

MÜKELLEFLERİN VERGİ ALGILAMA ŞEKİLLERİ: UYUMLU MU İSYANCI MI?

Nurten ULUSAY¹

Özet

Bu çalışma, mükelleflerin vergi bilinci, vergi ödeme tutumları ve vergiye karşı tepkilerini ortaya koymayı amaçlamaktadır. Bu amaçla nitel araştırma yöntem ve tekniklerinin kullanıldığı bu çalışmada 22 mükellef ile yarı yapılandırılmış görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Bulgular, mükelleflerin vergiyi devletin kalkınması için gerekli bir yükümlülük olarak gördüklerini, ancak vergi sistemindeki adaletsizlikler, yüksek vergi oranları, vergi kaçakçılığı ve vergi afları gibi nedenlerle vergi ödemeye karşı tepkili olduklarını göstermiştir. Araştırmada, Tersine Dönme Teorisi kullanılarak mükelleflerin uyumlu-isyancı motivasyonel durumları arasındaki geçişleri incelenmiş ve teori tepkilerini anlamada bir köprü görevi görmüştür.

Anahtar Kelimeler: Vergiye Bakış Açısı, Vergi Bilinci, Vergi Direnci, Vergi Uyumu, Tersine Dönme Teorisi

TAXPAYERS' WAYS OF PERCEIVING TAXATION: CONFORMIST-NEGATIVISTIC?

Abstract

This study aims to reveal the tax awareness, tax payment attitudes and reactions to taxation of taxpayers. For this purpose, semi-structured interviews were conducted with 22 taxpayers using qualitative research methods and techniques in this study. The findings show that taxpayers see taxation as a necessary obligation for the development of the state, but they are reactive to paying taxes due to reasons such as injustices, high tax rates, tax evasion and tax amnesties in the tax system. In the study, Reversal Theory was used to examine the transitions between the compliant-rebellious motivational states of taxpayers and the theory served as a bridge to understand their reactions.

Key Words: Perspective on Taxation, Reversal Theory, Tax Awareness, Tax Resistance, Tax Compliance

¹Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Öğrencisi, nurtenulusay@nevsehir.edu.tr, Orcid: 0000-0003-0972-9407

1. GİRİŞ

Vergi, devletin kalkınması, sorumluluklarını yerine getirmesi ve kamusal hizmetleri sağlaması için önemli bir gelir kaynağı olduğu gibi, birey ile devlet arasındaki en önemli bağlantılardan biridir. Ancak bireyler vergi ödeme konusunda farklı tutum ve davranışlar sergileyebilirler. Bazı bireyler vergiye gönüllü uyum gösterirken, bazıları vergi uyumsuzluğu, vergi kaçakçılığı, vergi reddi veya üretimden vazgeçme gibi olumsuz tepkiler sergileyebilirler. Bu tepkilerin altında yatan sebepleri anlamak vergi açığının önüne geçilmesi, vergi gelirlerinin artırılması, vergi uyumunun sağlanması ve vergi ahlakının geliştirilmesi açısından önemlidir. Vergi uyumsuzluğunun nedenleri belirlenerek, vergi bilincinin yaygınlaştırılması ve vergi gelirlerinin kayıpsız toplanması sağlanabilir (Akdoğan ve Akdoğan, 2023).

Vergi mükelleflerinin vergilemeye karşı tepkilerinin nedenleri bireysel ve yasal faktörler olarak iki grupta toplanabilir. Bireysel faktörler; vergi ödeme gücü, eğitim yapısı, eğitim durumu, cinsiyet, yaş, vergi ahlakı, diğer vergi yükümlülükleri hakkındaki görüşler, devlete olan bağlılık gibi faktörlerdir. Yasal faktörler ise; vergi idaresi ve vergi mevzuatından kaynaklanan faktörler, vergi yasaları ve vergi tekniğinden kaynaklanan faktörler, vergi af, vergi ceza ve vergi denetimlerinden kaynaklanan faktörlerdir. Bu faktörlerin mükelleflerin vergilemeye karşı davranışlarını nasıl etkilediği ve belirlenen tepkilerin önüne geçerek nasıl vergi uyumunun artırılacağı literatürde çeşitli çalışmalarla ele alınmıştır (Assidi ve Hussainey, 2020; Beşel ve Gürdal, 2017; Blaufus vd., 2022; Çelikkaya, 2002; Çelikkaya ve Gürbüz, 2006; Çelikkaya ve Gürbüz, 2008; Gangl ve Torgler, 2020; Hallsworth, 2017; Shevlin vd., 2017; Silva vd., 2019; Schächtele, 2020; Keskin, 2018).

Vergi uyumsuzluğunun nedenlerini belirlemek, devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde tahsil etmesi ve vergi açığını önlemesi açısından önem arz etmektedir. Mükelleflerin vergilendirme sürecine ilişkin tutumlarını anlamaya yönelik olarak Dr. Micheal Apter tarafından geliştirilen “Reversal Theory”, Keskin (2021) tarafından çalışmasında Türkçe olarak ifade ettiği şekilde “Tersine Dönme Teorisi”, kullanılmıştır. Teori, deneyimlerimizin her birinin temel bir değere ve güdüye dayanan ve dünyayı görmeyi bir dizi alternatif yolla şekillendiğini savunmaktadır (Keskin, 2021). Teorinin sekiz metamotivasyonel durumundan ikisi olan uyumlu ve isyancı durum çifti kullanılarak bir çalışma gerçekleştirilmiştir.

Uyumlu durumda kişi kurallara uyum sağlarken, isyancı durumda kuralları kısıtlayıcı ve baskıcı bulur. Uyumlu durumda kişi kuralları ve rutini sürdürmeye ve yükümlülüklerine odaklanırken; isyancı durumda kişi her türlü kuralı bir kısıtlama olarak algıladığı için olumsuz bir durum olduğu anda karşı çıkar. Bu iki metamotivasyonel durum çifti kuralları deneyimlemenin zıt yönlerini temsil eder.

Teori, spor koçluğu, sınıf yönetimi, örgütsel gelişme, bankacılık, ilaç, gazetecilik, perakende, huzurevi, seyahat endüstrisi gibi çeşitli çalışma alanlarında kullanılmıştır.

Bu çalışmaların çoğu İngiltere, ABD ve Fransa gerçekleştirilmiştir (Apter ve Desselles, 2018). Tersine Dönme Teorisi'nin mükelleflerin vergi ödeme konusundaki tutum ve tepkilerini anlamada bir köprü işlevi gördüğü bu çalışmanın amacı ise, mükelleflerin vergi bilinci, vergiye karşı tavır, tutum ve tepkilerini ve bunların altında yatan sebepleri ortaya koymaktır.

2. YÖNTEM

Bu çalışmada, nitel araştırma desenlerinden fenemolojik araştırma yöntemi kullanılmıştır.

2.1. Araştırma Deseni

Fenemolojik araştırma yönteminin kullanıldığı bu çalışmada araştırma verilerini toplamak amacıyla ilgili konu hakkında yapılan literatür taraması sonucunda oluşturulan yarı yapılandırılmış açık uçlu soru formu kullanılmıştır. Araştırma soruları hazırlandıktan sonra birebir görüşme yöntemi (yüz yüze, zoom aracılığı ile veya telefon üzerinden) kullanılarak veriler toplanmıştır. Verilerin objektif olması ve veri çeşitliliğinin sağlanması amacıyla görüşme yapılacak kişiler seçilirken vergiye farklı alanlarda tabi olan kişilerin veya farklı meslek gruplarının olmasına dikkat edilmiştir.

2.2. Veri Toplama Teknikleri ve Verilerin Toplanma Süreci

Nitel araştırma, mükelleflerin vergi uyumu, vergiye karşı tavır, tutum ve tepkilerini ve bunların altında yatan sebepleri anlamak için daha derinlemesine bilgi vermesi açısından tercih edilmiştir. Daha sonra desen olarak fenemolojik araştırma yönteminde karar kılınmıştır. Söz konusu fenomen "Vergi" hakkında mükelleflerin ne düşündüklerine odaklanılmıştır. Konu ile ilgili araştırmalar yapılarak araştırma soruları belirlenmiş ve açık uçlu veri formu oluşturulmuştur. Veri toplama aracının hazırlanmasının ardından katılımcıların kimler olacağına karar verilmiştir. Bu noktada veri çeşitliliği ve etiklik hususu dikkate alınarak olabildiğince farklı vergi mükellefine ulaşmaya çalışarak araştırmanın veri tabanı zenginleştirilmesi ve elde edilen sonuçlara daha geniş bir bakış açısı sağlanması, alternatif yorumlar yapılabilme olanağı imkanı ve çalışmanın güvenilirliğinin artırılması sağlanmaya çalışılmıştır. Veri toplama yöntemi olarak bireysel görüşme yöntemi kullanılmıştır. Seçilen 22 mükellef ile yüz yüze, zoom üzerinden ve telefon aracılığı ile bireysel görüşmeler yapılmıştır. Görüşmeler ortalama 30 dakika sürmüştür. Veriler toplanırken görüşmeler izinleri dahilinde kayıt altına alınarak sonrasında bilgisayar ortamında yazıya dökülmüştür.

2.3. Araştırmanın Katılımcıları ve Özellikleri

Çalışmada veri toplamak için 22 kişi ile görüşülmüştür. Katılımcıların özellikleri anlatılırken daha çok icra etikleri meslek grupları ile anlatılmışlardır. Bunun ilk nedeni, etik olarak katılımcıların isimlerinin verilmemesi açısından onları bu kod

isimlerle ifade etmektedir. Diğer nedeni ise icra ettikleri meslek ile elde edilen verileri anlamının daha kolay olacağını düşünülmesidir.

Mükellef-1: Küçük bir esnaf. Kendilerine ait döner satışı yaptıkları dükkanları bulunmaktadır; Mükellef-2: Emlakçı ve aynı zaman da ekonomi alanında doktora öğrencisi; Mükellef-3: Araştırma görevlisi ve aynı zamanda borsa ile ilgili girişimlerde bulunan bir akademisyen. Yaptığı projeler nedeniyle çeşitli ülkelerde bulunmuştur; Mükellef-4: Mobilya sektörüyle ilgilenen bir kişi ve aynı zamanda kendilerine ait bir firmaları vardır; Mükellef-5: Milli Eğitim Bakanlığına bağlı bir öğretmen; Mükellef-6: Turizm rehberliği okumuş ve rehber olarak çalışmaktadır; Mükellef-7: Ekonomi alanında mastır yapmış ve şimdi bir acente de çalışmaktadır; Mükellef-8: Öğretim Üyesi ve futbol hakemidir; Mükellef-9: Antrenörlük alanında mastır yapmış ve aynı zamanda voleybol antrenörüdür; Mükellef-10: Milli Eğitimde öğretmenlik ve okul müdürlüğü yapmış bir emekli öğretmendir; Mükellef-11: Restoran sahibidir; Mükellef-12: Antrenörlük eğitimi yüksek lisans öğrencisi ve aynı zamanda dükkan sahibi bir esnaktır; Mükellef-13: Mali müşavirdir; Mükellef-14: Otomobil tamir sektöründe çalışmaktadır ve dükkan sahibidir. Aynı zamanda üniversite mezunudur; Mükellef-15: Daha önce komisyonculuk yapmış ancak şimdi üretim ile ilgili meslek icra eden bir çiftçidir; Mükellef-16: 65 yaş üstü bir çiftçidir; Mükellef-17: Milli Eğitime bağlı bir İngilizce öğretmenidir; Mükellef-18: Üniversitede çalışan bir bölümün daire başkanıdır; Mükellef-19: Öğretim Üyesi ve aynı zamanda fizyoterapisttir; Mükellef-20: Üniversiteye bağlı bir birimde idari memurdur; Mükellef-21: Öğretim Üyesidir; Mükellef-22: Perde ürünleri alanında tekstil fabrikası sahibidir.

2.4. Verilerin Analizi

Çalışmada, verilerin analizi kısmında içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Veriler kirli bilgilerden ayıklandıktan sonra önemli bölümler belirlenerek kodlama işlemleri gerçekleştirilmiştir. Ardından kodların anlamlı gruplara ayrılarak kategorileştirilmesi sağlanmıştır. Oluşturulan kategoriler belirlenen iki tema altında açıklanarak yorumlanmıştır. Verilerin analizi sonucunda orta konulan temalar Tablo 1’de sunulmuştur.

Tablo 1: Araştırmada Ortaya Konulan Temalar

<i>TEMA</i>	<i>KATEGORİ</i>
<i>Mükelleflerin Vergi Algısı</i>	Vergi Ödemek: Uyumlu mu, İsyancı mı? Vergi Ödemede Değerler ve Durumlar Vergi Oranlarının Belirlenmesinde Makro Değil, Mikro Bakış Açısı Vergi Algılarında Farklılıklar: Her Şeyde Olan Vergi Herkes Tarafından Aynı Algılanmıyor
<i>Vergiye Karşı Tavrı, Tutum ve Tepkiler</i>	Vergi Ödeme Direnci Ödeyen Pişman Ödemeyen Karlı Vergi Afları, Mükellefleri Ertelemeye Teşvik Ediyor: Ödemeyelim, Ne De Olsa Af Çıkar! Vergi afları, ödemeyenleri kurtarıırken ödeyenleri mağdur ediyor Minareyi Çalan Kılıfını Hazırlar Vergi Denetiminin Yetersizliği Vergi Bilincinin Düşüklüğü ve Muhasebecilerin Rolü Devlet Biziz, Vergiyi Veren de Biziz Alan da Hatta Bazen Bu Dağılımı Gerçekleştiren de!

3. BULGULAR

Araştırmanın bulguları toplamda iki tema altına kategorize edilerek toplanmıştır.

3.1. Tema 1: Mükelleflerin Vergi Algısı

Bu tema altında ki veriler toplamda dört kategori altında toplanmıştır: Vergi Ödemek: Uyumlu mu, İsyancı mı? (1), Vergi Ödemede Değerler ve Durumlar (2), Vergi Oranlarının Belirlenmesinde Makro Değil, Mikro Bakış Açısı (3), Vergi Algılarında Farklılıklar: Her Şeyde Olan Vergi Herkes Tarafından Aynı Algılanmıyor (4).

3.1.1. Vergi Ödemek: Uyumlu mu, İsyancı mı?

Vergi, devletin kamu hizmetlerini sunabilmesi, kalkınmasını sağlayabilmesi, baki olabilmesi ve kendini idame ettirebilmesi için vatandaşlarından aldığı paradır. Vergi ödemek, her vatandaşın kazancının bir kısmını devlete aktarması gereken bir sistem, görev, zorunluluk, yükümlülük, gereklilik ve sorumluluktur. Araştırmaya katılan mükellefler, verginin ne olduğunu, neden alındığını, ödendiğinde karşılığında neler olacağını ve en önemlisi ödemeleri gerektiğini bilmektedirler. Bu nedenle vatandaşların çoğunun vergi ödeme bilincine sahip oldukları söylenebilir. Ancak mükelleflerin bazıları vergiyi bir görev, ödev veya sorumluluk olarak isteyerek öderken bazıları da sadece zorunda olduğu için ödemektedir. Bu durum, verginin karşılığında hizmet olarak kendisine geri dönecek bir şeyi isteyerek değil de zorunlu olarak algıladığını göstermektedir. Bu algılama şekli, vergiye karşı bir tepki, vergi

kaçırma gibi olumsuz sonuçlara yol açabilmektedir. Çalışmanın amacı doğrultusunda, bu algılama şeklinin nedenlerini ortaya çıkarmak ve vergi ödeme davranışını olumlu yönde etkileyebilecek faktörleri belirlemek önemlidir.

Bu kategori altında ki bazı veriler: **Mükellef-4:** “Zorunluluk. Ödenmediği sürece sürekli karşıma çıkacak.”, **Mükellef-5:** “Kamu hizmetlerini için gerekli.”, **Mükellef-7:** “Halktan alıp tekrar halka verilir.”, **Mükellef-8, Mükellef-13 ve Mükellef-20:** “Kişinin kazancının bir miktarını devlete aktarması.”, **Mükellef-10:** “Devlete olan görevimiz. Devletten bir hizmet beklersek mutlaka karşılığında devlete kazancımızdan belli bir miktar vermemiz lazım. Verirsek de hizmetin geleceğini bilmemiz lazım. Bir şey vereceksin ki karşılığını alacaksın. Kazancımızdan belli bir miktar verme vergidir. Ne kadar eklemek o kadar köfte misali.”, **Mükellef-11 ve Mükellef-14:** “Yükümlülük.”, **Mükellef-15:** “Devletin ayakta durması için olması gereken şey.”, **Mükellef-17 ve Mükellef-22:** “Devletin kendini döndürebilmesi için.” ve **Mükellef-18:** “Devletin bütçesi. Gelir olacak ki giderlerini karşılayacak.” şeklindedir.

Bu kategorideki veriler, katılımcı mükelleflerin verginin alınmasının gerekliliğinin bilincinde olduklarını göstermektedir. Bu veriler Tersine Dönme Teorisi bağlamında değerlendirildiğinde, mükelleflerin çoğunun uyumlu modda olduğu söylenebilir. Uyumlu modda birey, davranışlarını uyumlu, güzel veya itaatkâr bir şekilde gerçekleştirir (Hudson ve Males, 2016). “Devlete karşı sorumluluk, devletin kalkınması için gerekli, devlete olan görev, yükümlülük, devletin ayakta kalabilmesi için gerekli, vb.” gibi ifadeler, mükelleflerin verginin ödenmesi gerektiği konusunda hemfikir olduklarını ve bu konuda uyumlu bir tutum sergilediklerini ortaya koymaktadır. Ancak Mükellef-4, vergiyi zorunlu bir ödeme olarak gördüğünü ve ödemek istemediğini belirtmiştir. “Ödenmediği sürece sürekli karşıma çıkacak, ben vergiyi zorunluluk olduğu için ödüyorum, yoksa niye ödeyeyim.” şeklindeki sözleri, mükellefin vergi ödeme konusunda isyancı bir tavır içinde olduğunu göstermektedir. İsyancı modda birey, kurallara karşı tepki gösterir ve akıntıya karşı durur (Hudson ve Males, 2016).

3.1.2. Vergi Ödemede Değerler ve Durumlar

Bu kategorideki veriler, mükelleflerin vergi ödeme davranışlarını etkileyen değer yargılarının neler olduğunu ortaya koymaktadır. Mükelleflerin çoğu, vergi ödemenin ahlaki, vicdani, dini ve vatanseverlik gibi değerlerle ilişkili olduğunu düşünmektedir. Bu değerler, mükelleflerin vergi ödemeye karşı bir sorumluluk duymasını sağlamaktadır. Mükelleflerin bir kısmı ise, vergi ödemenin bir zorunluluk olduğunu ve bununla ilgili bir değer yargısı taşımadıklarını belirtmiştir. Bu mükellefler, vergi ödemeye karşı bir istek veya motivasyon duymamaktadır. Mükelleflerin ortak değer yargısı ise adalettir. Mükellefler, vergi sisteminin adil olmasını, herkesin kazancına oranla vergi ödemesini, vergilerin doğru ve güvenilir bir şekilde harcanmasını

beklemektedir. Adalet duygusunun sarsılması, mükelleflerin vergi ödemeye karşı güvenlerini kaybetmelerine ve önyargılı bakmalarına neden olmaktadır.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-2:** “Ödemeyi etkileyen değer yargım yok. Zorunluluk.”, **Mükellef-3:** “Eşitlik diyebilirim... Vatandaş olduğum için ödemek hoşuma gidiyor, ülkeyi desteklemek, sistemin dönmesine katkıda bulunmak. Ama öbür yandan adaletsizlikler de insanda soru işareti yaratıyor.” **Mükellef-5:** “Ahlaki, dini, vatan sevgisi. Adalet konusu özellikle önemli.”, **Mükellef-7:** “Ahlaki, vicdani ve dini olarak. Müslüman bir milletin kimsenin hakkına tecavüz etmemesi, vergide daha da hassas olması lazım. Biri vergi ödeyip diğeri ödemiorsa hakkına girmiş oluyor.”, **Mükellef-8:** “En önemlisi ahlak ve vicdan. İkincisi de adalet.”, **Mükellef-9:** “İnsan hakları ve dini boyutta düşünüyor ve ödüyorum. Vergiyi herkes ödemeli. Hak yenmemeli.”, **Mükellef-10:** “Devletimize vergi veriyorsak devletin bunu en iyi yere harcadığını bilmemiz lazım. Bu harcamada güven duygusu ve adalet duygusu sarsılırsa vergiyi vermek istemezsin. Devlete olan güven sarsılır. Doğruluk ve güvendir asıl temel, ana değer.”, **Mükellef-15:** “İster istemez önyargılı bakmaya başladım. Çok zengin olanın vergisi af edilirken benim arabamın vergisi ödenmese sabah bana mektup geliyor.”, **Mükellef-16:** “Zorunluluk.”, **Mükellef-17:** “Dini olarak bakıyorum. O verir ben vermezsem hakkına girerim”, **Mükellef-19:** “Bizler iyi ya da kötü olabiliriz, ekonomi iyi ya da kötü olabilir ama devlet kesinlikle iyi olmalı”, **Mükellef-21:** “Adalet. Her fert kazancı oranında devlete vergi vermelidir. Eğer adalet burada sağlanmazsa, insanlar severek ve gönüllü bir şekilde ödediği vergiyi vermede tereddüt eder. İnsanlar kıyaslamaya başladığında güvenleri sarsılır.” şeklinindedir.

Bu kategoride uyumlu-isyancı durum çiftinin işleyişi incelendiğinde, mükelleflerin genel olarak uyumlu durumda oldukları görülmektedir. “Eğer bu vatanda yaşıyorsak vergimizi ödemeliyiz. Bu bir hak ödemem gerekiyor.” gibi ifadeler, katılımcıların uyumlu durumda olduklarını göstermektedir. Buna karşılık, “Önyargılı bakmaya başladım vergiyi verirken, çok zengin olanın vergisi af edilirken benim arabamın vergisi ödenmese sabah bana mektup geliyor, ister istemez ön yargılı bakmaya başlıyorum.” şeklindeki Mükellef-15’in sözü, isyancı bir durumda olduğunu ortaya koymaktadır. Bir önceki kategoride Mükellef-15’in uyumlu durumda olduğu belirlenirken, bu kategoride karşıtı olan isyancı bir duruma geçtiği görülmektedir. Bir durumu karşıt çiftine dönüşümünü tetikleyen üç tip faktör (durumlar yani değişen şartlar, hayal kırıklığı, doyum) vardır (Apter, 2005). Burada Mükellef-15’in uyumlu durumdan isyancı duruma geçişine etki eden faktörün, hayatında yaşadığı değişen şartlar olduğu söylemlerinden anlaşılmaktadır. Daha önce vergi ödeme konusunda önyargısız olan mükellef yaşadığı birkaç olay sonucunda önyargılı bir tavır sergilemeye başlamıştır. Ayrıca burada geçişin bir diğer nedeni olarak hayal kırıklığı da gösterilebilir.

3.1.3. Vergi Oranlarının Belirlenmesinde Makro Değil, Mikro Bakış Açısı

Bu kategorideki veriler, mükelleflerin vergi oranları konusunda bir takım sorunlar yaşadıklarını ve bunlara ilişkin görüşlerini ortaya koymaktadır. Mükellefler, vergi oranlarının yüksek ve sürekli değişen olduğunu, sabit kalmadığını ve bununla beraber yeni eklenen vergi kalemlerinin olduğunu belirtmişlerdir. Mükellefler, özellikle KDV, ÖTV ve ÖİV gibi dolaylı vergilerin oranlarının yüksek olduğunu, temel ihtiyaçlarda ve tek el ürünlerinde vergi indirimi yapılması gerektiğini düşünmektedirler. Mükellefler, vergi oranlarının belirlenmesinde adalet ve eşitlik ilkesine uyulmadığını, lüks yaşayan insanların daha az vergi ödediğini, çiftçi ve esnaf gibi dar gelirli kesimlerin ise daha fazla vergi yükü altında olduğunu ifade etmişlerdir. Mükellefler, vergi yüklerini çok fazla hissettiklerini ve gerçekte bağdaşmadığını savunmuşlardır. Alkol ve sigaraya uygulanan vergilerin caydırıcılık için olduğunu farkında olduklarını ancak sürekli artmasının gerekli olmadığını söylemişlerdir. Ayrıca ÖİV gibi sürekli yeni vergi dilimlerinin çıkmasından da hoşnut olmadıklarını belirtmişlerdir. Öneri olarak da ÖİV'nin kullanıcılardan değil de şirketlerden alınması gerektiğini ileri sürmüşlerdir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-1 ve Mükellef-6:** “Yüksek ve sürekli değişiyor.”, **Mükellef-5:** “KDV ve ÖTV oranları yüksek. Özellikle temel ihtiyaçlarda düşürülmeli.”, **Mükellef-8:** “ÖTV çok yüksek, gerçekte bağdaşmadığını düşünüyorum. Aynı arabadan yurt dışında üç tane alacakken burada bir tane alamıyorlar. Tek el ürünlerinden alınan vergiler çok yüksek... ÖİV şahıslardan değil de şirketlerden alınmalı.”, **Mükellef-12:** “Özellikle petrol, alkol, sigara ve araçlarda normalin üstünde.”, **Mükellef-15:** “Vergi oranlarını belirleyenlerin makro bakış açısıyla değil mikro bakış açısıyla bakıp ona göre belirlemeli... Denizde yatı olan adam çiftçi olarak benim traktörüne aldığımdan daha ucuza yakıt alıyor. Lüks yaşayan insanlar bedavadan yakıt alıp denizde eğleniyor, biz tarlada güneşin altında sürünüyoruz.”, **Mükellef-22:** “Aşırı lükslerden daha düşük; insanın kendini daim etmesi için gerekli olan ürünlerden daha fazla vergi alınıyor.” şeklindedir.

Bu kategoride uyumlu-isyancı durum çiftinin işleyişi incelendiğinde, mükelleflerin genel olarak isyancı durumda oldukları görülmektedir. Katılımcılar, vergi oranlarının çok yüksek, normalin üstünde, sürekli değişken ve gerçekte bağdaşmadığını belirterek vergi oranlarına karşı isyancı bir tutum sergilemektedirler. Bir önceki kategoride verginin alınmasının gerekliliği konusunda uyumlu bir durumda oldukları belirlenen mükellefler, bu kategoride karşıtı olan isyancı bir duruma geçmişlerdir. Bu tersine dönüşün sebebi, genellikle mükelleflerin hayatlarında yaşadıkları değişen şartlar ve hayal kırıklıkları olarak gösterilebilir. Mükellefler, vergi oranlarının adalet ve eşitlik ilkesine uygun olmadığını, lüks yaşayan insanların daha az vergi ödediğini, temel ihtiyaçlarda vergi indirimi yapılmadığını ve yeni vergi dilimlerinin çıktığını ifade ederek vergi oranlarına karşı memnuniyetsizliklerini dile getirmişlerdir.

3.1.4. Vergi Algılarında Farklılıklar: Her Şeyde Olan Vergi Herkes Tarafından Aynı Algılanmıyor

Bu kategorideki veriler, mükelleflerin vergi sisteminin adaletsizliğine dair eleştirilerini ve önerilerini ayrıntılı bir şekilde ortaya koymaktadır. Mükellefler, vergi sisteminin teknik olarak kusursuz olduğunu ancak uygulamada çeşitli sorunlarla karşılaştıklarını belirtmişlerdir. Bu sorunlar arasında dolaylı vergilerin gelire göre ayarlanmaması, kayıt dışı ekonominin yaygınlığı, vergi kaçırma ve kaçakçılık, vergi rekortmenliği, vergi indirimleri ve teşvikleri gibi konular bulunmaktadır. Mükellefler, bu sorunların vergi sisteminin adaletini ve güvenilirliğini zedelediğini düşünmektedirler. Mükellefler, vergi sisteminin zenginle fakiri, büyük işletmeyle küçük işletmeyi, kamu memuruyla sivil eşit tutmadığını, bazı kesimlerin vergiden kaçınma veya azaltma yollarını bulduğunu, bazı kesimlerin ise vergi yükünün altında ezildiğini ifade etmişlerdir. Mükellefler, vergi sisteminde adalet ve eşitlik ilkesinin sağlanması gerektiğini vurgulamışlardır. Mükellefler, mevcut sistemde rahatsız oldukları unsurlara çözüm önerisi olarak, tüm vergilerin gelire göre alınması ve denetlemelerinde daha sıkı yapılması gerektiğini söylemişlerdir. Mükellefler, bu şekilde vergi sisteminin daha adil ve etkin olacağını düşünmektedirler.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-3:** “Teknik olarak problemsiz fakat uygulanma aşamasında problemin içerisine batmış bir sistem. Her şey de bir vergi var evet, ama her şeyde olan vergi herkes tarafından aynı algılanmıyor. Adaletsiz.”, **Mükellef-5:** “KDV ve ÖTV açısından zenginle fakir aynı vergiye tabi. Dolayısıyla adaletsizlik var. Dolaylı vergiler gelire göre biraz daha az ve düşük, doğrudan vergiler biraz daha yüksek olmalı.”, **Mükellef-10:** “Veren veriyor, vermeyen karlı oluyor. Vergiyi, devlete bağlı ve sigortalı olanlar ödüyor. Kayıtlı bir sistemde olmayanlar vergiyi vermez. Köylü mesela, vergiyi ancak harcamalarında verir. Vergi adaleti yok. Az kazandıktan az çok kazandıktan çok almaya dayalı kademeli bir vergi sistem yok. Herkesten eşit almaya çalışıldığı için; orta haneli vatandaşa dokunmaz gibi oluyor, az gelirliler vergi yükünün altında eziliyor, çok kazanan ise parasını topluyor. Devletin omurgası orta direk ama vergi düzeni orta sınıfa da kaybediyor.”, **Mükellef-15:** “Eşitsizlik söz konusu. Biri 22 trilyon, diğeri 7,5 trilyon ciro yapıyor. 7,5 trilyon ciro yapan bölgede vergi rekortmeni, diğeri sıralamada bile yok.”, **Mükellef-16:** “Yukarıda bir blok var ona girersen yolunu buluyorsun giremezsen aşağıda eziliyorsun.”, **Mükellef-18:** “Hayır yapıyor sözüm ona; bina, okul, cami yaptırıyor. Ya da şirketlerle anlaşıp gideri fazla gösteriyor. Küçük işletmeler ise yapamıyor, çünkü küçük.” ve **Mükellef-19:** “Bir kamu memurunun bir siodan daha fazla vergi ödediği bir sistem.” şeklindedir.

Bu kategori altında uyumlu-isyancı durum çiftinin nasıl çalıştığına bakılacak olursa genel anlamda mükelleflerde **isyancı** durumun etkin olduğu görülmektedir. Mükellefler, vergi sisteminin adaletsizliğinden dolayı memnuniyetsizlik duymakta ve tepki göstermektedirler.

Bu bölümde ‘‘Mükelleflerin Vergi Algısı’’ isimli tema altında bulgular değerlendirilmiştir. Bu temada mükelleflerin vergi ödeme davranışlarını etkileyen değer yargıları, vergi oranları ve vergi sisteminin adaleti gibi konulara ilişkin katılımcı görüşleri incelenmiştir. Mükelleflerin uyumlu-isyancı durum çifti arasında geçiş yaptıkları, verginin alınmasının gerekliliği konusunda uyumlu durumda oldukları ancak vergi oranları ve vergi sisteminin adaleti konusunda isyancı durumda oldukları görülmektedir. Bir sonraki bölümde ‘‘Vergiye Karşı Tavrı, Tutum ve Tepkiler’’ isimli tema altında bulgular değerlendirilecektir.

3.2. Tema 2: Vergiye Karşı Tavrı, Tutum ve Tepkiler

Bu tema altında ki veriler toplamda sekiz kategori altında toplanmıştır: Vergi Ödeme Direnci (1), Ödeyen Pişman Ödemeyen Karlı (2), Vergi afları, mükellefleri ertelemeye teşvik ediyor: Ödemeyelim, ne de olsa af çıkar! (3), Vergi afları, ödemeyenleri kurtarıırken ödeyenleri mağdur ediyor (4), Minareyi çalan kılıfını hazırlar (5), Vergi Denetiminin Yetersizliği (6), Vergi Bilincinin Düşüklüğü ve Muhasebecilerin Rolü (7), Devlet biziz, vergiyi veren de biziz alan da hatta bazen bu dağılımı gerçekleştiren de! (8).

3.2.1. Vergi Ödeme Direnci

Bu kategorideki veriler, mükelleflerin vergi ödeme isteksizliğinin nedenlerini ve tepkilerini ortaya koymaktadır. Mükellefler, vergi ödeme konusunda tepkili olduklarını ve tepkilerini günlük hayatlarında farklı şekillerde dile getirdiklerini söylemişlerdir. Kimi ortamlarda konuşarak, kimi sosyal medya paylaşımlarıyla, kimi de vergisini tam olarak ödemeyerek tepki göstermişlerdir. Tepkilerinin nedenleri arasında vergi oranlarının yüksekliği, vergi adaletsizliği, vergi kaçakçılığı, devletin güvenilirliği ve bireysel çıkarlar sayılabilir. Mükellefler, vergilerin yüksek olması ve adil olmaması, herkesin vergi ödemeyişi, paralarının ceplerinde kalmasını istemeleri gibi sebeplerle vergi ödemek istemediklerini belirtmişlerdir. Ayrıca, vergi kaçırıcılara karşı denetimsizlik ve kayıtsızlık sebebiyle mükellefler vergi sistemine güvensiz ve adaletsiz olarak bakmaya başladıklarını ifade etmişlerdir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-4:** ‘‘Vergi oranları yüksek olduğu için ödemek istemiyorum’’, **Mükellef-7:** ‘‘İnsanlar vergi ödemek istemiyor. Çünkü bazılarında vergi alınmıyor bazılarında alınıyor. Vergi kaçakçılığı çok fazla ve denetimi yapılmıyor.’’, **Mükellef-10:** ‘‘Cebri olmasa, devletin kudretli kanunları olmasa vatandaşın adalet ve güven duygusu kalmadığı için vergiyi ödemek istemiyor.’’, **Mükellef-12:** ‘‘Tepkilerin nedeni yüksek vergiler.’’, **Mükellef-13:** ‘‘Aldığı paranın tamamen kendisine kalmasını istiyor.’’ ve **Mükellef-19:** ‘‘Bir asimetri var, bu asimetriyi insanlar vergi kaçırarak düzeltmeye çalışıyor. Ama vatanını milletini seven insanlar kendi olumsuzluklarına bir şekilde ödüyorlar.’’ şeklindedir.

Bu kategori altında, mükelleflerin vergi ödeme konusunda uyumlu veya isyancı durumlarda nasıl davrandıklarına bakılacak olursa, çoğunlukla isyancı durumun hakim olduğu görülmektedir. Mükellefler, vergi ödeme isteksizliğinin nedenlerini açıklayarak, vergi sistemine karşı tepkili ve dirençli bir tutum sergilemektedirler.

3.2.2. Ödeyen Pişman Ödemeyen Karlı

Mükellefler, vergilerin herkes tarafından ödenip ödenmediği konusunda “Herkes vergi tam olarak ödemiyor.” şeklinde görüş bildirmişlerdir. Mükelleflerin çoğu, KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergileri herkesin ödediğini ancak gelir vergisi gibi doğrudan vergileri sadece kamu çalışanları ve işçilerin ödediğini belirtmişlerdir. Kayıt dışı kesimin gelir vergisinden kaçındığını, bazılarının vergi affını beklediğini, bazılarının da gelirini az gösterdiğini ifade etmişlerdir. Bu durumun dürüst mükellefi mağdur ettiğini “Ekmekten alınıyor, mücevherden alınmıyor. Böyle olunca da ödeyen pişman oluyor. Ödemeyen karlı diyor.” sözleriyle vurgulanmıştır.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-1:** “Herkes vergisini tam olarak ödemiyor ama herkes vergi ödüyor. KDV ve ÖTV’yi herkes ödüyor ancak kişisel vergilerden herkes elinden geldiği kadar kaçırıyor.”, **Mükellef-10:** “Kayıtlı olmayan kişiden vergi alınmıyor. Fakirden fukaradan alınıyor. Ekmekten alınmıyor, mücevherden ve yat işletenlerin yaktığı mazottan alınmıyor. Böyle olunca da ödeyen pişman oluyor. Ödemeyen karlı diyor.”, **Mükellef-20:** “Devlet memuru ve az kazananlar öder, büyük şirketler ödemez.” ve **Mükellef-21:** “Herkes af bekliyor. Faizsiz öderim, taksitle öderim” şeklindedir.

Bu kategoride, mükelleflerin genellikle isyancı bir tutum sergilediği ve uyumlu olmadıkları gözlenmektedir.

3.2.3. Vergi afları, mükellefleri ertelemeye teşvik ediyor: Ödemeyelim, ne de olsa af çıkar!

Mükellefler, vergi aflarının sadece doğal afet gibi olağanüstü durumlarda uygulanması gerektiğini, siyasi amaçlarla çıkarılan afların ise adaletsizlik yarattığını belirtmişlerdir. Devletin vergi gelirlerine ihtiyacı olduğunu, vergi aflarının seçim dönemlerinde oy toplamak için kullanılmaması gerektiğini söylemişlerdir. Vergi aflarının herkes için eşit olmadığını, bazılarının bu fırsatı haksız yere kullandığını, bazılarının ise yararlanmadığını ifade etmişlerdir. Vergi aflarının insanları vergi ödemeye değil, ertelemeye teşvik ettiğini, bu durumun da dürüst mükellefleri mağdur ettiğini dile getirmişlerdir. Vergi affından yararlananların faizlerden kurtulduğunu ve aynı tutarı taksitle ödediğini, vergisini zamanında ödeyenlerin ise zarara uğradığını vurgulamışlardır.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-3:** “Vergi affı insanları vergi ödemekten uzaklaştırıyor.”, **Mükellef-9:** “Vergi affı bir nevi ayrımcılık. Devlet böyle bir strateji

uyguluyorsa, belli bir kesimi kazandığı gibi belli bir kesimi kaybetmeyi göze almalı. Devlet gözünden bakarsak ne kadar büyük bir kitle kazandığı önemli. Ama önemli olan bu olmamalı.”, **Mükellef-13**: “*Mükellef nasıl olsa af çıkar, taksitlendiririm diyor.”*, **Mükellef-18**: “*Adam vergisini ertelemiyor ödüyor, öbürü beş yıl sonra yine aynı parayı ödüyor. Kaybı olmuyor, karı oluyor. Vergisini ödeyenin parası eriyip gidiyor, ödemeyip bekleyen ise o parayı 10 yıl değerlendiriyor ve sonra yine aynı parayı ödüyor.”*, **Mükellef-21**: “*Vergi afları sadece büyük olaylar neticesinde ya da firmaların yaşadıkları büyük sorunlarda olmalı.”*, **Mükellef-22**: “*Bunun artıları da çok eksileri de çok. Artıları zor durumda olan yararlanıyor. Eksisi ise hilekârlar vergi affı çıkacak diye ödemiyor, af çıkıyor, ödemediğimiz daha iyi oldu diyor. Diğeri de keşke bizde ödemeseydik diyor.”* şeklindedir.

Bu kategoride, mükelleflerin genellikle isyancı bir tutum sergilediği ve uyumlu olmadıkları gözlenmektedir.

3.2.4. Vergi afları, ödemeyenleri kurtarıırken ödeyenleri mağdur ediyor

Mükellefler, vergi aflarının vergi uyumunu olumsuz etkilediğini, vergi ödeme motivasyonunu azalttığını ve vergi kaçırma eğilimini artırdığını belirtmişlerdir. Vergi aflarının zamanında vergisini ödemeyen mükelleflere avantaj sağladığını, ödeyen mükelleflere ise haksızlık yaptığını ifade etmişlerdir. Vergi aflarının mükelleflerin bakış açısını değiştirerek vergi ödemenin anlamsızlaştığına dair bir algı oluşturduğunu söylemişlerdir. Vergi aflarının toplumda eşitsizlik, ayrışma ve asimetri yarattığını dile getirmişlerdir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-1**: “*Doğru düzgün ödüyorsun, diğeri bunu yarım yamalak yapıyor ve yarın onunla eşit durumdasın. Yararlanamayanı kaçakçılığa teşvik ediyor.”*, **Mükellef-2**: “*Şirketin ödeyebilecek gücü varken vergileri affediliyor, diğerin ki affedilmiyor, bu da kaçakçılığı tetikliyor.”*, **Mükellef-3**: “*Ben de mi ödemesem diye düşünüyorum, bakış açısı değişiyor.”*, **Mükellef-13**: “*Ben günümde ödüyorum, o ödemiyor, onu ödüllendiriyor ama bana ceza vermiş oluyor.”*, **Mükellef-15**: “*Birinden alıp diğereinden almadığında ikililik yaratıyor.”*, **Mükellef-18**: “*Af suçluları affetmek için yapılır. O zaman düzenli yatıran insanın suçu ne?”*, **Mükellef-19**: “*Asimetriyi sağlıyor, kutuplaşmaya götürüyor.”* şeklindedir.

Bu kategori altında uyumlu-isyancı durum çiftinin nasıl işlediğine bakıldığında genel anlamda mükelleflerde **isyancı** durum halinin etkin olduğu görülmektedir.

3.2.5. Minareyi çalan kılıfını hazırlar

Bu kategori altında yer alan veriler, mükelleflerin vergi kaçırma yöntemleri ve motivasyonları hakkında önemli ipuçları vermektedir. Veriler, mükelleflerin vergi kaçırmak için büyük şirketlerin burs, sponsorluk ve bağış gibi sosyal sorumluluk faaliyetlerini, küçük esnafın vicdani oyunlarını, mali müşavirlerin göz yummasını ve

fatura usulsüzlüklerini kullandıklarını ortaya koymaktadır. Ayrıca, mükellefler, kaçakçılığın her türünün yapıldığını düşündüklerini söylemektedir. Karı düşük gösterme, geliri düşük gösterme, yasal olmayan yollarla fatura kesme, çift fatura kesme, üretim dışı olan giderleri gider gösterme, sponsorluklar ve yardımlar aracılığı ile daha az vergi ödeme ve en kötüsü de mali müşavirler ile ortak olarak söz konusu kaçırma işlemlerini yapma... Katılımcılar, vergi kaçakçılığının çoğu zaman mali müşavirler aracılığı ile yapıldığını, kaçırılan paraların da iki taraf arasında pay edildiğini dile getirmişlerdir. Ve tüm bu kaçakçılığın çoğunun resmi yollar ile yapılması nedeniyle tespit edilmediği anlaşılmaktadır. Bu veriler, mükelleflerin vergi kaçırma davranışlarının hem bireysel hem de yapısal faktörlerden etkilendiğini göstermektedir. Bireysel faktörler arasında mükelleflerin vergi bilinci, vergi ahlakı, vergi adaleti algısı, vergi yükü hissi ve vergi rekabeti gibi unsurlar sayılabilir. Yapısal faktörler arasında ise vergi sisteminin karmaşıklığı, vergi denetiminin yetersizliği, vergi cezalarının caydırıcılığı, vergi teşvikleri ve muafiyetleri gibi unsurlar yer almaktadır. Bu veriler ışığında, vergi kaçırma davranışlarının önlenmesi için hem bireysel hem de yapısal düzeyde çeşitli önlemler alınması gerektiği söylenebilir. Ancak bu önlemlerin etkinliği için mali müşavirlerin de rolü büyüktür. Mali müşavirlerin vergi ahlakına uygun davranmaları ve mükellefleri doğru yönlendirmeleri beklenmektedir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-1:** “*Büyük şirketler burs veriyor, vergiden düşürüyor. Ancak vergiyle aynı oran da mı burs veriyor? Küçük esnaf da bunu görerek vergileri daha düşük tutarak vicdani oyun yapıyor.*”, **Mükellef-8:** “*Şirketler vergi ödememek için spor kulüpleriyle sponsorluk anlaşmaları yapıyor. Bazı şirketler de yüksek kar elde etmesine rağmen kar marjını daha düşük seviyelerde gösteriyor. Ya da bir yerlerde bağış kampanyası yapıyor.*”, **Mükellef-13:** “*Mali müşavirler bile bile kaçırmalarına göz yumuyorlar. Adamın vergisi çıkıyor. Kim ona fatura bulursa, kim onun dediği işlemi yaparsa ona gidiyor. O zaman da mali müşavirler iş yapamıyor.*”, **Mükellef-14:** “*Şirketler kaçakçılık yapıyorlar ama bu resmi yoldan olduğu için bir şey olmuyor... Faturasız ürün alan işletmeler mesela. Ürün almamış olarak görünüyor. Ya da faturayı düşük gösteriyorlar. Çift fatura yapıyorlar, üstte gerçek fiyatlar yazar ama faturada düşük gösterilir. Ve bu işleri yaparken muhasebeci de bunu biliyor.*”, **Mükellef-18:** “*Vergi ödemesi var diye arabasını satıyor yeni bir araba alıyor ve faturasını getiriyor muhasebecisine veriyor, muhasebecisi onu işliyor, gider olarak gösterip vergiden düşüyor... Minareyi çalan kılıfını hazırlar.*” şeklindedir.

Bu kategori altındaki veriler değerlendirildiğinde mükelleflerde yaşanan usulsüzlükler nedeniyle vergi ödeme konusunda **isyancı** durumun etkin olduğu görülmektedir.

3.2.6. Vergi Denetiminin Yetersizliği

Bu kategori altında yer alan veriler, mükelleflerin vergi kaçakçılığı ile ilgili denetimlerin çok iyi yapılmadığını, hatta bazılarının buna bilerek göz yumduğunu, bu yüzden de devletin gelirinin azaldığını dile getirdiklerini göstermektedir. Mükellefler, vergi denetçilerinin görevlerini tam anlamıyla yerine getirmediklerini, vergi kaçakçılığına göz yumduklarını ve bu nedenle devletin zarara uğradığını ifade etmektedirler. Ayrıca, mükellefler, denetmenlerin vergi kaçakçılığına karşı vicdani bir sorumluluk duymadıklarını da ortaya koymaktadır. Vergi kaçakçılığının yaygın ve normal bir davranış olduğunu, cüzdancı ile vicdancı arasında kaldıklarını söylemektedirler.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-5:** “Denetlenme doğru düzgün yapılmalı.”, **Mükellef-7:** “Denetçi görevini tam anlamıyla yapsa ülkenin kasası da dolar. Denetimciler görevini tam anlamıyla yapmıyor.”, **Mükellef-10:** “Bir söz vardır, cüzdancı ile vicdancı arasında kalan diye. Vergi kaçakçılığını göz yumduruluyor. Ondan sonra da devlet zarara gidiyor.” şeklindedir.

Bu kategori altında teörinin nasıl çalıştığına bakıldığında, denetimlerin doğru yapılmadığı ve sonuç olarak vergi ödeme konusunda adaletsizliklerin olması sebebiyle mükelleflerin vergi ödeme konusunda isyancı durumun etkin olduğunu söyleyebilir.

3.2.7. Vergi Bilincinin Düşüklüğü ve Muhasebecilerin Rolü

Bu veriler, mükelleflerin vergi bilincinin düşük olduğunu göstermektedir. Mükellefler, vergi mevzuatının karmaşık olduğunu, vergi türlerinin çok olduğunu ve vergi ile ilgili araştırma yapmadıklarını ifade etmektedirler. Mükellefler, vergi bilgilerini genellikle sosyal medya, devlet kanalları, televizyon ve haberler gibi kaynaklardan edindiklerini söylemektedirler. Ayrıca, mükellefler, vergi işlemlerinde mali müşavirlerin veya muhasebecilerin yönlendirmesine güvendiklerini ve ne yaptıklarını bilmediklerini belirtmektedirler. Bu veriler, mükelleflerin vergi bilincinin yetiştirilme tarzı, şükür mantığı, mevzuatın karmaşıklığı ve mali müşavirlerin etkisi gibi faktörlerden etkilendiğini göstermektedir. Mükellefler, mevzuatın basitleştirilerek vergilerin tek kalemde sadece gelir üzerinden alınması gerektiğini, bu şekilde daha anlaşılır ve daha net olacağını dile getirmişlerdir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-2:** “Yetiştirilme tarzımızdan kaynaklı sanırım, araştırmıyoruz.. Azla yetinmek var bizde, şükür mantığı.”, **Mükellef-3:** “Sosyal medya, devlet kanallarından yapılan duyurular, televizyon, haberler vs.”, **Mükellef-5:** “Birçok kalem var birçok vergi türü var, çok karışık. Mevzuat hakkında bir bilgim yok.” ve **Mükellef-13:** “Mali müşavirler ve ya muhasebeciler ne derse onu yapıyorlar. Ne olduğunu bilmiyorlar, muhasebeciler yönlendiriyor mükellefleri” şeklindedir.

Bu kategori altında teorinin nasıl çalıştığına bakıldığında, mükelleflerin sisteme yönelik bir eleştiri halinde (**isyancı**) oldukları görülmektedir.

3.2.8. Devlet Biziz, Vergiyi Veren de Biziz Alan da Hatta Bazen Bu Dağılımı Gerçekleştiren de!

Mükellefler, verginin şeffaf olmadığını, doğru yerlere aktarılmadığını veya tam yerine ulaşmadığını düşündüklerini ifade etmektedirler. Mükellefler, ödenen vergilerin dağılımı konusunda bilgi sahibi olmadıklarını, vergilerin dağılımının şeffaf bir şekilde bilgilendirilmediğini, bu sebeple de bazı sorgulamalar yaptıklarını söylemişlerdir. Mükellefler, verginin şeffaf bir şekilde açıklanması ve insanların bilinçlendirilmesi gerektiğini görüşündedirler. Bu veriler, mükelleflerin vergi adaleti algısının düşük olduğunu ve vergi ödeme motivasyonlarının zayıf olduğunu göstermektedir.

Bu kategori altında ki veriler: **Mükellef-1:** “*Şeffaf olmadığı için verginin doğru şekilde harcanmadığını düşünüyorum.*”, **Mükellef-8:** “*Şeffaf bir şekilde açıklanması insanların daha fazla bilinçlendirilmesi yolunda daha fazla teşvik edilmesi gerekiyor.*” şeklindedir.

Bu kategori altında teorinin nasıl çalıştığına bakıldığında, yine sisteme yönelik bir eleştiri hali olması sebebiyle mükelleflerde **isyancı** durumun etkin olduğu görülmektedir.

İki tema altında veriler bütünü ile değerlendirildiğinde, mükellefler verginin ödenmesi gereken bir olgu olduğu konusunda hemfikir olsalar da (uyumlu) vergi oranlarının miktarı, alınan vergilerin çeşitliliği ve birçok kalemden alınması, vergi affı, vergi kaçakçılığı, vergi denetimleri, alınan vergilerin nerelerde kullanıldığının halka açıklanmaması gibi konularda bir takım rahatsızlıklar (**isyancı**) duymaktadırlar. Bu veriler, mükelleflerin vergi kaçırma davranışlarının hem bireysel hem de yapısal faktörlerden etkilendiğini göstermektedir. Bireysel faktörler arasında mükelleflerin vergi bilinci, vergi ahlakı, vergi adaleti algısı, vergi yükü hissi ve vergi rekabeti gibi unsurlar sayılabilir. Yapısal faktörler arasında ise vergi sisteminin karmaşıklığı, vergi denetiminin yetersizliği, vergi cezalarının caydırıcılığı, vergi teşvikleri ve muafiyetleri gibi unsurlar yer almaktadır.

4. TARTIŞMA

Mükelleflerin vergi uyumu, vergiye karşı tavır, tutum ve tepkilerini sebepleriyle birlikte ortaya koymayı amaçlayan bu çalışmada çıkan sonuçlar, “Mükelleflerin vergi algısı” ve “Vergiye karşı tavır, tutum ve tepkiler” olmak üzere iki tema altında ve son olarak Tersine Dönme Teorisi bağlamında değerlendirilmiştir.

4.1. Mükelleflerin vergi algısı

Bu tema altında çalışmada çıkan sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde, mükelleflerin çoğunlukla vergi ödeme bilincine sahip oldukları görülmektedir. Vergi bilinci, devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için bireylerin elde ettiği gelirlerden veya servetlerinden kanunlarda belirtilen usul, esas ve oranlara göre katkıda bulunmaları gerektiğini fark etme, bilme ve hatırlama yeteneğine sahip olmalarını ifade etmektedir (Narta, 2007; Akt., Ömürbek, Çiçek ve Çiçek, 2007). Mükellefler, verginin ne olduğunu, ne anlama geldiğini, neden vergi ödendiğini, ödendiğinde karşılığında kamu hizmeti alacaklarını bilmekte olup verginin ödenmesinin gerekliliğinin ve öneminin bilincinde ve farkındadırlar. Ancak bazı mükellefler vergiyi zorunlu bir ödeme olarak görmekte olup vergiyi ödenmediği sürece karşısına bir engel olarak çıktığı için ödemektedirler. Allingham ve Sandmo (1972) ve Yitzhaki (1974), vergi mükelleflerini vergi oranları, cezalar ve denetim olasılığı karşısında tam vergi ödemek veya gelirlerini gizlemek arasında seçim yapan bireyler olduğunu varsaymaktadır (Vincent, 2023). İster zorunlu ister gönüllü vergi ödeyen mükelleflerin hepsinin vergi ödeme tutumlarını etkileyen bir takım değer yargıları olduğu görülmektedir. Bu değer yargıları kişilere göre değişkenlik göstermekle birlikte “milliyetçilik, ahlaki değerler, eşitlik, adalet, vatandaşlık, görev ve sorumluluk bilinci, doğruluk ve güven, devletçilik, hakkaniyet, vicdan, kültür, vergi ahlakı veya dini değerler” olarak karşımıza çıkmaktadır. Literatüre bakıldığında benzer şekilde, mükelleflerin vergiyi gerekli veya zorunlu bir ödeme olarak algılayıp herkesin ödemesi gereken bir görev olarak değerlendirdikleri yani vergi bilincinde oldukları sonucu ortaya çıkmıştır (Özgün ve Yüksel, 2018; Sağlam, 2013). Vergi bilinci sadece vergiyi ödeme bilinci olarak da algılanmamalıdır. Vergiyi ödemek kadar onun nasıl kullanılacağına da ilgi duymak ve bunu takip etmek de vergi bilincinin önemli bir parçasıdır (Ömürbek, Çiçek ve Çiçek, 2007).

Mükellefler, vergi ödeme bilincine sahip olsalar bile, vergi ödeme konusunda çeşitli nedenlerle tepki göstermektedirler. Bu tepkilerin temelinde, yaşadıkları adaletsizlik duygusu yatmaktadır. Örneğin, mükellefler vergi oranlarını yüksek bulmakta ve lüks mallardan alınan verginin zorunlu mallara göre daha az olmasını haksızlık olarak görmektedirler. Ülke ekonomisinde dolaylı vergi payının yüksek olması, vergilemede adaletsizliğin bir göstergesidir (Özpehriz, 2011: 54). Mükellefler, sistemin sadece zengine yaradığını, orta kesimi kaybettiğini ve fakiri ezdiğini savunmakta, sistemin değişmesi gerektiğini iddia etmektedirler. Ayrıca, mükellefler vergi sisteminin teknik olarak kusursuz olmasına rağmen uygulamada sorunlar yarattığını düşünmekte, sisteme yönelik en büyük eleştiriyi vergi oranlarının herkes tarafından eşit hissedilmemesine getirmektedirler. Zengin ile fakirden alınan KDV ve ÖTV oranlarının aynı olması, mükelleflerde vergi sisteminin adil olmadığı algısını güçlendirmektedir. Gelire göre alınan vergilerde ise, sisteme kayıtlı olan kesimin vergi ödediği, diğerlerinin ise tam olarak ödemediği görüşündedirler. İşveren kesintisi yoluyla vergilerin kaynağında kesilmesi ve üçüncü taraf bilgilerinin vergi

makamlarına verilmesi vergi uyumunu büyük ölçüde artırır. Ancak, kesintiye tabi olmayan diğer durumlarda bireyler bu gelirleri bildirmemeyi veya azaltmayı tercih ettiklerinden dolayı uyumun azaldığı bulunmuştur(Alm, 2019). Bu durum ise vergisini tam anlamıyla ödeyenlere karşı bir adaletsizliğe neden olmaktadır. Alm'a (2019) göre sisteme kayıtlı olanların vergi uyumu artsa da bu çalışmada çıkan sonuç hissettikleri adaletsizlik duygusuyla uyumun azaldığı yönündedir. Mükellefler aktif olarak tepki gösteremeseler de pasif olarak tepkilidirler. Sistemdeki bu aksaklıkların denetlenmemesi ve önlenmemesi, mükelleflerin sisteme olan güvenlerini sarsmaktadır. Vergi oranlarının artışı ise, mükelleflerde otoriteye itaatsizlik duygusu uyandıran vergi kaçırma veya vergi ödememe gibi tepkilere sebep olmaktadır. Mükelleflerin gösterdikleri bu aktif tepkilerin en önemli özelliği, itaatsizlik duygusudur (Tekin, 2023).

4.2. Vergiye karşı tavır, tutum ve tepkiler

Bu tema altında çalışmada elde edilen sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde, mükelleflerin vergi ödeme konusunda zaman içinde geliştirdikleri tepkilerin günlük hayatlarında çeşitli yollarla ifade edildiği görülmektedir. Özellikle son zamanlarda artan sosyal medya kullanımıyla birlikte tepkiler de daha hızlı bir şekilde ortaya çıkmakta ve mükellefler anlık olarak tepki verebilmektedirler (Yücedoğru vd., 2018). Mükelleflerin tepki gösterdikleri konulardan biri de, verginin herkes tarafından ödenmesine rağmen tam olarak ödenmemesi meselesidir. Örneğin vergi affı konusunda bazı mükelleflerin af çıkacağını düşünerek vergi ödememeleri veya vergi kaçırma gibi yöntemlerle vergilerini eksik ödemeleri, dürüst mükellefleri olumsuz yönde etkilemektedir. Alm ve ark. (2016, 2017) çalışmalarında, diğer insanların vergi davranışlarının bireyin vergi ödeme motivasyonunu olumlu ya da olumsuz yönde etkilediğini belirtmektedirler. Sosyal ve kurumsal çevre, bireylerin vergi uyumunu etkileyen sosyal normları oluşturur ve bu normlar, bireylerin karşılaştıkları kurumlar, bu kurumlara duydukları güven, grup çeşitliliği ve vergi ahlakıyla ilişkilidir (Alm, 2019).

Vergi aflarının sadece olağanüstü durumlarda uygulanması gerektiği, siyasi amaçlarla kullanıldığında hem dürüst mükellefe haksızlık yapıldığı hem de devletin gelirinin zarar gördüğü ifade edilen konulardan biridir. Ayrıca bu durumun insanların vergi uyumunu olumsuz etkilediği bilinmektedir. Vergi afları, mükelleflerin vergi kaçırma veya vergiden kaçınma cezalarının silineceği umudunu oluşturduğundan dolayı vergi bilincini ve vergi açığını olumsuz yönde etkilemektedir (Akdoğan ve Akdoğan, 2023). Bu nedenle, vergi bilincini zayıflatmakta ve dürüst mükellefin vergi uyumunu düşürmektedir (Cansız, 2015; Bekem, 2020). Bunun yerine vergi uyumunu teşvik etmek için vergisini zamanında ödeyen mükelleflere çeşitli ödüller sunulabilir. Yapılan çalışmalar, bireysel veya grup ödülleri şeklinde verilen pozitif teşviklerin vergi uyumunu artırdığını göstermektedir (Alm, 2019; Alm ve ark., 2012; Dwenger ve ark., 2016; Fochmann ve Kroll, 2016; Koessler ve ark., 2016).

Vergi aflarının olumsuz etkilerinin yanında, vergi uyumunu ve adaletini zedeleyen bir diğer sorun da vergi kaçakçılığıdır. Vergi kaçakçılığı, vergi yükümlülüklerini azaltmak amacıyla vergi kanunlarını dürüst olmayan şekilde ihlal eden yasadışı ve etik dışı bir davranıştır. Vergi kaçırma ise, vergi matrahını azaltmak için yasanın sağladığı meşru fırsatlardan faydalanarak yasal, ancak sosyal olarak sorumlu olmayan bir davranıştır (Payne ve Raiborn, 2018). Örneğin çalışmada ortaya konulduğu gibi, gelir ve giderleri gerçeğe aykırı olarak beyan etmek, yasadışı yollarla fatura düzenlemek, sponsorluk ve yardımlar yoluyla vergiden kaçınmak gibi yöntemlerle gerçekleştirilebilir. Bu işlemler resmi görüldüğü için tespiti zordur. Ancak bu durum, dürüst mükellefleri mağdur eder ve vergi uyumunu düşürür.

Vergi kaçırma kavramı, yasal stratejilerden yararlanarak vergi ödemelerini azaltmaya çalışan ‘yasal vergi kaçırma’ ile yasal yorumların belirsizliğinden veya yasal ‘boşluklardan’ faydalanarak vergi ödemelerini azaltmaya çalışan ‘agresif vergi kaçırma’ (Payne ve Raiborn, 2018) arasında bir süreklilik gösterir. Vergilerin azaltılması, yöneticiler tarafından hissedarların servetini maksimize etmek için bir maliyet veya topluma zarar veren ve firmaların itibarını zedeleyen bir sorumluluk olarak iki farklı şekilde değerlendirilebilir (Lanis ve Richardson, 2012, 2015; Huang et al., 2018; Hoi et al., 2013). Fakat sonuçta, kamu hizmetlerinin finansmanını azaltır, vergi idareleriyle anlaşmazlığa neden olur ve toplumun işleyişini bozar (Payne ve Raiborn, 2018; Bird ve Davis-Nozemack, 2018; Graham et al., 2013).

Servet seviyesine göre vergi kaçakçılığı yapma eğilimlerinin değiştiği ampirik olarak ortaya konmuştur (Alventosa ve Olcina, 2020). Örneğin, Alstadsæter, Johannesen ve Zucman (2017), kaçakçılığın servetle doğru orantılı olarak arttığını bulmuşlardır. Benzer şekilde bu çalışmada elde edilen sonuçlar, küçük işletme sahibi mükelleflerin büyük işletmelerin birçok yöntemle vergiden kaçındıklarını düşündüklerini ortaya koymaktadır. Bu durum dürüst mükellefe vergi denetimlerinin yetersiz olduğunu düşündürür ve mükellefler vergi uyumunu gönüllü olarak sağlamazlar (Akdoğan ve Akdoğan, 2023). Alm’a (2019) göre ise, denetimlerin uyum üzerindeki etkisi doğrusal değildir. Denetim oranı arttıkça etki azalabilir veya tersine dönebilir. Denetim seçiminin stratejik ve öngörülemez olması uyumu artırır. Hiç denetim olmasa bile belli bir uyum vardır, ancak çok yüksek denetim oranları uyumu azaltabilir.

Tepkilerin bir diğer nedeni de ödenen vergilerin dağılımı konusunda devletin mükellefleri şeffaf bir şekilde bilgilendirmemesidir. Mükellefler, bu konunun onları bazı sorgulamalar yapmaya ittiğini ifade etmişlerdir. Gerekli bilgilendirmenin yapılmasının daha bilinçli bir şekilde olmalarına katkı sağlayacağı belirtilmiştir. Benzer şekilde, ABD’de The Harris Poll (2022) tarafından son yapılan bir ankete göre ABD’li yetişkinlerin çoğunluğu (%74) ödenen vergilerin harcanma şekli konusunda memnun değildir (Falsetta ve ark., 2023). Hükümetin vergi gelirlerini nasıl kullanması

gerektiği konusunda tartışmalar sürerken, bazı gruplar kendilerinin katılmadığı programlara ayrılan vergi paylarını ödememek için resmi yollara başvurmuştur (Falsetta ve ark., 2023). Bu da vergi açığı sorununu gündeme getirmektedir.

Vergi açığının oluşmasında devletin verdiği hizmetlere ve yaptığı harcamalara duyulan memnuniyetsizlik önemli bir etkidir. Vergi açığı, vergi mükelleflerinin gönüllü vergi ödeme ya da vergi kaçırma gibi davranış seçimlerine bağlıdır. Bu yüzden devlet, uyumsuzluğun kaynaklarını ve nedenlerini anlamaya önem vermelidir (Akdoğan ve Akdoğan, 2023). Vergi uyumunun vergi gelirlerinin nasıl harcandığıyla ilgili olduğu araştırmalarla desteklenmektedir. Listonkin ve Schinzer (2013), vergi mükelleflerinin yasal yaptırımlardan çok vergi gelirlerinin kullanımına olan ilginin de uyumlarını etkilediğini belirtmektedir. Bu görüşü doğrulayan çalışmalar, vergi mükelleflerinin ödenen vergilerin nasıl kullanılacağına dair söz sahibi olduklarında daha uyumlu davrandıklarını göstermektedir (Casal ve ark., 2016; Lamberton ve ark., 2018).

Vergi mükelleflerinin hükümet harcamalarıyla uyumlu olma eğiliminde oldukları, ayrıca denetim olasılığının sadece hükümetin vergi gelirlerini kullanma şekline destek olduğunda vergi mükellefi uyumu kararlarını etkilediği görülmektedir (Falsetta ve ark., 2023). Vergi mükellefleri hükümet programlarını desteklemediğinde, uyumları denetim olasılığından bağımsız olarak düşüktür. Bazı çalışmalar ise denetim etkinliğinin düşük olduğu durumlarda daha yüksek uyum seviyeleri ortaya çıktığını belirtmektedir (Alm ve McKee, 2006). Vergi denetimlerinin vergi uyumu üzerindeki özel caydırıcı etkisi, denetimlerin sonraki uyum üzerindeki etkisinin denetim sonucuna, denetim türüne ve mükelleflerin hükümet harcamalarına katılımına bağlı olarak değiştiği tespit edilmiştir (Kleven et al., 2011; Advani et al., 2018; Beer et al., 2020; Gemmell ve Ratto, 2012; Bergman ve Nevarez, 2006; Erard et al., 2020; Kotsogiannis et al., 2022).

Mükellefler, mevzuatın karışık olduğunu ve vergilerini mevzuatı takip etmeden sadece ödenmesi gereken tutarı ödediklerini belirtmişlerdir. Mevzuata hâkim olmadıkları ve sorgulamadıkları, bilgilerinin sadece sosyal medya kadarınca olduğu sonucuna varılmıştır. Vergi okuryazarlık düzeyleri düşük olan vergi mükellefleri, vergi uzmanlarına veya yazılımlarına başvurmuşlardır. Birçok vergi mükellefi, vergi kanunlarında devasa hacimler ve gizli jargonlar karşısında, vergi kurallarında iyi bilgilendirilmiş olan vergi hazırlayıcılarından yardım almaktadır (Assidi ve Hussainey, 2020). Bu durum, karmaşıklığın uyumu azalttığı göz önüne alındığında, vergi uyumunu düşürmektedir. Ancak, vergilerini ödemesini kolaylaştıran idari hizmetlerin uyumu artırdığı da gösterilmiştir. Sonuç olarak, vergi sistemi hakkındaki bilgi düzeyi, vergi uyumunu etkilemektedir, ancak bu etkiler net değildir (Alm, 2019). Karmaşıklığın etkilerini anlamak için, bireylerin vergilerini nasıl algıladıkları da önemlidir (Muehlbacher ve ark., 2017).

Verginin yasal yollar ile zorunlu olarak alınmasının mükellefler tarafından hoş karşılanmayan bir olgu olduğu ve bu yüzden mükelleflerin vergiden kaçınma veya vergi kaçırma gibi istenmeyen tutum ve davranışlar sergiledikleri bilinen bir gerçektir (Pınar ve Akçay, 2022). Ancak bu çalışmada elde edilen sonuç bu görüşü tam olarak desteklememektedir. Mükelleflerin vergiden kaçınmalarının sebebi verginin zorunlu bir ödeme olmasından çok zorunlu bir ödeme olan verginin herkes tarafından ödenmemesidir. Yani mükellefler verginin zorunlu bir ödeme olması konusuna katılmakta olup vergi ödeme bilincindedirler. Ancak verginin herkes tarafından aynı orandan hissedilmemesi, vergi kaçırmanın tespit edilmemesi, vergi oranlarının yüksek olması veya vergi affı gibi konularda tepkilidirler. Politika yapımcıların bu tepkilerin önüne geçmek adına gerekli tedbirleri alması gerekmektedir. Bu amaçla denetimlerin artırılıp sıkılaştırılması, vergi oranlarını düşürmek adına ekonomi alanında gerekli önlemlerin alınması gerekmektedir. Dürüst mükellefi kaybetmemek adına; vergi kaçırma eyleminde olanların, sürekli çıkan vergi aflarının ve yüksek vergi oranlarının önüne geçilmesi gerekmektedir.

4.3. Tersine Dönme Teorisi Bağlamında Verileri Değerlendirilmesi

Tersine Dönme Teorisi ile ilgili farklı birçok alanda çalışmalar mevcuttur. Bu çalışmaların hepsi teorinin istenilen sonuca ulaşmada anlamlı ve olumlu katkılarının olduğunu savunmuşlardır (Keskin, 2021:4). Teorinin duygusal durumdaki değişiklikleri anlama, tahmin etme ve yorumlama konusunda güçlü bir mekanizma sağladığı konusunda hemfikirdirler (Hudson ve ark., 2016; Keskin, 2021: 5). Benzer şekilde bu çalışmada da mükelleflerin vergi alınması konusunda uyumlu bir stil sergilerken neden daha sonra vergi ödeme noktasında tepkili ve isyancı bir surum haline geçiş yaptıklarını teori bağlamında açıklamak mümkündür. Teorinin asıl amacı da, çeşitli tecrübe veya davranışların çeşitli yönlerinin, ortaya çıkması muhtemel diğer yönlerine tersine çevrilerek açıklanabileceğini göstermektir (Apter, 1982). Teori, normal gelişim gösteren bir bireyin farklı zamanlarda farklı kişilikleri göstererek dünyayı göreceği ve farklı anlarda farklı şekillerde hareket edeceği yönünde deneyimlerin bir analizini sunmaktadır (Apter, 2005).

Mükelleflerin çoğu başlangıçta uyumlu durum halinde hareket ederken herhangi bir uyarılma hissinde tersine dönüş sergileyerek isyancı bir durum sergilemişlerdir. Bu durumun üç nedeni vardır. Birincisi, çevresel veya spesifik bir değişiklik, olay veya durumdur. İkinci olarak, bireyin belirli bir durumdaki ihtiyaçları uzun süre karşılanmadığında kişi karşıt duruma tersine bir dönüş sergiler. Son olarak, herhangi bir durumdan etkilenmeksizin zamanla oluşan doyum nedeniyle tersine bir dönüş gelişir (Apter, 2005). Bu ilk durumun uyumlu-isyancı stilde tersine dönüşü sağlamanın genel nedeni haksızlık, hakaret veya keyfi kısıtlamalardır (Apter, 2005). Çalışmada mükelleflerin uyumludan isyancıya dönüş sergilemelerinin asıl nedeni de haksızlık yaşadıklarını düşünmeleridir. Mükelleflerin hepsi de verginin ödenmesi

gereken bir olgu olduğu hakkında olumlu görüş sergilerken ödenmesi noktasında adaletsizliklerin olduğunu ve kendilerine haksızlık yapıldığını düşündüklerinden dolayı uyumlu durumdan isyancı bir duruma tersine dönüş sağlamaktadırlar. Bu mantıkla uyumlu olarak, uyumsuz olanların uyum kararlarında adalet ve hükümete güven duygusunun uyumlu olanlara göre daha önemli faktörler olduğu bilinmektedir (Falsetta ve ark., 2023).

Bireyin davranışının, o işi yaparken ona kattığı anlamı anlamadıkça bireyin kendisini de anlayamayız (Apter, 2005). Bu yüzden mükelleflerin zihninde başlayıp davranışlarına yansıyan vergi algılarını anlamak, vergi ödeme konusunda verdikleri tepkilere çözüm bulmak açısından önemlidir. Vergi yasalarının adil oluşu ve hükümete olan güven bireyler için uyum kararları üzerinde büyük bir etkiye sahiptir (Falsetta ve ark., 2023). Bird ve Davis-Nozemack (2018), vergi kaçırma uygulamalarının düzenleyici uyumun, örgütsel bütünlüğün ve toplumun doğru işleyişine izin veren kritik kaynakları erittiğini iddia etmektedir. Adil payını ödemeyen bir kişi, genel refah için olumsuz dışsallıklara neden olur ve bireyler arasında adaletsiz ilişkileri artırır (Landolf, 2006; Payne ve Raiborn, 2018). Yasallığa dikkat eden kişi ise daha yüksek vergi maliyetlerine katlanacak olsa bile daha sosyal sorumlu bir şekilde hareket eder (Ginesti vd., 2020).

SONUÇ

Mükellefler, vergi ödeme bilincine sahip olmalarına rağmen vergi sistemindeki adaletsizliklere tepki göstermektedirler. Vergi oranlarının yüksek olması ve herkes tarafından eşit hissedilmemesi, lüks mallardan alınan verginin zorunlu mallara göre daha düşük olması, gelir üzerinden alınan verginin sisteme kayıtlı olmayan kesimden tam olarak tahsil edilememesi gibi nedenler mükelleflerin vergi sistemine olan güvenlerini sarsmaktadır. Mükelleflerin vergi ödeme konusundaki isyancı tutumlarının, kendilerinin ve diğer mükelleflerin haksızlığa uğradıklarını düşünmelerinden kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle, vergi uyumunu sağlamak amacıyla vergi sisteminin daha adil ve şeffaf olması, vergi denetimlerinin etkinleştirilmesi ve vergi bilincinin geliştirilmesi gerekmektedir.

Vergi sistemi, basitleştirilerek daha anlaşılır hale getirilmesi ya da yürütülecek politikalarla mükelleflerin vergi okuryazarlık farkındalıklarının artırılması vergi sisteminin daha anlaşılır olması açısından önemlidir. Vergi afları yerine, vergi ödeyenlere çeşitli ödüller verilmesi, devletin vergi gelirlerini artırmasına ve mükelleflerin vergi uyumuna teşvik etmesine yardımcı olacaktır. Mükelleflerin ödedikleri vergilerin dağılımı ve kullanımını hakkında daha şeffaf bir şekilde bilgilendirilmeleri, onların vergi sistemine olan güvenlerini artıracaktır. Son olarak, vergi denetimleri, vergi kaçakçılığını önlemek için önemli bir araçtır. Vergi denetimlerinin daha fazla kaynak ayrılarak, daha stratejik ve öngörülemez bir şekilde

yapılması gerekmektedir. Ayrıca, resmi yollarla yapılan kaçakçılığın önlenmesine yönelik eksikliklerin giderilmesine de dikkat edilmelidir.

KAYNAKÇA

ADVANI, A., ELMING, W., & SHAW, J. (2018, January). The dynamic effects of tax audits. In Proceedings. Annual conference on taxation and minutes of the annual meeting of the National Tax Association (Vol. 111, pp. 1-30). National Tax Association.

AKDOĞAN, T., & AKDOĞAN, İ. (2023). Vergi uyumunu etkileyen faktörlerin vergi açığına etkisi. *The Journal of International Scientific Researches*, 8(2), 204-222.

ALM, J., & MCKEE, M. (2006). Audit certainty, audit productivity, and taxpayer compliance. *Natl. Tax. J.* 59(4): 801-816.

ALM, J. (2019). What Motivates Tax Compliance?. *Journal of Economic Surveys*, 33(2): 353-388. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>

ALM, J., BLOOMQUIST, K.M., & MCKEE, M. (2017) When you know your neighbor pays taxes: Information, peer effects, and tax compliance. *Fiscal Studies* 38(4): 587-613

ALM, J., BRUNER, D., & MCKEE, M. (2016) Honesty and dishonesty in taxpayer communications in an enforcement regime. *Journal of Economic Psychology* 56: 85-96.

ALM, J., CHERRY, T.L., JONES, M., & MCKEE, M. (2012) Social programs as positive inducements for tax participation. *Journal of Economic Behavior & Organization* 84(1): 85-96.

ALSTADSÆTER, A., JOHANNESSEN, N., & ZUCMAN, G. (2017). Tax Evasion and Inequality (no. W23772). National Bureau of Economic Research. doi:10.3386/w23772.

ALVENTOSA, A. & OLCINA, G. (2020) Tax compliance and wealth inequality, *Applied Economics Letters*, 27(11): 899-903. DOI: 10.1080/13504851.2019.1646859

APTER, M. J., & DESSELLES, M. (2018). Zigzag and zeitgeist: motivation in organizations. *Development and Learning in Organizations: An International Journal*, 32(5): 5-7.

APTER, M.J. (1982). *The Experience of Psychological Reversals*. London: Academic Press.

APTER, M.J. (2005). *Personality Dynamics: Key Concepts In Reversal Theory*. Apter International.

ASSİDİ, S., & HUSSAİNEY, K. (2020). The effect of tax preparers on corporate tax aggressiveness: Evidence from the UK context. *Int J Fin Econ*, 26: 2279-2288. <https://doi.org/10.1002/ijfe.1906>

BEER, S., KASPER, M., KIRCHLER, E., & ERARD, B. (2020). Do audits deter or provoke future tax noncompliance? Evidence on self-employed taxpayers. *CESifo Economic Studies*, 66(3), 248-264.

BEKEM, P. N. (2020). Türkiye’de Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Sakarya İli Örneği. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

- BERGMAN, M., & NEVAREZ, A. (2006). Do audits enhance compliance? An empirical assessment of VAT enforcement. *National tax journal*, 59(4), 817-832.
- BEŞEL, F., & GÜRDAL, T. (2017). Taxpayers' Tax Awareness and Tax Perception: A Case From Kocaeli. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi (KOSBED)*, 33: 137-154.
- BİRD, R., & DAVİS-NOZEMACK, K. (2018). Tax avoidance as asustainability problem. *Journal of Business Ethics*, 51(4): 1009–1025.
- BLAUFUS, K., CHİRVI, M., HUBER, H.-P., MAİTERTH, R., & SURETH-SLOANE, C. (2022). Tax misperception and its effects on decision making – Literature review and behavioral taxpayer response model. *European Accounting Review*, 31(1), 111-144. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1852095>
- CANSIZ, H. (2015). Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği. *Yönetim ve Ekonomi*, 22(2): 433-450.
- CASAL, S., KOGLER, C., MİTTONE, L., & KİRCHLER, E. (2016). Tax compliance depends on voice of taxpayers, *Journal of Economic Psychology*. *Journal of Economic Psychology*, 56, 141–150.
- ÇELİKKAYA, A. (2002). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler. *Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi*, Sayı 5.
- ÇELİKKAYA, A., & GÜRBÜZ, H. (2006). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan Çalışması. *İktisat İşletme ve Finans*, 21(247): 122-139.
- ÇELİKKAYA, A., & GÜRBÜZ, H. (2008). Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Çeşitli Değişkenler Arasındaki İlişkinin Analizi. *Sosyoekonomi*, Sayı 2.
- DWENGER, N., KLEVEN, H., RASUL, I., & RİNCKE, J. (2016) Extrinsic and intrinsic motivations for tax compliance:Evidence from a field experiment in Germany.*American Economic Journal: Economic Policy*8(3):203–232.
- ERARD, B., KİRCHLER, E., & OLSEN, J. (2020). The specific deterrence implications of increased reliance on correspondence audits. *The IRS Research Bulletin*, 3.
- FALSETTA, D., SCHAFER, J.K. & TSAKUMİS, G.T. (2023). How Government Spending Impacts Tax Compliance. *Journal of Business Ethics*. <https://doi.org/10.1007/s10551-023-05383-3>
- FOCHMANN, M., & KROLL, E.B. (2016) The effects of rewards on tax compliance decisions.*Journal of EconomicPsychology*52: 38–55.
- GANGL, K., & TORGLER, B. (2020). How to Achieve Tax Compliance by the Wealthy: A Review of the Literature and Agenda for Policy. *Social Issues and Policy Review*, 14(1), 108-151.
- GEMMELL, N., & RATTO, M. (2012). Behavioral responses to taxpayer audits: evidence from random taxpayer inquiries. *National Tax Journal*, 65(1), 33-57.

GİNESTÌ, G., BALLESTRA, L. V., & MACCHÌONÌ, R. (2020). Exploring the Impact of Firm-level Legality on Tax Avoidance. *European Management Review*, 17: 499–514. <https://doi.org/10.1111/emre.12382>.

GRAHAM, J. R., HANLON, M., SHEVLİN, T., & SHROFF, N. (2013). Incentives for tax planning and avoidance: Evidence from the field. *The Accounting Review*, 89(3): 991–1023.

HALLSWORTH, M., LİST, J.A., METCALFE, R.D., & VLAEV, I. (2017). The behavioralist as tax collector: Using natural field experiments to enhance tax compliance. *Journal of Public Economics*, 148, 14-31.

HOİ, C. K., WU, Q., & ZHANG, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6): 2025–2059.

HUANG, W., YİNG, T., & SHEN, Y. (2018). Executive cash compensation and tax aggressiveness of Chinese firms. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 51(4): 1151–1180.

HUDSON J., MALES J.R., & KERR J.H. (2016). Reversal Theory-Based Sport and Exercise Research: A Systematic/Narrative Review. *Psychology of Sport and Exercise*, 27: 168-179.

KESKİN, N. (2018). Vergiye Yönelik Mükellef Tutum ve Tepkileri. *Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi* 2(3): 60-75.

KESKİN, T. (2021). Farklı Rotalarda Yürüyüş Yapan Katılımcıların Akıllı Rota Uygulamasına Dayalı Risk Algılarının Ortaya Konulması ve Deneyimleri (Ed., Ferda Gürsel). Gece Kitaplığı, Ankara.

KLEVEN, H. J., KNUDSEN, M. B., KREİNER, C. T., PEDERSEN, S., & SAEZ, E. (2011). Unwilling or unable to cheat? Evidence from a tax audit experiment in Denmark. *Econometrica*, 79(3), 651-692.

KOESSLER, A.-K., TORGLER, B., FELD, L.P., & FREY, B.S. (2016) Commitment to pay taxes: A field experiment on the importance of promise. CESifo Working Paper No. 6186. Munich, Germany: Center for Economic Studies and the ifo Institute.

KOTSOGİANNİS, C., SALVADORİ, L., KARANGWA, J., & MUKAMANA, T. (2022). Do tax audits have a dynamic impact? Evidence from corporate income tax administrative data.

LAMBERTON, C., DE NEVE, J.-E., & NORTON, M. I. (2018). The power of voice in stimulating morality: Eliciting taxpayer preferences increases tax compliance. *Journal of Consumer Psychology*, 28(2), 310–328.

LANDOLF, U. (2006). Tax and corporate responsibility. *International Tax Review*, 29: 6–9.

LANİS, R., & RİCHARDSON, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1): 86–108.

LİSTONKİN, Y., & SCHİNZER, D. M. (2013). I like to pay taxes: Taxpayer support for government spending and the efficiency of the tax system. *Tax Law Review*, 66(2), 179–216

ÖMÜRBEK, N., ÇİÇEK, H., & ÇİÇEK, S. (2007). Vergi bilinci üzerine bir inceleme: Üniversite öğrencileri üzerinde yapılan anketin bulguları. *Maliye Dergisi*, 0(153), 102 - 122.

ÖZGÜN, Z., & YÜKSEL, C. (2018). Mersin’de Vergi Mükelleflerinin Vergi Algısı, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Düzeyinin Ölçülmesi. *Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü e-dergi*, 1(2): 33-48.

ÖZPEHRİZ, N. (2011). Maliye Politikası Üzerinde Doğuran Demokrasi Etkisi. *Vergi Dünyası*.

PAYNE, D. M., & RAİBORN, C. A. (2018). Aggressive taxavoidance: A conundrum for stakeholders, governments, and morality. *Journal of Business Ethics*, 147(3): 469–487.

PINAR, R., & AKÇAY, A. (2022). Vergi Ahlakını Etkileyen Faktörler: Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Lisans Öğrencileri Örneği. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(23): 240-262.

SAĞLAM, M. (2013). Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı ve Bilinci. *Sosyoekonomi Society*, 19(19): 315-334.

SCHÄCHTELE, S. (2020). Tax Responses at Low Taxable Incomes: Evidence from Germany. *Fiscal Studies*, 41: 411-439. <https://doi.org/10.1111/1475-5890.12220>

SHEVLİN, T., & THORNOCK, J. & Williams, B. (2017). An examination of firms’ responses to tax forgiveness. *Rev Account Stud* 22: 577–607. <https://doi.org/10.1007/s11142-017-9390-6>

SİLVA, F.P., GUERREIRO, R. & FLORES, E. (2019). Voluntary versus enforced tax compliance: the slippery slope framework in the Brazilian context. *Int Rev Econ* 66: 147–180. <https://doi.org/10.1007/s12232-019-00321-0>

TEKİN, A. (2023). Mükelleflerin Vergi Uyum Düzeyleri: Ege Bölgesi Örneği. *Iğdır Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Araştırma Makalesi*, 9: 15-28.

VİNCENT, R. C. (2023). Vertical taxing rights and tax compliance norms. *Journal of Economic Behavior & Organization* 205: 443-467.

YÜCEDOĞRU, R., BOZ, A., ÖNER, S., SAYGI, H. E., & DİBEK, E. (2018). “Mükellefler Vergi Artışına Nasıl Tepki Gösterir?: Motivasyon Kaynaklarına İlişkin Nitel Bir Analizi”, *International Journal of Public Finance*, 3(2): 161-192.