

Mükellef Memnuniyetinin İdari Yönden Yapısal Eşitlik Modeli ile Analizi

Analysis of The Administrative Aspect of Taxpayer Satisfaction with Structural Equation Model

Ulvi Sandalcı¹

Öz

Mükellef memnuniyeti vergilerin mali ve mali olmayan amaçlar kapsamında etkin olarak kullanılmasına katkı sağlamaktadır. Bu katkıyı sağlamaya yönelik mükelleflerin memnuniyetini artırıcı yönde düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda mükellef memnuniyetini etkileyen faktörlerin belirlenerek mükellef lehine geliştirilmesi önem kazanmaktadır. Mükellef memnuniyetini etkileyen birçok faktör olmakla birlikte çalışma kapsamında incelenen idari faktörler hem idare tarafından daha kolay düzenleme yapılabilmesi hem de diğer faktörleri etkileme düzeyinin yüksek olması nedeniyle ayrı bir öneme sahiptir.

Çalışmanın amacı mükellef memnuniyetini etkileyen idari faktörlerden vergi sistem karmaşıklığı, vergi afları, vergi denetimleri, vergi cezalarının etkinliği ve vergi idare yapısının yapısal eşitlik modeli ile araştırılmasıdır. Bu kapsamda çalışmada TR33 Bölgesinde yaşayan 517 Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefine anket uygulanmıştır. Çalışma sonucunda mükellef memnuniyeti üzerinde vergi sistem karmaşıklığı, vergi afları ve vergi idare yapısının olumsuz yönde; vergi denetimleri ve vergi cezalarının etkinliğinin ise olumlu yönde etkili olduğuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Mükellef, Memnuniyet, Yapısal Eşitlik Modeli

Abstract

Taxpayer satisfaction contributes to the effective use of taxes for financial and non-financial purposes. In order to make this contribution, arrangements should be made in order to increase the satisfaction of taxpayers. In this context, it is important to determine the factors affecting taxpayer satisfaction and to develop them in favor of taxpayers. Although there are many factors affecting the taxpayer satisfaction, the administrative factors examined within the scope of the study are of particular importance because they are easier to be regulated by the administration and the level of influencing other factors is high.

The aim of this study is to investigate the tax system complexity, tax amnesties, tax audits, effectiveness of tax penalties and tax administration structure with structural equality model among the administrative factors affecting taxpayer satisfaction. In this context, a survey was applied to 517 Income and Corporate Taxpayers living in TR33 Region. As a result of the study, it was found that tax system complexity, tax amnesties and tax administration structure had a negative effect on taxpayer satisfaction, while the effectiveness of tax audits and tax penalties had a positive effect on taxpayer satisfaction.

Keywords: Tax, Taxpayer, Satisfaction, Structural Equation Model

Araştırma Makalesi [Research Paper]

Submitted: 15 / 11 / 2019

Accepted: 01 / 05 / 2020

¹ Arş. Gör. Dr., Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İİBF, Maliye, ulvi.sandalci@dpu.edu.tr, Orcid: 0000-0003-1527-0815

Giriş

Vergi gelirlerini en az kayıpla tahsil etmek isteyen devletlerin vergiyi doğuran olayda etkin rol oynayan mükelleflerin vergilemeye bakışlarını olumlu yönde etkilemeleri gerekmektedir. Mükelleflerin vergi sistemlerine karşı sergiledikleri davranışların olumlu yönde gelişerek memnuniyetlerinin artırılması hem vergi kayıp ve kaçakçılığında azalmalara yol açarak vergi kapasitesinin etkin bir şekilde kullanılmasına katkı sağlayacak hem de vergiye gönüllü uyumu artıracaktır. Bundan dolayıdır ki mükelleflerin var olan vergi sistemine karşı memnuniyetleri üzerinde etkili olan faktörlerin belirlenmesi ve bunlara uygun düzenlemeler yapılması önem arz etmektedir. Bu düzenlemeler yoluyla mükellef memnuniyetinin sağlanarak vergilerin etkin ve başarılı bir şekilde kullanılması gerçekleşecektir.

Mükelleflerin vergi sistemine karşı duyduğu memnuniyet üzerinde birçok etmen rol oynamakla birlikte idareden kaynaklı faktörler ayrı bir önem arz etmektedir. Nitekim idareden kaynaklı faktörlerin neden olduğu bir pozitif/negatif algı diğer faktörler üzerinde de doğrudan pozitif/negatif etki oluşturacaktır. Bu öneminden dolayı çalışmada mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olan idari/yönetimsel faktörler yapısal eşitlik modeli ile incelenmiştir. Çalışmada öncelikli olarak mükellef memnuniyetini etkileyen idari faktörler olan Vergi Sistem Karmaşıklığı, Vergi Afları, Vergi Denetimleri, Vergi Cezalarının etkinliği ve Vergi İdare Yapısı incelenmiştir. Sonrasında TR33 Bölgesinde (Manisa, Afyonkarahisar, Kütahya, Uşak) yapılan anket çalışmasına ait bilgilere değindikten sonra yapısal eşitlik modeli ile mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olan faktörlerin yönü ve derecesi belirlenmiştir.

1. Mükellef Memnuniyetini Etkileyen İdari Faktörler

Vergi usul kanununa göre mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişidir (VUK, 8. Madde). Bu maddede vergi kanunlarına atıf yapılarak, her vergi türü bakımından mükellefin, o vergi türünün kanununa göre tespit edileceği hükme bağlanmıştır (Oktar, 2008: 75). Verginin nesnesi vergi konusu tarafından belirlenirken, verginin öznesini mükellef oluşturmaktadır. Mükellefin konu ile ilişki içinde olması da vergiyi doğuran olay olarak belirlenmektedir. Burada mükellef etkin bir rol oynamaktadır (Mutlu ve Taşcı, 2013: 215). Bu noktada vergi sistemleri içinde mükellefin görev kapsamı ve etkinlik alanı önem arz etmektedir.

Mükelleflerin vergi sistemleri içinde etkin bir role sahip olması ve vergiyi doğuran olayı gerçekleştirmeleri vergi kavramının temel noktalarını oluşturması dolayısıyla kamu harcamalarının önemli bir kısmını vergi gelirleriyle karşılayan Devletler için bu vergi sistemlerinin etkin ve başarılı bir şekilde işlemesi hayati önem taşımaktadır. Bu noktada mükelleflerin vergi sistemleri ile olan ilişkileri önem kazanmaktadır. Bu ilişkilerin ekonomik, sosyal, kültürel, psikolojik vb. birçok yönü bulunmaktadır. Nitekim vergileme her ne kadar iktisadi olsa da sosyal ve kültürel alanların belirleyici olduğu devlet için önem arz ettiği kadar vatandaşlar için de önem arz eden mali, sosyal, psikolojik ve kültürel bir olaydır. Bundan dolayıdır ki vergileme neticesinde oluşabilecek mükellef psikolojisini, memnuniyetini ve vergilemeye karşı ahlaki yapısını belirleyen faktörleri dikkate alarak incelemek gerekmektedir (Demir, 2008: 61).

Devletlerin etkin ve başarılı bir vergi tahsilatı sağlayabilmesinin yolu mükelleflerinin vergilemeye karşı ortaya koyacakları davranışların tahmin edilebilmesiyle ilgilidir. Vergi uygulamalarına karşı birçok faktörden etkilenen ve değişen ölçülerde ortaya konulan tepkilerin azaltılması için mükelleflere çeşitli ekonomik çıkarların sağlanması ve bu yolla memnuniyetlerinin sağlanması önem arz etmektedir (Cansız, 2006: 116). Ülkede var olan vergi sistemine karşı mükelleflerin memnuniyetinin sağlanması vergi ödevlerinin tam ve zamanında kanunlara uygun olarak yerine getirilmesini sağlayan vergi uyumunun artmasına katkı sağlayacaktır. Nitekim vergi sistemi ve yapısından memnuniyet duyan mükellefin vergi ahlakı, algısı ve bilinci olumlu yönde gelişerek vergiye karşı vereceği tepki azalacaktır. Bu sayede toplumun vergi kültürü gelişerek vergiye yönelik tutumları pozitif olacaktır. Bu durum da Devletlerin vergi kapasitelerini tam kullanarak vergi gayretinin artmasına katkı sağlayacaktır.

Mükelleflerin vergilendirmeye yönelik memnuniyetlerini etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve buna uygun politikalar geliştirilmesi önem arz etmektedir. Burada önemli olan nokta ise mükelleflerin sadece ekonomik olarak değil sosyal, ahlaki ve psikolojik yönünün de göz önünde bulundurulmasıdır. Nitekim Rasyonel tercihler yaklaşımının ileri sürdüğü tüm mükelleflerin davranış ve düşüncelerinde rasyonel olduğu varsayımı yanlıştır. Nitekim suç işlemeye meyilli bireyler ceza ve denetime bakmaksızın suç işlemeye devam ederler. Ayrıca herhangi bir mükellef için rasyonel olan başka bir mükellefe rasyonel gelmeyebilir. Bu modelde bireylerin genellikle karar alırken ahlaki duygularını dikkate aldıkları göz ardı edilmektedir. İnsanların vicdanları ve inançları kararlarını etkilemektedir (Yurdakul, 2013: 13-14).

Ahlaki duygular yaklaşımına göre ise mükellefler vergi idaresi tarafından terbiye edilen bir grup değil, içinde bulunduğu psikolojik, sosyal ve ekonomik değişkenlerle birlikte değerlendirilip ona göre hareket edilmesi gereken bir gruptur. Her ne kadar vergi idaresi tarafından ulaşılmak istenen hedef sonuçları mali olsa da bu sonuçların merkezinde insan vardır ve vergi uyumu ele alınırken insanların farklı davranışlar göstermesine neden olan değişkenlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Saygın, 2018: 32). Rasyonel tercihler yaklaşımı ile Ahlaki duygular yaklaşımı teorileri çerçevesinde vergi

uyumunu ile doğrudan etkileşim içinde olan mükelleflerin memnuniyetini etkileyen faktörler ekonomik, sosyal, psikolojik, demografik, idari, siyasi, vergi adaleti, vergi cezaları, vergi afları, vergi sistem karmaşıklığı gibi sıralanabilmektedir.

Burada tüm faktörler mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olmakla birlikte burada idareden kaynaklı faktörler ayrı bir önem arz etmektedir. Nitekim idareden kaynaklı faktörlerin neden olduğu bir pozitif/negatif algı diğer faktörler üzerinde de doğrudan pozitif/negatif etki oluşturacaktır. Söz gelimi vergi aflarının sık sık uygulandığı bir ülkede vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getiren mükelleflerin psikolojik, sosyal, siyasi, vergi adaleti gibi faktörleri olumsuz etkilenecektir. İdari faktörlere ilişkin diğer bir önem arz eden husus da idarenin kendi düzenlemeleri ile doğrudan kontrol altına alınabilir olmalarıdır. Burada idarenin doğrudan politikaları yoluyla, ayrıca aracı bir araca veya politikaya başvurmadan, bu faktörleri mükellef ve dolayısıyla idare lehine düzenleyebilme avantajı bulunmaktadır. Bundan dolayıdır ki mükellef-idare ilişkilerini geliştirmek isteyen birçok hükümet öncelikli olarak mükellef haklarına özen göstermekte ve verginin idari yönüne ilişkin düzenlemeler yapmaktadır.

Bu çerçevede bu çalışmada mükellef memnuniyeti etkileyen İdari faktörler incelenmiştir. Mükellef memnuniyetini etkileyen idari/yönetimsel faktörler ise Vergi Sistem Karmaşıklığı, Vergi Afları, Vergi Denetimleri, Vergi Cezalarının etkinliği ve Vergi İdare Yapısı altında incelenmiştir.

1.1. Vergi Sistem Karmaşıklığı

Vergi sisteminin karmaşıklığı dört farklı kategoride incelenebilmektedir. Bunlar: vergi politikalarının neden olduğu karmaşıklıklar, vergi mevzuatından kaynaklanan karmaşıklıklar, vergi yönetiminden kaynaklanan karmaşıklıklar ve uyum karmaşıklığıdır. Politika karmaşıklığı, politika yapıcılarının vergi sistemlerinde verginin mali olmayan amaçları kapsamında düzenlemeler yapması sonucu ortaya çıkmaktadır. Vergi mevzuatından kaynaklanan karmaşıklıklar, vergi yasalarının hazırlanmasından kaynaklanan karmaşıklıklardır. Yönetimden kaynaklanan karmaşıklık, vergi idarelerinin farklı kural ve uygulamalarından doğan karmaşıklık ve uyum karmaşıklığı ise gerçek ve tüzel kişilerin vergi planları ve vergi hesaplamalarından doğan karmaşıklık (Evans ve Tran-Nam, 2013: 5-6).

Vergi sisteminin karmaşık ve vergilemeyle ilgili prosedürlerin fazlalığı mükellefte bir bakıma mali yanılısma hissi uyandırmaktadır. Nitekim bir ülkede çok çeşitli vergi oranlaması yapılıyorsa, mükellef ödemesi gereken vergilerin hesaplanması sırasında güçlük çekecektir. Mükellefin ödenecek vergiyi tam olarak kavrayamamasının tek nedeni tabii ki vergi oranları değildir. Vergi oranlarının yarattığı karmaşıklık yanında vergi uyum maliyetleri de ödenecek verginin algılanmasına etki etmektedir. Vergi algılanması da doğrudan mükellefin vergi sistemine karşı olan memnuniyetini etkilemektedir (Heyndels ve Smolders, 1995: 128).

Geleneksel olarak, aşırı karmaşık vergi sistemlerinin en önemli problemi vergi mükelleflerinin memnuniyetlerini etkileyerek vergisel yükümlülüklerini gerçekleştirme davranışları üzerinde negatif bir etkiye yol açmasıdır. Buna ilaveten, karmaşık vergi sistemleri vergi mükelleflerinin kanunlarını adaletsiz olarak algılanmasına ve memnuniyetsizliklere neden olabilir. Vergi düzenlemelerinin açık ve anlaşılır olması bu kapsamda önem arz etmektedir. Vergi kayıp ve kaçakçılık oranının daha düşük seviyelerde olan ülkelerde yapılan araştırmada, vergi sistemini karmaşıklık seviyesi ile vergi kaçakçılığı seviyesi arasında doğru orantı bulunmaktadır. Buna göre karmaşıklık seviyesi azaldıkça, vergi kaçakçılığının seviyesi de azalış göstermektedir (Richardson, 2006: 332)

1.2. Vergi Afları

Vergi affı, devletin egemenlik yetkisine dayanarak bireylerin kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla bireylerden topladığı vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergi ile ilgili ödevlerini tam ve zamanında yerine getirilmemesi sonucu uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesidir (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 99-100). Vergi affı ile mükelleflere vergi mevzuatına uygun olarak tam ve zamanında yerine getirmedikleri yükümlülüklerini belirli bir süre içinde yerine getirme imkânı verilmektedir. Böylece vergi aflarından faydalanan mükelleflerin vergi uyumunda kısa dönemde bir artış olduğu gözlemlenebilir. Vergi affı ile yükümlülüklerini yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükelleflerle vergi idaresi arasında bir 'beyaz sayfa' açılmaktadır (Savaşan, 2006: 50-51).

Vergi afları ile her ne kadar mükellef ile vergi idaresi arasında beyaz bir sayfa açılması hedefleniyorsa da olumsuz yanları daha çok görülmektedir. Nitekim vergi afları vergi ödeyenler aleyhine bir rekabet üstünlüğü oluşmasına neden olup kayıtlı ekonomi aleyhine kayıtsız ekonomiyi teşvik etmektedir (Karakoç, 2004: 99). Vergi aflarının sık olarak çıkarıldığı ve gelecekte çıkması beklenen ülkelerde vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getiren mükelleflerde gönüllü uyum azalarak memnuniyetsizlik ortaya çıkacaktır (Alm vd., 1995: 12-13).

1.3. Vergi Denetimleri

Vergi denetimi, vergi idaresi tarafından, mükelleflerin vergi yasalarında yer alan ilke ve kurallara uyum sağlayıp sağlamadığını ortaya çıkarmak amacıyla gerçekleştirilen işlemlerin tümü olarak ifade edilebilir (HUD, 2004: 131). Vergi denetimi, devletin en önemli gelir kaynağı sayılan vergilerin elde edilmesi açısından caydırıcılık özelliğine sahip olmasının

yanında, denetim sonucu tarh edilen vergi ve kesilen cezalar yönünden de tahsil aracı niteliğindedir. Ancak, vergi denetimi ile sadece mali nitelikteki işlemlerdeki aksaklıkların ortaya çıkarılması amaçlanmamakta, aynı zamanda kayıt dışı ekonomiyle mücadele ve vergilemede adalet ve eşitliğin sağlanması da amaçlanmaktadır (Ergen ve Kılınçkaya, 2014: 283).

Vergi denetimlerinin etkin bir şekilde yerine getirilmesi hem vergi kayıp ve kaçakçılığında azalmalara neden olmakta hem de vergi sisteminde etkin bir denetim mekanizmasının olduğu bilincinde olan mükelleflerin vergi sistemine karşı memnuniyetlerini olumlu etkilemektedir. Denetim sıklığı ve etkinliğine bağlı olarak mükelleflerin vergi idaresine güveni artarak ödedikleri vergiye ve sahip olunan vergi sistemlerine karşı memnuniyetleri artmaktadır. Nitekim burada vergi denetimleri ile diğer mükelleflerin de denetime tabi olduğu ve vergilemede eşitlik ve adalet ilkesinin işlediği sonucu görülmektedir. Bu hususlar memnuniyeti artırarak gönüllü vergi uyumunu da olumlu etkilemektedir (Dubin vd. 1990: 897-898).

1.4. Vergi Cezalarının Etkinliği

Vergi cezalarının en temel hedefi, mükelleflerin vergi kaçırılmalarını önlemek ve vergi gelirlerini en az kayıpla toplamaktır. Bu açıdan bakıldığında idarenin vergi yaptırımları uygulamak suretiyle gerçekleştirmek istediği asıl amaç vergi suç ve cezaların engellenmesi ve ülkede geçerli olan hukuk sistemine göre adaletin sağlanmasıdır (Çiçek ve Herek, 2012: 317). Vergi cezaları ve denetim etkinliği mükelleflerde vergi uygulamalarında adaletin sağlandığı düşüncesi oluşturacak ve mükelleflerin memnuniyet düzeyi artarak vergiye gönüllü uyumları olumlu yönde düzeltilebilir (Aktan ve Çoban, 2006: 147).

Vergi suçları sonucunda karşılaşılan cezaların parasal ya da özgürlüğü engelleyici şekilde uygulanması tartışılmaktadır. Ancak burada önem arz eden husus uygulanacak cezanın caydırıcılığıdır. Cezaların caydırıcı olması ve para cezalarının günün ekonomik şartlarına uygun olarak düzenlenmesi mükellefleri vergi kanunları karşısında vergi kaçırma suçunu işlemekten alı koymalıdır (Küleki, 2011: 94). Bu sayede vergilemede adalet ve eşitlik ilkesi sağlanarak mükelleflerin vergi sistemine olan bakışları olumlu yönde etkilenmelidir.

1.5. Vergi İdare Yapısı

Vergi idaresinin yapısı mükelleflerin vergisel işlemlerde davranış biçimlerini etkileyen en önemli faktörlerden biridir. Mükelleflerin kendilerini rahat hissedecekleri, kolay ulaşabildikleri, yetkili personelle etkin bir şekilde iletişime geçebildikleri, vergisel işlemleri en hızlı ve doğru bir yolla çözebildikleri vergi idare yapısı mükelleflerin vergi idaresine ve sistemine karşı memnuniyetlerini olumlu yönde etkilemektedir. Mükelleflerin vergi idare yapısından memnuniyet duydukları bu durum vergi ödevlerini de tam zamanında yerine getirmelerine katkı sağlamaktadır. Burada mükelleflerin vergi dairelerine güvenleri de memnuniyeti etkilemektedir. Vergi idaresine olan güvenin tam olması önemlidir. Çünkü güvenin azalmasıyla birlikte vergi idarelerinin de gücü azalır. Bu da memnuniyet düzeyini olumsuz etkiler (Kirchler vd, 2003:213).

Mükellefin memnuniyet düzeyinde etkili olan idari faktörlerin belirlenmesi ve bunlara ilişkin düzenlemeler yapılması mükellef ve vergi idaresinin temel belirleyicileri olduğu vergi sisteminin sağlıklı işleyebilmesi için önem arz etmektedir. Bu noktada bu faktörlerin etkisine ilişkin literatürde birçok çalışma yapılmıştır.

Saygın vd. (2019) Türk vergi sistemi karmaşıklığının vergi uyumu üzerindeki etkisi yapısal eşitlik modeli ile analiz edildiği çalışmada Kütahya ilinde ikamet eden 434 gelir vergisi mükellefine anket uygulanmıştır. Mükelleflerin vergi karmaşıklık düzeylerinin yüksek, vergi uyum düzeylerinin ise düşük olduğu tespit edilmiştir. Vergi sistem karmaşıklığının vergi uyumu ve mükellef memnuniyetini negatif olarak etkilediği ulaşılan başka bir sonuçtur.

Gelir idaresi Başkanlığı tarafından (2015) vergiye gönüllü uyumun artırılmasına yönelik olarak sunulan hizmetlere ilişkin mükelleflerin ve 3568 sayılı Kanuna tabi faaliyet yürüten meslek mensuplarının, memnuniyet derecelerinin ölçülmesi ile hizmet önceliklerinin ve beklentilerinin belirlenebilmesi amacıyla 09-26 Kasım 2015 tarihleri arasında Mükellef ve Meslek Mensubu Memnuniyet Anketi yapılmıştır. Anket, 15.000 mükellef ve 1.000 meslek mensubu (Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir) ile yüz yüze görüşme yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Mükellef ve Meslek Mensubu Memnuniyet Anketi Sonuçlarına göre, mükellef memnuniyet oranı % 76,94; meslek mensubu memnuniyet oranı ise % 74,72 olarak tespit edilmiştir. Mükellef Memnuniyet Anketine göre elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin mükellef ve muhasebe meslek mensuplarının memnuniyet oranı % 80'in üzerindedir.

Söyler (2017) tarafından vergi sistemi, vergi idaresi, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi vergi sorunlarına mükellef penceresinden yaklaşılması amacıyla geniş zamanlı (10 yıl) ve geniş alanlı (81 vilayet) bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda mükelleflerin vergi sistemine ilişkin memnuniyetsizliklerinde vergi oranlarının çok yüksek olması %50, vergi çeşidi çok fazla olması %32, özel harcamaların gider yazılmaması %13 ve diğer memnuniyetsizlikler %5 olarak tespit edilmiştir.

Tuay ve Güvenç tarafından (2007) Türkiye'de mükelleflerin vergiye bakışını belirlemeye yönelik 18 ilde 6546 kişiye uygulanan ankete katılan mükelleflerin vergi dairelerinden memnuniyet dereceleri incelendiğinde, büyük çoğunluğun vergi

dairelerinden kısmen memnun oldukları tespit edilmiştir. Buna paralel olarak, mükelleflerin büyük çoğunluğunun Gelir İdaresi Başkanlığı'nın sunduğu hizmetlerden de kısmen memnun oldukları ulaşılan başka bir sonuçtur.

Mutlu ve Taşçı (2013) tarafından yapılan "Vergi Dairelerinin Mükellefe Davranış Biçimlerinin Vergilemede Gönüllü Uyuma Etkisi: Malatya Örneği" başlıklı çalışmada Malatya'da bulunan mükelleflerden Ticari Kazanç, Zirai Kazanç, Serbest Meslek Kazancı, Ücretli, Esnaf (Basit Usul) ve Kurum Kazancı elde edenler üzerinde anket çalışması yapılmıştır. Çalışma sonunda, devletin mükellefe müşteri odaklı bakmasının, mükellefin vergilemeye gönüllü uyumu ve memnuniyet üzerinde olumlu etkisi olduğuna ulaşılmıştır.

Ay vd. (2010) tarafından gelişen yönetim kavramı bağlamında Karaman İlinde, vatandaşların vergi ve vergi dairesi hakkındaki görüşlerinin değerlendirildiği çalışmada 170 bireye anket uygulanmıştır. Araştırma sonucunda mükelleflerin %40'ının Vergi Dairelerinin hizmetlerinin yeterliliği konusunda memnuniyetsiz oldukları, %26.5'inin kararsız olduğu ve %33.6'sinin memnun olduklarına ulaşılmıştır.

2. Mükellef Memnuniyetine İlişkin Anket Çalışması

2.1. Araştırmanın Amacı

Devletlerin vergileri en az kayıpla tahsil edebilmesi için vergi kapasitesini en optimal biçimde kullanması, yani vergi kayıp ve kaçığının en aza indirmesi gerekmektedir. Bunu sağlamada birçok faktör etkili olmakla birlikte mükelleflerin vergi sistemine duydukları memnuniyet düzeyi büyük önem arz etmektedir. Mükelleflerin memnuniyeti üzerinde ise ekonomik, sosyal, psikolojik, demografik, idari, siyasi, vergi adaleti, vergi cezaları, vergi afları, vergi sistem karmaşıklığı gibi birçok değişken etkili olmaktadır.

Çalışmanın amacı mükellefin memnuniyetini etkileyen idari/yönetimsel faktörlerin yapısal eşitlik modeli ile araştırılmasıdır. Bununla birlikte bu memnuniyette idari faktörlerden Vergi Sistem Karmaşıklığı, Vergi Afları, Vergi Denetimleri, Vergi Cezalarının etkinliği ve Vergi İdare Yapısının hangilerinin ne kadar etkili olduğunun yapısal eşitlik modeli ile ortaya konulmasıdır.

2.2. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada mükelleflerin memnuniyetini etkileyen ölçekler ile memnuniyet arasında bir model kurularak araştırma yapılmıştır. Bunun için değişkenler arasındaki nedensellik ilişkilerini bir model yardımı ile anlatan ve kurulan modelin istatistiksel uyumunu farklı uyum iyiliği kıstaslarına göre analiz eden yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır.

2.3. Yapısal Eşitlik Modeli

YEM, gözlenebilen ve gözlenemeyen değişkenlerin nedensel ve ilişkisel olarak bir model içinde tanımlanmasına yarayan ve belli bir teoriye dayanan çok değişkenli istatistiksel yöntem olarak tanımlanmaktadır (Byrne, 2010). YEM, çok değişkenli veri setinde deneysel ve deneysel olmayan araştırmalar için kullanılmaktadır. Bu yöntemde gizil değişkenlerden oluşan yapısal model ve gözlenen değişkenlerden oluşan ölçüm modeli birleşmektedir (Moore, 1995: 179). Ölçülebilen ve gizil (örtük) değişkenler arasındaki nedensel ilişkilerin test edilmesi ile kuramsal yapıların formülasyonunda karşılaşılan sorunların çözümüne yarayan bir istatistik yöntemi (Reisinger ve Turner, 1999:71) olan YEM, gözlenen ve gözlenemeyen değişkenler arasındaki ilişkileri ele alır ve gözlenemeyen değişkenler arasındaki ilişkilerin yapısal modelini test eder (Bayram, 2016: 2).

Yapısal eşitlik modeli kullanımında öncelikli olarak yapılar tanımlanmalı, faktör yapıları incelenmeli ve sonra doğrulayıcı faktör analizi ile ölçüm modeli test edilmelidir. Tüm bu süreç içerisinde elde edilen sonuçların çeşitli kriterlere ilişkin uyum iyiliği indekslerine bakıldıktan sonra yapısal eşitliklerin analiz edilmesi ve modellenmesine geçilmelidir (Hair vd., 1998:734). Modelin test edilmesi sonrasında ulaşılan uyum indeksleri kurulan model ile veri arasında uyum olduğunu gösteriyorsa, yapısal olarak oluşturulan hipotezler kabul edilmekte; uyum olduğunu göstermiyorsa reddedilmektedir (Meydan ve Şeşen, 2015: 5).

Model uyumu belirlenirken temel olarak ki-kare uyum iyiliği indeksi ile birlikte, RMSEA (Ortalama hata karekök yaklaşımı -Root-mean-square error approximation), GFI (Uyum iyiliği indeksi -Goodness-of-fit index) ve AGFI (Uyarlanmış uyum iyiliği indeksi -Adjusted Goodness-of-fit index)'ye bakılmaktadır. Bunlarla birlikte, PNFI (Normlandırılmış basitlik uyum indeksi- Parsimony Normed Fit Index), PGFI (Basitlik uyum indeksi- Parsimony Goodness of Fit Index), CFI (Karşılaştırmalı uyum indeksi- Comparative Fit Index), IFI (Fazlalık uyum indeksi-Incremental Fit Index), RFI (Görelî uyum indeksi-Relative Fit Index), NFI (Normlandırılmış uyum indeksi-The Normed Fit Index) de diğer uyum indeksleridir. Çalışmalarında AMOS ve LISREL kullanan araştırmacılar modelin test edilmesinde genellikle ki-kare, GFI, AGFI, RMSEA, CFI ve NNFI uyum indekslerini kullanmaktadır (Kandemir, 2016: 451).

Uygulamaya bakıldığında her ne kadar birçok yapısal eşitlik modeli ile karşılaşılıyor olsa da yaygın olarak kullanılan yapısal eşitlik modellerini 4 başlık altında incelenebilmektedir. Bunlar (Raykov ve Marcoulides, 2006);

- Yol Analizi Modelleri
- Doğrulayıcı Faktör Analizi Modelleri
- Yapısal Eşitlik (Regresyon) Modelleri
- Gizil Büyüme Eğrisi Modelleri

Yapısal eşitlik modellemesi sürecinde araştırmacı genel olarak aşağıdaki yolları takip etmektedir (Dursun ve Kocagöz, 2010: 6):

- Öncelikli olarak kuramsal temelde yapısal bir modelin kurulması ve bu modelde yer alan değişkenler arasındaki ilişkilerin tespit edilmesi, ölçme modelinin test edilmesi,
- İkinci aşamada yol diyagramı elde edilerek yol katsayılarının belirlenmesi,
- Üçüncü aşamada modele ait uyum iyiliği indekslerinin incelenmesi
- Son aşamada ise yapısal modelin incelenip elde edilen bulguların yorumlanmasıdır.

2.4. Araştırmanın Ana Kütlesi ve Örnek Kütlesi

Araştırmanın Ana kütlesini faaliyetlerini TR33 Bölgesinde (Manisa, Afyonkarahisar, Kütahya, Uşak) sürdüren Gelir ve Kurumlar vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. %5 örneklem hatasına göre ana kütlesi 1000.000 olan kütleyi temsil edecek olan örneklem büyüklüğü 383'tür (Saunders vd., 2000: 1). TR33 Bölgesi gelir ve kurumlar vergisi mükellef sayısı (GV: 63.903, KV: 15.845) 79.748'dir (GİB, 2019). Örneklem büyüklüğü olarak en az 383 hesaplanmış olmakla birlikte, araştırmadan daha güvenilir sonuçlar elde edebilmek için anket 2019 yılında TR33 Bölgesindeki 537 mükellefle yüz yüze uygulanarak elde edilmiştir. Çalışmamızda kaynakların kısıtlı olması ve ana kütlelerin tamamına ulaşmanın mümkün olmaması nedeniyle her bir tabakadan alınması gereken denek sayısı ile ilgili olarak araştırmacının serbest olduğu ve araştırmacıya alt örneklemin oluşturulması konusunda tam yetki verildiği bir örneklem tipi olan Tabakalı Örnekleme (Özmen, 1999: 39) yöntemi seçilerek ana kütleyi temsil eden 4 ildeki anket sayısı ana kütlelerin yüzdelere göre belirlenmiştir.

Ankette yer alan sorular 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmıştır. Likert ölçeği kapsamındaki sorular; "kesinlikle katılmıyorum", "katılmıyorum", "kararsızım", "katılıyorum" ve "kesinlikle katılıyorum" şeklinde iki gruptan oluşmaktadır. Ankette yer alan yaş, gelir seviyesi, mükellefiyet türü, cinsiyet ve eğitim düzeyi gibi değişkenler ile ilgili frekans dağılımlarına ilişkin demografik bulgular tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1. Demografik Özellikler

Yaş	Frekans	%	Cinsiyet	Frekans	%
20-30	115	21,41	Erkek	391	72,81
31-45	219	40,78	Kadın	146	27,79
46+	203	37,80	Medeni Durum	Frekans	%
Eğitim Düzeyi	Frekans	%	Evli	412	76,72
İlköğretim	118	21,97	Bekâr	88	16,38
Lise	289	53,81	Boşanmış/Dul	37	6,89
Üniversite	109	20,29	Ortalama Gelir	Frekans	%
Lisansüstü	21	3,91	2000 TL'ye kadar	107	19,92
İkamet İli	Frekans	%	2001-3500 TL	213	39,66
Manisa	259	48,32	3501-5.000 TL	171	31,84
Afyonkarahisar	122	22,65	5.001 + TL	46	8,56
Kütahya	87	16,30	Mükellefiyet	Frekans	%
Uşak	69	12,73	GV	430	80,13
			KV	107	19,87
Toplam	537	100	Toplam	537	100

2.5. Önerilen Metot ve Hipotezler

Çalışmada beş farklı bağımsız değişkenin mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olduğu ön savı vardır. Araştırmada belirlenen amaçlar ve literatür çalışmaları çerçevesinde geliştirilen Şekil 1'deki modelde belirtildiği üzere kurulan hipotezler aşağıdaki gibidir:

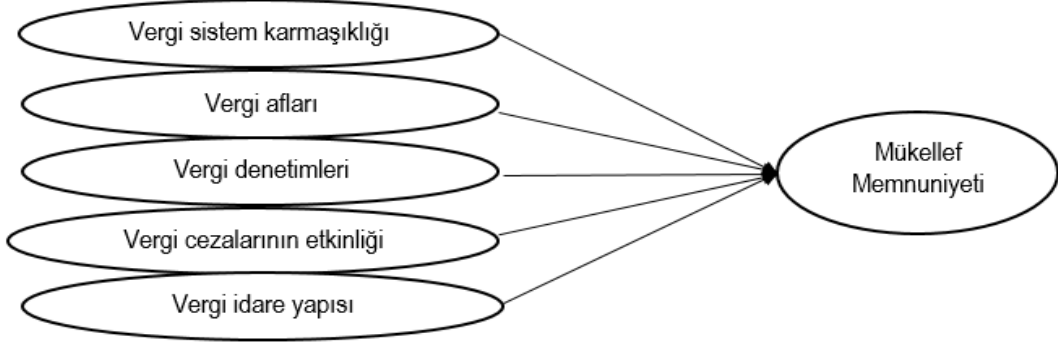
H1 Vergi sistem karmaşıklığı mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.

H2: Vergi afları mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.

H3: Vergi denetimleri mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.

H4: Vergi cezalarının etkinliği mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.

H5: Vergi idare yapısı mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.



Şekil 1. Araştırma Hipotezlerine İlişkin Model

2.6. Analiz ve Bulgular

Çalışmada ölçme aracı olarak kullanılan anket formu mükellef memnuniyetine ilişkin yazında yapılan çalışmalarda mükelleflere uygulanan anketlerden yararlanılarak oluşturulmuştur. Verilerin güvenilirliğini ve geçerliliğini belirlemek için, anketteki bütün faktörler için güvenilirlik analizi yapılmıştır. Sosyal bilimler alanında Likert tipi anketlerde ölçek güvenilirliğinin test edilmesinde en sık kullanılan Cronbach's Alpha katsayısıdır (Bademci, 2011). Cronbach's Alpha Değeri 0,7 ve üzerinde olan ölçeğin güvenilir olduğu ve ölçekte bulunan ifadelerin birbirleri ile tutarlı oldukları kabul edilmektedir. Cronbach's Alpha değeri 0,7 nin altında hesaplandığı durumlarda ise ölçekte bulunan ifadelerin birbirleri ile tutarlı olmadıkları ve kullanılan ölçeğin güvenilir olmadığı ortaya çıkmaktadır (George ve Mallery, 2003: 231). Buna göre araştırmada kullandığımız ölçeğin Cronbach's Alpha değeri Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2. Tüm Anket Verileri Güvenilirlik İstatistikleri

Gözlem Sayısı	Cronbach's Alpha	Madde Sayısı
N=537	,783	23

Mükellef memnuniyetini oluşturan anket formunun tutarlılığını ortaya koyabilmek için 5'li likert ölçeğin kullanıldığı 23 önerme üzerinde yapılan güvenilirlik analizi sonucunda Cronbach's Alpha katsayısı 0,783 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bize ölçeğin güvenilirlik düzeyinin "kabul edilebilir" olduğunu göstermektedir.

TR33 Bölgesi mükellef memnuniyetini ölçtüğümüz çalışmada katılımcıların memnuniyet düzeylerine ait bir skor elde etmek amacıyla 4 sorudan oluşan bir endeks geliştirilmiştir. İlgili soruların cevapları 5'li Likert ölçeğine göre, ters soruların cevapları yeniden kodlanarak hesaplanmıştır. Memnuniyet düzeyini ölçmeye yönelik seçilen sorular ve yeni kodlama şekilleri aşağıda gösterilmiştir.

1. Vergi ile ilgili verilen hizmetlerin başarılı olduğunu düşünüyorum (5 →1)
2. Vergi ile ilgili ödevlerimi memnuniyetle yerine getiririm (5 →1)
3. Vergi sisteminin mevcut durumundan memnun değilim (1 →5)
4. Vergi ile ilgili ödevlerimi yerine getirirken hoşnutsuzluk hissederim (1 →5)

İndeksteki sorulara verilen cevaplarda (5→1) şeklindeki kodlamalarda '5' Kesinlikle Katılıyorum seçeneğini, '1' ise Kesinlikle Katılmıyorum seçeneğini gösterecek şekilde kodlanmıştır. (1→5) şeklindeki kodlamalarda ise '1' Kesinlikle Katılıyorum seçeneğini, '5' ise Kesinlikle Katılmıyorum seçeneğini gösterecek şekilde kodlanmıştır. Mükellef memnuniyet düzeyini ölçtüğümüz 4 ifadeye katılımcıların verdiği cevaplara ilişkin tespit edilmeye çalışılan memnuniyet düzeyi tablo 3'de gösterilmektedir.

Tablo 3. Mükelleflerin Memnuniyet Düzeyi

	Minimum	Maksimum	Ortalama
Memnuniyet Düzeyi	1.00	5.00	2,6123

Tablo 3'den de görüleceği üzere memnuniyet düzeyini ölçmek için geliştirilen endekse göre katılımcıların memnuniyet düzeylerine ait skor 2,6123 olarak bulunmuştur. Araştırma anketinde kullanılan ölçeğin 5'li Likert ölçeği olması ve 3 değeri orta nokta (% 50) olarak kabul edilmesi katılımcıların memnuniyet düzeylerinin ortalamasının altında olduğunu göstermektedir. Buna göre mükelleflerin memnuniyetleri düşük düzeydedir.

2.7. Açıklayıcı Faktör Analizi

Çok değişkenli istatistiksel bir yöntem olan açıklayıcı faktör analizi, birbirleri ile ilişkili birçok değişken arasında bulunan ilişkilerden yola çıkarak, daha az sayıda ve anlamlı olan birbirlerinden bağımsız yeni değişkenlerin (faktörlerin) ortaya çıkmasını sağlar (Büyüköztürk, 2002: 472). Var olduğunun bilinmesine rağmen direkt olarak ölçülemeyen gizil boyutları ortaya çıkarmak ve çok fazla sayıda olan örnek veri setini azaltarak daha basit hale getirmek temel amacdır. Açıklayıcı faktör analizi yoluyla değişkenlerin sayısı azaltılmakta ve değişkenler arasındaki ilişkiler yoluyla yeni yapılar kurulmaya çalışılmaktadır (Karagöz vd., 2016: 35-36).

Veri kümesinde yer alan gözlenen değişkenlere uygulanan Açıklayıcı Faktör Analizi sonucu ulaşılan bulgular incelendiğinde farklı faktör sütunlarında benzer faktör yüklerinin olması, faktörü oluşturan diğer değişkenlerle kavramsal bütünlük sağlanmaması ve ortak varyans büyüklükleri dikkate alınarak 25 soruluk anket ölçeğinden madde 4 ve 17 analiz dışında bırakılmıştır. Analiz dışı bırakılan değişkenlerden sonra uygulanan faktör analizi sonucunda KMO ve Bartlett Küresellik Testi sonucuna ilişkin bulgular Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 4. KMO Değeri ve Bartlett Küresellik Testi Sonucu

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Örnekleme Yeterlilik Ölçütü		,823
Bartlett Küresellik Testi	Ki-Kare Test İstatistiği	2635,262
	Serbestlik Derecesi	253
	Test İstatistiğinin Olasılık Değeri	,000

Analiz sonucunda Bartlett Küresellik Testi sonucunun yüksek çıkması ve anlamlı olması beklenir (Tavşancıl 2010: 151). Bartlett Küresellik Testi sonucunda elde edilen ki-kare (χ^2) nin istatistiksel olarak anlamlılık değerine bakılmaktadır. Bu değer $p < 0.05$ çıkması verilerin çok değişkenli normal dağılım gösterdiği sonucunu vermektedir. Bu durumda analize devam edilebilir. Özetle Bartlett küresellik testinin $p < 0,05$ olasılıkla anlamlı bulunması faktör analizinin uygulanabilirliği için gerekli koşuldur (Pallant, 2007: 181).

Faktör analizinin uygulanabilirliğine karar verilmesi sürecinde incelenmesi gereken testlerden bir diğeri Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO-örnekleme yeterliliği ölçütü) testidir. KMO testi, değişkenlerle ilişkili olarak ortak varyansın belirlenmesine yönelik bir testtir. Bu test, faktörlerin açıklanabilmesi için ortak varyansın belirlenmesi gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu sayede örneklemin yeterli olup olmadığının ölçümü mümkün olmaktadır (Hinton, 2004: 305). Özet olarak KMO testi, korelasyon katsayılarının büyüklüğü ile kısmi korelasyon katsayılarının büyüklüğü arasında karşılaştırma yaparak örnekleme büyüklüğü ve yeterliliği ile ilgili bilgi vermektedir. KMO katsayısı 0 ile 1 arasında değer almaktadır. Bu değer 0,60'dan büyük olması durumunda değişkenler birbirlerini hatasız tahmin edebilmektedir (Bektaş, 2017: 55).

Yapılan KMO ve Bartlett Test analizleri sonucunda KMO değeri 0,823 olarak bulunmuştur. Bu sonuca göre bulunan değer 0,6 < 0,823 olması çalışma kapsamında ulaşılan 537 kişilik örnekleme büyüklüğünün yeterli olduğu ve değişkenlerin birbirlerini mükemmel olarak hatasız tahmin edebildiği sonucuna ulaşılmıştır. Bartlett's testi sonucunun $p < 0,05$ olarak bulunması ise verilerin normal dağılıma sahip olduğu ve Korelasyon matrisinin birim matris özelliği olmadığını

göstermektedir. Buna göre Bartlett's testi sonucunda H_0 (Korelasyon matrisi birim matristir) hipotezi red edilmiştir. KMO ve Bartlett test analizleri sonucunda çalışmanın faktör analizi için uygun olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışmada elde edilen verilerin faktör analizine uygunluğuna karar verildikten sonra veri kümesinin altında yatan gizli yapının keşfedilmesi amacıyla ortak faktör sayısının belirlenmesine karar verilmiştir. Nitekim araştırmada uygun ortak faktör sayısının belirlenmesi analiz bulgularının değerlendirilip yorumlanması açısından önem göstermektedir (Bektaş, 2017: 72). Analize uygun faktör sayısının belirlenmesi aşamasında "Varyans Yüzdesi Kriteri" temel alınmıştır. Varyans Yüzdesi Kriteri, faktör sayısını belirlemede toplam varyansın ardışık faktörler tarafından açıklanan belirlenmiş bir birikimli yüzdesini hesaba katmaktadır. Her ne kadar birikimli yüzdenin değeri için kesin bir oran olmasa da bu oran yazardan yazara farklılık göstermektedir (Bektaş, 2017: 78). Örneğin Hair vd. (2014:132) göre bu oran sosyal bilimler için %60 olması gerekirken Kline (1994)'a göre bu oranın % 40'ın üzerinde olması kabul edilebilir olmaktadır. Genel itibarıyla literatür çalışmalarına bakıldığında Açıklanan toplam varyansın değerinin %40 - 60 arasında olması yeterli kabul edilmektedir. Araştırmada veri setine uygulanan açıklayıcı faktör analizi sonucunda özdeğeri 1'in üzerinde olan 6 faktör bulunmuş olup bu faktörlerin açıklanan toplam varyans özdeğerleri tablo 5'de gösterilmiştir.

Tablo 5. Açıklanan Toplam Varyans

Bileşen	Açıklanan Toplam Varyans								
	İlk Özdeğerler			Kare Yüklerin Öz Toplamları			Kare Yüklerin Dönme Toplamları		
	Toplam	% Varyansın	Kümülatif %	Toplam	% Varyansın	Kümülatif %	Toplam	% of Varyansın	Kümülatif %
1	4,643	20,187	20,187	4,643	20,187	20,187	2,857	12,420	12,420
2	2,279	9,907	30,094	2,279	9,907	30,094	2,765	12,020	24,440
3	1,607	6,988	37,082	1,607	6,988	37,082	2,112	9,183	33,622
4	1,167	5,072	42,154	1,167	5,072	42,154	1,453	6,317	39,940
5	1,148	4,990	47,144	1,148	4,990	47,144	1,389	6,038	45,977
6	1,072	4,662	51,805	1,072	4,662	51,805	1,340	5,828	51,805

Hesaplanan eigenvalue (özdeğer) değerlerinde 1'den büyük olanlar dikkate alınıp toplam varyansa yönelik yorumlama yapılmaktadır (Ho, 2006:219). Bu doğrultuda çalışmada özdeğer değeri 1'den büyük olan 6 faktör dikkate alınmaktadır. İlk faktör toplam varyansın %20,187'sini, ikinci faktör %9,907'sini, üçüncü faktör %6,988'ini, dördüncü faktör %5,072'sini, beşinci faktör %4,990'nını ve altıncı faktör de %4,662'sini açıklamaktadır. Bu 6 faktörün açıkladıkları kümülatif varyans miktarı ise toplam varyansın %51,805'idir. Çalışmada ulaştığımız 6 boyutlu Açıklayıcı Faktör Analizi sonucunda açıklanan birikimli varyansın %51,805 olduğu sonucu literatürde kabul edilen açıklanan varyans oranı olan %40 - %60 arasına denk geldiğinden yeterli kabul edilmektedir.

Araştırmacı çalışmasına ait ölçüğe ilişkin faktör analizi yöntemlerinden birinden yararlanarak belirlediği faktörleri, bağımsızlık, yorumlamada açıklık ve anlamlılık gibi hususları yerine getirmek amacıyla rotasyona (eksen döndürmesi) tabii tutabilir. Bu faktör döndürme yöntemi asıl olarak çözüme ait temel matematiksel özelliklerde herhangi bir değişikliğe neden olmaz. Maddelere uygulanan rotasyon sonucu ifadelerin bir faktördeki yükünün artmasına karşılık diğer faktörlerdeki yükleri azalır. Bu sayede analiz sonucu belirlenen faktörler, kendileriyle yüksek ilişki gösteren ifadeleri kapsarlar ve bu durum faktörlerin daha kolay yorumlanmasını sağlar (Büyüköztürk, 2002: 476).

Faktör döndürme yönteminde asıl amaç isimlendirilebilir ve yorumlanabilir faktörlere ulaşmaktır. Faktör döndürme yönteminde (Rotasyon) iki yöntem başvurulmaktadır. Bu yöntemlerden ilki olan orthogonal (90 derecelik açı ile dik) döndürme; elde edilen faktörlerin birbirleri ile korelasyona (ilişkiye) girmemesini sağlarken, ikinci yöntem, oblique (eğik) döndürme yönteminde faktörler tamamen birbirinden bağımsız değildir. Sosyal bilimler alanındaki çalışmalarda analizlerde yorumlama kolaylığı ve daha sık kullanıldığından dolayı orthogonal (90 derecelik açı ile dik) döndürme yöntemi tercih edilmektedir (Karagöz, 2016:880).

Ancak araştırma konusunu oluşturan birçok yapının birbiriyle ilişkili olduğu teorik ve ampirik olarak belirlenmiş ise eğik (oblique) döndürme yönteminin seçilmesi daha doğru ve gerçekçi sonuçlar verecektir. Aksi halde böyle bir durumun varlığı halinde dik döndürme yönteminin kullanılması sonuçların hatalı çıkmasına neden olacaktır. Bundan dolayıdır ki araştırmacı, döndürme yöntemine karar verirken herhangi bir yanıltıcı sonucun ortaya çıkmaması için faktörler arası korelasyonlar matrisini incelemeli ve korelasyonların ihmal edilebilir olması durumunda dik faktör döndürmesini seçmelidir (Bektaş, 2017: 88-89). Bu bilgiler doğrultusunda çalışmamıza ilişkin faktör döndürme yöntemine karar verirken faktörler arası korelasyon katsayılarına bakılmış ve ihmal edilmez olduklarına karar verilmiştir. Bundan dolayı çalışmada faktör yöntemi olarak eğik (oblique) döndürme yöntemlerinden Promax tercih edilmiştir. Tablo 6'da Promax rotasyonlu (dönüşümlü) faktör yükleri hesaplanan ifadelerin değerleri gösterilmiştir.

Tablo 6. Dönüşümlü faktör yükleri

Structure Matrix						
	Component					
	1	2	3	4	5	6
S8	,509					
S9	,531					
S18	,656					
S19	,612					
S20	,651					
S10		,510				
S11		,679				
S13		,722				
S14		,781				
S1			,775			
S2			,666			
S3			,710			
S7			,625			
S5				,749		
S6				,823		
S12				,655		
S4					,586	
S16					,694	
S17					,410	
S22					,447	
S15						,716
S21						,560
S23						,579

Tablo 6'da dönüşümlü faktör yükleri verilen maddelere ilişkin analizler sonucunda araştırma ölçeğinin 23 maddeden ve 6 boyuttan oluştuğu ortaya çıkmıştır. Mükellef memnuniyet ölçeğinde faktör analizi sonucuna göre dağılmış faktörlerde yer alan maddelerin taşıdıkları sözel anlam incelendiğinde vergi sistem karmaşıklığına ilişkin maddelerin 1. faktörde, vergi idare yapısına ilişkin maddelerin 2. faktörde, mükellef memnuniyetine ilişkin maddelerin 3. faktörde, vergi cezalarının etkinliğine ilişkin maddelerin 4. faktörde, vergi denetimlerine ilişkin maddelerin 5. faktörde ve vergi aflarına ilişkin maddelerin 6. faktörde toplandığı görülmektedir.

2.8. Doğrulayıcı Faktör Analizi

Faktör analizinin bir türü olan Doğrulayıcı faktör analizi (DFA), değişkenler arasında daha önceden belirlenmiş ilişkiler yoluyla kurulan modelin test edilmesine dayanır (Büyüköztürk, 2002:16). Önceden belirlenmiş bu model yoluyla gözlenen değişkenlerden hareketle gizil değişken belirlemeye yönelik bir işlem olan DFA, genel itibarıyla ölçek geliştirme ve geçerlilik analizleri için kullanılmaktadır. Araştırma kapsamında Açıklayıcı faktör analizi ile bulunan faktörlerin kuramsal yapıda hipotez ile belirlenen faktör yapılarına uyup uymadığının test edilmesinde Doğrulayıcı faktör analizinden yararlanılmaktadır (Karagöz ve Ağbekaş, 2016: 279).

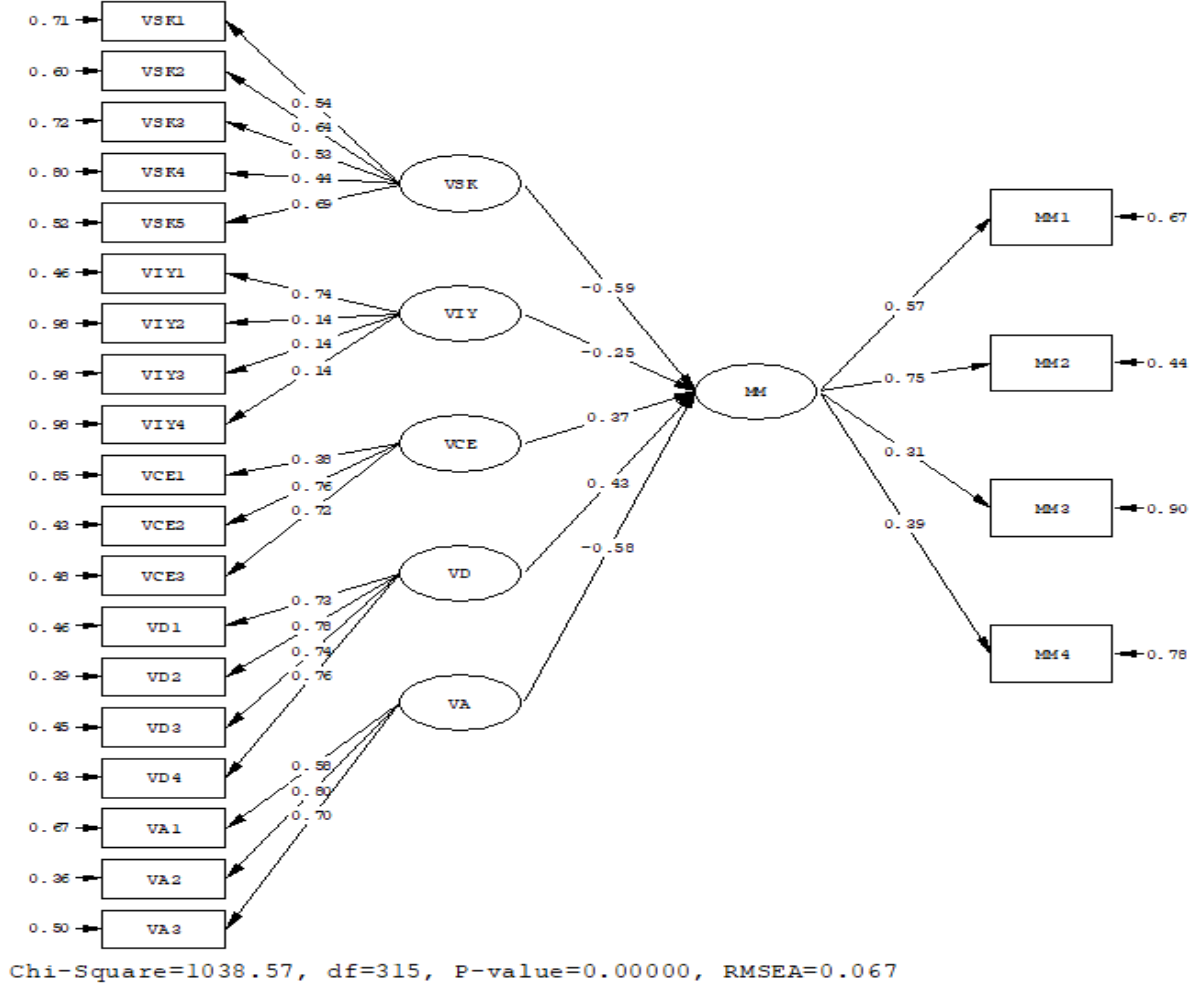
Doğrulayıcı faktör analizi ile önceden belirlenmiş ve daha az yapı altında toplanmış ölçeklerin, çalışmada kullanılan örneklem verisiyle de uyum gösterip göstermediği test edilmektedir. Bu doğrultuda bakıldığında DFA'da, temel olarak dört farklı modelin test edildiğinden bahsedilebilir; tek faktörlü model, birinci düzey çok faktörlü model, ikinci düzey çok faktörlü model ve ilişkisiz model (Meydan ve Şeşen, 2015: 21-22).

2.8.1. Yapısal Eşitlik Modeli (Yol Analizi)

Yol analizi, araştırmada kuramsal olarak kurgulanan ve bu kurguya dayalı olarak toplanan verilerin kurgulanan modeli doğrulayıp doğrulamadığını test eden bir analizdir (Meydan ve Şeşen, 2015: 97). Çalışmada teorik temelde kuramsal yapısını oluşturduğumuz idari/yönetimsel alanda mükellef memnuniyeti üzerinde vergi sistem karmaşıklığı, vergi idare yapısı, vergi cezalarının etkinliği, vergi denetimleri ve vergi aflarının etkili olduğu şeklinde kurulan ilişki yol analizi yardımıyla analiz edilecektir.

Araştırma modelinde idari yönden mükelleflerin memnuniyeti ile vergi sistem karmaşıklığı, vergi idare yapısı, vergi cezalarının etkinliği, vergi denetimleri ve vergi afları ilişkilendirilmektedir. Mükelleflerin idari memnuniyet düzeyleri üzerinde bu beş faktörün etkili olduğu düşünülmekte ve modeldeki ilişkiler yol analizi ile test edilerek modelin anlamlılığı ortaya konulmaktadır. Bu noktada araştırmada yol analizi ile model bütün olarak test edilmekte ve mükellef memnuniyeti üzerindeki doğrudan etkileri araştırılmaktadır.

Araştırmanın yapısal modelinde tanımlanan; vergi sistem karmaşıklığı, vergi idare yapısı, vergi cezalarının etkinliği, vergi denetimleri ve vergi afları değişkenlerinin mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olduğu şeklinde kurulan ilişkiyi gösteren model şekil 2'de gösterilmektedir.



Şekil 2. Değişkenlerin Mükellef Memnuniyeti Üzerindeki Etkileri

Şekil 2'de gösterilen yol analizine göre mükellef memnuniyetini etkileyen faktörlerin memnuniyet üzerindeki etkilerini gösteren standardize regresyon katsayılarına baktığımızda tüm yolların %99 güven aralığında ($p < 0,01$) anlamlı sonuçlar verdiği tespit edilmiştir. Kuramsal yapı üzerine kurulan model çerçevesinde memnuniyet üzerinde etkili olan faktörlerin etkilerini tespit etmek amacıyla geliştirilen hipotezleri ve açıklamalara tablo 7'de verilmiştir.

Tablo 7. Hipotez Test Sonuçları

Araştırma Modeli Hipotezleri		Sonuç
H ₁	Vergi sistem karmaşıklığı mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.	Doğrulandı
H ₂	Vergi idare yapısı mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.	Doğrulandı
H ₃	Vergi ceza etkinliği mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.	Doğrulandı
H ₄	Vergi denetimleri mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.	Doğrulandı
H ₅	Vergi afları mükellef memnuniyeti üzerinde etkilidir.	Doğrulandı

Tablo 7’de gösterildiği üzere modele ilişkin kurulan hipotezler doğrulanmış olup vergi sistem karmaşıklığı, vergi idare yapısı, vergi ceza etkinliği, vergi denetimleri ve vergi af değişkenlerinin tümü memnuniyet üzerinde anlamlı bir şekilde etkili olduğu ortaya çıkmıştır. Modele ilişkin elde edilen yapısal eşitlikler ve R² değerleri Tablo 8’de gösterilmiştir.

Tablo 8. Yapısal eşitlikler ve R² değerleri

Yapısal Eşitlik	R ²
$MM = -0.59 \times VSK - 0.25 \times VİY + 0.37 \times VCE + 0,43 \times VD - 0,58 \times VA$	0.61

Memnuniyet içsel gizil değişkenini açıkladığı öngörülen modelde vergi sistem karmaşıklığı 0,59, vergi idare yapısı 0,25 ve vergi afları 0,58 oranında negatif; vergi ceza etkinliği 0,37 ve vergi denetimleri 0,43 oranında negatif olarak memnuniyet düzeyini etkilemektedir. Bununla birlikte vergi sistem karmaşıklığı, vergi idare yapısı, vergi ceza etkinliği, vergi denetimleri ve vergi af gizil değişkenlerinin katsayıları kullanılarak elde edilen yapısal eşitlik sonucunda çoklu belirlilik katsayısı (açıklanan varyans) 0.61 olarak hesaplanmıştır. Söz konusu gizil değişkenlerin 0.01 anlamlılık düzeyinde memnuniyetin %61’ini açıkladığına ulaşılmıştır.

Araştırma modelinin doğru ya da kabul edilebilir olması için yol diyagramında yer alan yolların anlamlı olması koşulu ile birlikte kuramsal yapı üzerine kurulan yapısal eşitlik modelinde bir modelin bütünsel olarak geçerli ve doğru kabul edilebilmesi için uyum indeksleri olarak bilinen bağımsız değerlendirme testlerine başvurmak gerekmektedir.

Nitekim oluşturulan modelin uyumu ya da anlamlılığı, teorik temelde kurulan yapısal eşitlik modelinin araştırma ölçeğiyle toplanan veri setiyle uyum derecesini göstermektedir. Araştırmada kurduğumuz Yol diyagramına ilişkin uyum indeks değerleri tablo 9’da gösterilmektedir.

Tablo 9. Yol Analizi Uyum İndeksleri

Uyum Ölçütleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Çalışma Değeri	Sonuç
χ^2/sd	≤ 3	$\leq 4-5$	3,29	Kabul Edilebilir Uyum
RMSEA	$\leq 0,05$	0,06-0,08	0,067	Kabul Edilebilir Uyum
CFI	$\geq 0,97$	$\geq 0,95$	0,98	İyi Uyum
GFI	$\geq 0,90$	0,89-0,85	0,88	Kabul Edilebilir Uyum
NFI	$\geq 0,95$	0,94-0,90	0,95	İyi Uyum
NNFI	$\geq 0,95$	0,94-0,90	0,95	İyi Uyum

Yol analizi uyum indeks test değerleri sonuçlarına göre, ki-karenin serbestlik derecesine bölünmesi sonucu 3,29 (χ^2/sd) değeri bulunmuştur. Bu değer kabul edilebilir uyum değeri olan 5’in altında olduğundan dolayı istatistikî bakımdan yeterli bir değere sahiptir. Bununla birlikte; RMSEA=0,067; CFI=0,98; GFI=0,88; NFI=0,95 ve NNFI=0,95 olması model uyumluluğu için istatistikî bakımdan yeterlidir. Tablo 9’daki uyum indeks değerlerine bakıldığında Yol analizi model uyumluluğu için geçerli ve kabul edilebilirdir.

Sonuç ve Değerlendirme

Devletlerin en önemli gelir kaynakları arasında yer alan vergilerin en az kayıpla toplanması ekonomik, sosyal, mali vb. birçok açıdan önem arz etmektedir. Vergilerin en az kayıpla toplanabilmesi için de mükelleflerin vergisel ödevlerini tam ve zamanında doğru olarak yerine getirmeleri, yani vergi uyumu göstermeleri gerekmektedir. Vergi uyumunu sağlamanın yolu ise mükelleflerin vergi sistemine karşı duydukları memnuniyetten geçmektedir. Vergi sistemine karşı duyulan mükellef memnuniyetini arttıran ülkelerde vergilerden beklenen mali ve mali olmayan amaçlar etkin ve başarılı bir şekilde sağlanacaktır.

Mükelleflerin vergi sistemine/yapısına ilişkin duydukları memnuniyet ekonomik, sosyal, psikolojik, demografik, idari, siyasi, vergi adaleti, vergi cezaları, vergi afları, vergi sistem karmaşıklığı gibi birçok faktörden etkilenmektedir. Burada tüm faktörler mükellef memnuniyeti üzerinde etkili olmakla birlikte idareden kaynaklı faktörler ayrı bir önem arz etmektedir. Nitekim idareden kaynaklı faktörlerin neden olduğu bir pozitif/negatif algı diğer faktörler üzerinde de doğrudan pozitif/negatif etki oluşturacaktır. Bundan dolayıdır ki idari/yönetimsel faktörlerin mükellef memnuniyetini artıracak yönde düzenlenmesi diğer faktörleri de olumlu yönde geliştirerek mükelleflerin memnuniyet derecelerini daha da artıracaktır.

Mükellef memnuniyetini etkileyen idari/yönetimsel faktörlerin yapısal eşitlik modeli ile araştırıldığı bu çalışmada TR33 Bölgesinde (Manisa, Afyonkarahisar, Kütahya, Uşak) faaliyet yürüten 537 gelir ve kurumlar vergisi mükellefine anket uygulanmıştır. Anket sonucunda açıklayıcı faktör analizi ile bulunan Vergi Sistem Karmaşıklığı, Vergi Afları, Vergi Denetimleri, Vergi Cezalarının etkinliği ve Vergi İdare Yapısından hangilerinin mükellef memnuniyeti üzerinde ne kadar etkili olduğu yapısal eşitlik modeli ile ortaya konulmuştur.

Vergi Sistem Karmaşıklığı, Vergi Afları, Vergi Denetimleri, Vergi Cezalarının etkinliği ve Vergi İdare Yapısının mükellef memnuniyeti üzerindeki etkilerini araştırdığımız çalışmada öncelikli olarak memnuniyet düzeyinin 2,6123 oranında düşük bir değer olduğuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte bu memnuniyet düzeyini vergi sistem karmaşıklığı 0,59, vergi afları 0,58 ve vergi idare yapısı 0,17 düzeyinde negatif yönlü; vergi denetimleri 0,43 ve vergi cezalarının etkinliği 0,37 düzeyinde pozitif yönlü etkilemektedir. Buna göre mükelleflerin memnuniyeti üzerinde vergi sistem karmaşıklığı, vergi afları ve vergi idare yapısı olumsuz yönde etkili iken vergi denetimleri ve vergi cezalarının etkinliği olumlu yönde etkilemektedir. Vergileri ekonomik, sosyal, kültürel mali vb. amaçlar kapsamında etkin olarak kullanmak isteyen devletlerin uygulaması gereken hususlar vardır. Buna göre vergi ödevleri tam ve zamanında gönüllü olarak yerine getiren mükelleflerin memnuniyetini olumsuz etkileyen faktörlerin düzenlenmesi gerekmektedir. Bu kapsamda vergi sistem karmaşıklığı, vergi afları ve vergi idare yapısı üzerinde günün ekonomik, sosyal, psikolojik, kültürel vb. koşullarına uygun olarak yapısal düzenlemeler yapılmalıdır. Bununla birlikte memnuniyeti olumlu etkileyen vergi denetimleri ile vergi cezalarının etkinliğinin daha da geliştirmesi önem arz etmektedir. Bu sayede hem mükelleflerin memnuniyeti artacak hem de vergilerden beklenen fayda en yüksek düzeye çıkarılmış olacaktır.

Kaynakça

- Aktan, C. C. ve Çoban, H. (2006). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler, Aktan, C. C., Dileyici, D. ve Vural, İ.Y. (Ed.), *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (ss. 137-157), Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Alm, J., Bahl, R., & Murray, M.N. (1990). Tax structure and tax compliance, *Review of Economics and Statistics*, 141-171.
- Alm, J., Sanchez, I. & De Juan, A. (1995). Economic and Noneconomic Factors in Tax Compliance, *KYKLOS*, 48, 3-18.
- Ay, H. M., Şahin, Ü. ve Soylu, H. (2010). Mükellef İle Vergi Dairesi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü Ve Karaman İli Örneği, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 11, Sayı 1, 271-288.
- Bademci, V. (2011). Kuder-Richardson 20, Cronbach'ın Alfası, Hoyt'un Varyans Analizi, Genellenirlik Kuramı Ve Ölçüm Güvenirliği Üzerine Bir Çalışma, *Dicle Üniversitesi Ziya Gökalp Eğitim Fakültesi Dergisi*, 17, 173-193
- Bayram, N. (2016). *Yapısal Eşitlik Modellemesine Giriş Amos Uygulamaları*, Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Bektaş, H. (2017). *Açıklayıcı Faktör Analizi*, İstanbul: Beta Yayınevi.
- Büyüköztürk, Ş. (2002). Faktör Analizi: Temel Kavramlar Ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı, *Kuram Ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*, sayı 32, 470-483.
- Byrne, B. M., (2010). *Structural Equation Modeling With AMOS: Basic Concepts, Applications, And Programming*, New York: Routledge.
- Cansız, H. (2015). Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği, *Yönetim Ve Ekonomi*, Cilt:22 Sayı:2, 433-450.
- Çiçek, H. G. ve Herek, H. (2012). Türkiye'de Vergi Suç Ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği, *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt Xxxıı, Sayı I, 311-342.
- Demir, İ. C. (2008). *Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Dubin, J. A., Michael J. G., & Louis L. W. (1990). The Changing Face of Tax Enforcement, 1978-88. *The Tax Lawyer*, 43: 893-914.
- Dursun, Y. ve Kocagöz, E. (2010). Yapısal Eşitlik Modellemesi ve Regresyon: Karşılaştırmalı Bir Analiz, *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi*, sayı 35, 1-17.
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, *Maliye Dergisi*, Sayı 164, Ocak-Haziran, 99-119.

- Ergen, Z. ve Kılınçkaya, L. (2014). Türkiye’de Vergi Denetim Sistemi ve Sistemin Aksaklıklarının Değerlendirilmesi, *Sosyoekonomi*, 281-303.
- Evans, C. & Tran-Nam, B. (2013). Towards The Development of A Tax System Complexity Index, *Australian School of Business Research Paper*, 1001:1-24.
- George, D. & Mallery, P. (2003). *Spss for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference*, 14.0 update, (7th ed.), Boston: Allyn & Bacon.
- Hair, J. F., Anderson R. E., Tahtam R. L. & Black, W. C. (1998), *Multivariate Data Analysis: Prentice Hall International Inc.*, New Jersey
- Hair, JR. Joseph F., W. C. Black, Barry J. B. & Anderson, R. E. (2014), *Multivariate Data Analysis (7th Edition)*, Pearson New International Edition, USA: Peason Education Limited.
- Hesap Uzmanları Derneği. (2004). *Denetim İlke ve Esasları*, İstanbul: Yıldız Ofset.
- Heyndels, B.ve Smolders, C. (1995), *Tax Complexity and Fiscal Illusion*, Public Choice, Volume: 85, Issue: 1/2, 127-141.
- Hinton, P.R., (2004), *Statistics Explained*, New York: Routledge,
- Ho, R., (2006), *Handbook of Univariate and Multivariate Data Analysis and Interpretation with SPSS*, New York: CRC.
- Kandemir, H. (2015). Öğrenci Memnuniyetini Etkileyen Faktörlerin Yapısal Eşitlik Modeli İle Araştırılması, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 7 Sayı: 13.
- Karagöz, Y., Hüdaverdi B. ve Beğen, A. (2016). Yapısal Eşitlik Modellemesi İle Öğretim Elemanlarının Öğrenci Başarısına Etkisi Ölçeğinin Geliştirilmesi, *Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Yıl: 2 Sayı: 4, 27-44.
- Karagöz, Y. (2016), *SPSS ve AMOS Uygulamalı İstatistiksel Analizler*, Ankara: Nobel Yayınevi, 1. Baskı.
- Karagöz, Y. ve Ağbektaş, A. (2016). Yapısal Eşitlik Modellemesi İle Yaşam Memnuniyeti Ölçeğinin Geliştirilmesi: Sivas İli Örneği, *Bartın Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 7 Sayı: 13, 274-290.
- Karakoç, Y. (2004). Hukukî Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları, *19. Türkiye Maliye Sempozyumu* “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları”, 10-14 Mayıs 2004, 90-114.
- Karyağdı, N. (2006). Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresinde Vergi İncelemesi, *Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı*, Ankara.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. & Wahl, I. (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The Slippery Slope Framework, *Journal of Economic Psychology*, Issue:29, 04/2008, 210–225
- Kirchler, E., Maciejovsky, B. & Schneider, F. (2003). Social Representations on Tax Avoidance, Tax Evasion, and Tax Flight: Do Legal Differences Matter?, *Journal of Economic Psychology*, Cilt: 24, 535-553.
- Kline, P. (1994). *An Easy Guide to Factor Analysis*, DK: Routledge: 1990
- Külekcı, C. (2011). *Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler*, Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Meydan, C. H. ve Şeşen, H. (2015). *Yapısal eşitlik modellemesine AMOS uygulamaları*, Ankara: Detay Yayınları.
- Moore, A. D., (1995). Structural Equation Modeling in Special Education Researches, *Remedial and Special Education*, Vol.16, Number 3, 178-183.
- Mutlu, A. ve Tascı, K. (2013). Vergi Dairelerinin Mükellefe Davranış Biçimlerinin Vergilemede Gönüllü Uyuma Etkisi: Malatya Örneği, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:12 Sayı:45, 214-232.
- Oktar, S. A. (2008). *Vergi Hukuku*, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Özmen, A. (1999). *Örnekleme, 25-50, Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, Editör: Ali Atıf Bir, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1081
- Pallant, J. F. (2007). *SPSS Survival Manual: A Step by Step Guide to Data Analysis Using SPSS for Windows Version 15*, New South Wales: Crows Nest.
- Raykov, T. & George A.M. (2006). *A First Course in Structurel Equation Modeling*, 2nd Edition, New Jersey: Lawrence Erlbaum Associates, Inc.,

- Reisinger, Y. & Turner, L. (1999). Structural Equation Modeling with Lisrel: Application in Tourism, *Tourism Management*, Vol. 20, Issue:1, 71-88.
- Richardson, G. (2006). Taxation Determinants of Fiscal Corruption: Evidence Across Countries, *Journal of Financial Crime*, Vol.13, No.3, 323-338.
- Saunders, M., L., P. & Thornhill, A. (2000). *Research Methods for Business Students*, Second Edition. Prentice Hall
- Savaşan, F. (2006). Vergi Afları: Teori Ve Türkiye Uygulamaları ("Vergi Barışı" Uygulama Sonuçları), *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, C.VIII ,S.1, 41-65.
- Saygın, Ö. (2018). *Vergi Uyumu ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi*, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Saygın, Ö., Sandalcı, U. ve Sandalcı, İ. (2019). Vergi Sistemi Karmaşıklığının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 366, 144-162.
- Söyler, İ. (2017). *Bir Anketin Söyledikleri! Vergi Mükellefi Ne İstiyor? Niçin Vergi Kaçırıyor?*, Maliye Araştırmaları – 1, Bursa: Ekin yayinevi.
- Şeker, N. (1994). *Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemesi*, İstanbul: Beta Basım Yayım A.Ş.
- Tavşancıl, E. (2010). *Tutulamların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi*, (4. Baskı). Ankara: Nobel Basım Yayın.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ. (2007). *Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No: 51.
- Vergi Usul Kanunu (1961, 1 Nisan). *Resmî Gazete* (Sayı : 107038). Erişim Adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf>
- Yurdakul, A. (2013). *Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği*, Bursa: Dora Yayıncılık. <https://www.gib.gov.tr/mukellef-ve-meslek-mensubu-3568-sayili-kanuna-tabi-memnuniyet-anketi-2015-sonuclandi> Erişim tarihi: 09.05.2019
- https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20191.htm Erişim tarihi: 10.05.2019

Extended Abstract

Aim and Scope

The aim of this study is to investigate the administrative / administrative factors that affect the satisfaction of the taxpayer with the structural equality model. However, one of the administrative factors in this satisfaction is the complexity of Tax System, Tax Amnesties, Tax Audits, Efficiency of Tax Fines and how effective the Tax Administration Structure is put forward by structural equality model. In this study, primarily the administrative factors affecting taxpayer satisfaction, tax system complexity, tax amnesties, tax audits, effectiveness of tax penalties and tax administration structure were examined. After the information about the survey conducted in TR33 Region (Manisa, Afyonkarahisar, Kütahya, Uşak), the structural equality model and the direction and degree of the factors affecting the taxpayer satisfaction were determined.

Methods

In the study, a model was established between the scales affecting the satisfaction of taxpayers and satisfaction and the research was conducted. For this purpose, the structural equation model was used to explain the causality relationships between the variables with the help of a model and to analyze the statistical fit of the established model according to different goodness of fit criteria. In this study, which investigated the administrative factors affecting taxpayer satisfaction by using structural equality model, a questionnaire was applied to 537 income and corporate tax payers operating in TR33 Region (Manisa, Afyonkarahisar, Kütahya, Uşak).

Findings

In the study we investigated tax system complexity, tax pardons, tax audits, the effectiveness of tax penalties and the effects of Tax Administration structure on taxpayer satisfaction, it was found that the satisfaction level was lower at 2,6123 percent. On the other hand, this level of satisfaction is negative in the level of tax system complexity 0.59, tax amnesties 0.58 and tax administration structure 0.17; tax audits have a positive effect on the level of 0.43 and the effectiveness of tax penalties on the level of 0.37. Accordingly, while tax system complexity, tax amnesties and tax administration structure

have a negative effect on the satisfaction of taxpayers, the effectiveness of tax audits and tax penalties have a positive effect.

Conclusion

Duties of economic, social, cultural financial and so on. the tax system complexity, tax amnesties and tax administration structure, which affect the satisfaction of taxpayers who have a direct and strong influence on the voluntary fulfillment of tax duties fully and on time voluntarily, in the economic, social, psychological, cultural, etc. It is important to make structural arrangements in accordance with the conditions and improve the effectiveness of tax penalties and tax audits that affect this satisfaction positively. In this way, both the satisfaction of taxpayers will increase and the expected benefit from taxes will be maximized.