11.09.2006.

ÇELEBİ, Kemal,(1997), Mükellef Maliye İlişisini Etkileyen Faktörler,Celal Bayar Üniversitesi İİBF⁷ Dergisi. Manisa, Sayı 3.

DEMİRCAN, Esra Siverekli,(2003),Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme Ve Kalkınmaya Etkisi, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:21, Temmuz-Aralık.

DEVİRİM, F. (1995), Kamu Maliyesine Giriş, Ankara.

GÖKBUNAR, Alırza,(1997),Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği, Prof.Dr. Nezihe Sönmez'e Armağan, DEÜ İİBF Maliye Bölümü Yayını, İzmir.

HEPER, Fethi (Editör),(1992) Vergi Uygulamaları; Anadolu Üni. Yayın No: 124, Eskişehir.

KILDİŞ,Yusuf,(2000),KayıtDışıEkonomi,http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/maliye-genel/diger-yazilar/kildis-kayit-disi.pdf. 10.08.2006, Dokuz Eylül Üniversitesi ,Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi ,Cilt 2, Sayı: 2, 2000

LAMPEN, Georg, Ra ,des Vorsitzenden des BdSt NRW, S t a t e m e n t Steuermentalität, Steuermoral und Einstellungen zur Steuerreform 1999Pressekonferenzam27.Oktober1999[Http://Www.SteuerzahlerNrw.De/Download/Lp_Steuermoral1999.Pdf](http://Www.SteuerzahlerNrw.De/Download/Lp_Steuermoral1999.Pdf) 04.09.2006.

MUTER, Naci.B., Sakınç Süreyya, Çelebi Kemal,(1993),Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum Ve Davranışları Araştırması,Manisa İli Algı Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması, Manisa.

NADAROĞLU, Halil,(1998), Kamu Maliyesi Teorisi,İstanbul.

SİMON, James Taxpayer Beliefs and Views:A New SurveyPaper Number 03/05University of Exeter,Visiting Fellow, Australian National University Kristina Murphy and Monika Reinhart Centre for Tax System IntegrityAustralian National University<http://www.ex.ac.uk/rbp/Research/DiscussionPapersMan/Man2003/Man0305.pdf> 25.09.2006.

ŞENYÜZ, Doğan,(1995), Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi, Bursa.

TOSUNER, Mehmet; (1995) Vergi Kayıp Ve Kaçakları Sorununa İlişkin Görüş Ve Öneriler,Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 85. Ekim.

TOSUNER, M., Arıkan, Z., Yereli A.B.,(1998) Türk Vergi Sistemi, İzmir.