

VERGİ CEZALARININ CAYDIRICILIĞINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: BURDUR İLİ ÖZELİNDE CEZALARIN ETKİNLİĞİ¹

A RESEARCH ON THE DETERRENCE OF TAX PENALTY: EFFECTIVENESS OF PENALTIES SPECIFICALLY IN BURDUR PROVINCE

Abdullah Burhan BAHÇE², Mevlüt KUNDAKÇI³

¹ Bu çalışma Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalında Doç. Dr. Abdullah Burhan BAHÇE'nin danışmanlığında yürütülen Mevlüt KUNDAKÇI'nın "Türkiye'de Uygulanan Vergi Cezalarının Vergi Mükellefleri Üzerindeki Caydırıcı Etkileri" adlı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

²Prof. Dr., Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, abdullah.bahce@dpu.edu.tr, Orcid: 0000-0002-4730-1332

³Bilim Uzmanı, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Maliye ABD, Kpinar1515@hotmail.com, Orcid: 0000-0001-9309-6811

MAKALE BİLGİSİ

Anahtar Kelimeler

Vergilendirme, Vergi uyumu, Vergi kabahati, Vergi suçu, Vergi cezası

Jel Kodları: H20, H26, K34

Makale Geçmişi:

Başvuru Tarihi: 5 Şubat 2025

Düzeltilme Tarihi: 13 Haziran 2025

Kabul Tarihi: 28 Haziran 2025

ÖZET

Toplum halinde yaşayan insanlar için gerekli olan kamusal ihtiyaç ve hizmetlerin devlet tarafından karşılanması gerekmektedir. Devlet söz konusu kamusal hizmetlerin finansmanını vergiler aracılığıyla karşılamaktadır. Vergisel yükümlülüklerini kısmen veya tamamen yerine getirmeyen mükelleflere karşı devlet yasalar çerçevesinde birtakım cezai müeyyideler uygulamaktadır. Vergi konusunda uygulanacak cezalarla mükelleflerin vergisel ödevlerini yerine getirmelerinin sağlanmasının yanı sıra bir daha suç işlemeye yönelmemeleri konusunda caydırıcı bir etki de oluşturulmaya çalışılmaktadır. Burdur ilinde yürütülen bu çalışma örneğinde, vergi mükelleflerinin vergi bilinçleri, vergiye karşı tutum ve inançları ve Türkiye'de uygulanan vergilendirme sistemi, vergi afları ve cezaları ile ilgili yaklaşımlarını incelemek amacıyla gerçekleştirilen bu araştırma 400 vergi mükellefinin anket katılımı ile gerçekleştirilmiştir. Çalışmada, vergi mükelleflerine ilişkin vergi bilinçleri, vergiye karşı tutum ve inançları hususunda birçok farklı bulgu elde edilmiştir. Çalışmada ortaya konan sonuçlardan biri, vergi kaçırıcılara yönelik ciddi yaptırımların uygulanması gerektiği yönündeki görüşün hakim olmasıdır. Bunun yanı sıra, vergi kanunlarının daha anlaşılır hale getirilmesi ve vergi denetimlerinin artırılmasıyla vergi suç ve cezalarının azalacağına inanılmaktadır. Bu bulgular, vergi mükellefleri ile vergi yönetimi iletişiminin önemini vurgulamakta ve vergi sistemi ile ilgili kararların alınmasında vatandaşların görüşlerinin alınması öne çıkmaktadır.

ARTICLE INFO

Keywords

Taxation, Tax compliance, Tax misdemeanor, Tax crime, Tax penalty

Jel Codes: H20, H26, K34

Article History:

Received: 5 February 2025

Received in revised form: 13 June 2025

Accepted: 28 June 2025

ABSTRACT

The public needs and services required for people living in society must be met by the state. The state finances these public services through taxes. The state imposes certain penal sanctions within the framework of the law against taxpayers not fully or partially fulfill their tax obligations. In addition to ensuring that taxpayers fulfill their tax obligations, the penalties to be imposed on taxpayers also aim to create a deterrent effect so that they do not commit crimes again. This study was conducted in Burdur province, with the aim of examining taxpayers' tax awareness, attitudes and beliefs towards taxes, and their approaches to the taxation system, tax amnesties and penalties implemented in Turkey, with the participation of 400 taxpayers in survey. In the study, many different findings were obtained regarding taxpayers' tax awareness, attitudes and beliefs towards tax. One of the results revealed in the study is the prevailing opinion is that serious sanctions should be applied to tax evaders. In addition, it is believed that tax crimes and penalties will decrease by making tax laws more understandable and increasing tax audits. These findings emphasize the importance of taxpayers and tax administration communication, and taking citizens' opinions stands out in making decisions regarding the tax system.

Atıf vermek için / To cite: Bahçe, A. B. & Kundakçı, M. (2025). Vergi cezalarının caydırıcılığına yönelik bir araştırma: Burdur ili özelinde cezaların etkinliği. *Dumlupınar Üniversitesi İİBF Dergisi*, 15, 29-46. DOI: 10.58627/dpuiibf.1633639



Devletin sunduğu kamusal hizmetlerin devamlılığının sağlanması ve sunulan bu hizmetler vasıtasıyla toplumu oluşturan bireylerin refah düzeylerinin yükseltilmesi açısından vergilerin düzenli olarak toplanması önem arz etmektedir. Toplumda vergisel sorumluluk ve yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere devlet kanunlar çerçevesinde cezalar uygulamaktadır. Vergi suçunu işleyen mükelleflerin bu suçları tekrar işlememeleri için uygulanan vergi cezalarının caydırıcı ve etkili bir unsur olarak yer alması gerekmektedir.

Bu bağlamda çalışmanın amacı, hem Türkiye’de uygulanan vergi cezalarının vergi mükellefleri üzerindeki caydırıcı etkilerinin incelenmesi hem de mükelleflerin; vergi bilinci düzeyleri, vergiye karşı davranış ve tutumları, Türkiye’de uygulanan vergilendirme sistemi, vergi afları ve cezaları ile ilgili yaklaşımları ve bunların çeşitli değişkenlerle ilişkilerinin analize tabi tutularak değerlendirilmesidir. Çalışmada öncelikle vergi kavramı ve özellikleri tanımlanmakta, daha sonrasında vergi davranışı ile ilgili kavramlar ve vergilendirme usulleri açıklanmakta ve vergilendirmede kabahat, suç ve ceza kavramları tanımlanarak ardından çalışmanın da ana konusunu oluşturan vergi cezalarının caydırıcılığına yönelik olarak Burdur ili özelinde 400 vergi mükellefi üzerinde uygulanan anket uygulamasına yer verilmektedir. Bu kapsamda, elde edilen bulgular çerçevesinde; vergi mükellefleri ile vergi yönetimi arasındaki iletişimin önemi ve vergi sistemi ile ilgili kararların alınmasında vatandaşların görüşlerinin dikkate alınması gerektiği vurgulanmaktadır.

1. VERGİLENDİRME LİTERATÜRÜNÜN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Devletin, toplumun ihtiyaçlarını karşılayabilmek için ihtiyaç duyduğu kamu gelirlerinin önemli düzeyini vergilendirme yetkisi kapsamında topladığı vergiler, resimler ve harçlar oluşturmaktadır (Türkoğlu, 2000, s. 4). Devlet vergilendirme yetkisini anayasasına bağlı olarak kullanmakta ve bu yetki çerçevesinde toplumdaki bireylerden karşılıksız ve cebri olarak vergi vermeleri beklenmektedir (Yoruldu, 2020, s. 77).

Keynesyen ekonomi anlayışının ortaya çıkmasıyla birlikte “fonksiyonel maliye” varsayım ortaya çıkmış ve vergiler, ekonomik büyüme ve tam istihdamı sağlamada maliye politikasının bir aracı olarak benimsenmiştir (Ağcakaya & Yıldırım, 2015, s. 87). Vergi kavramı, I. Dünya Savaşı dönemine kadar kamusal ihtiyaçları karşılamak için toplanan gelirler şeklinde “mali fonksiyonu” ile ifade edilirken; savaş sonrası dönemde, mali fonksiyonunun yanı sıra sosyal ve ekonomik fonksiyonları da kapsayacak şekilde tarif edilmeye başlanmıştır (Yıldırım, 2019, s. 4).

1.1. Vergi Kavramı ve Özellikleri

“Vergi” kavramı, farklı dillerde çeşitli terimlerle ifade edilmekte olup, bu terimlerin etimolojik kökenleri vergiye yüklenen anlam açısından önemli ipuçları sunmaktadır (Tosuner & Demir, 2009, s. 11). Vergi geleneksel anlamda, devletin geniş manada “kamusal faaliyetlerin gerektirdiği harcamaları yerine getirmek açısından özel bir karşılık vaadi olmaksızın, hukuki cebir altında topladığı parasal tutar” şeklinde tanımlanmaktadır (Baloğlu & Susam, 2020, s. 151). Osmanlı Devleti döneminde vergi kavramı; devletin devamlılığı için gereksinim duyduğu harcamalar ile olağanüstü durumlarda ortaya çıkabilecek ihtiyaçları karşılamak amacıyla hükümdar tarafından ortaya konan sorumluluk olarak ifade edilebilir (Yılmaz, 2019, s. 12). Genel anlamda vergi, “devlete, özel kesim tarafından zorunlu olarak yapılan ödemeler” şeklinde tanımlanırken (Şenyüz vd., 2023, s. 97); çağdaş anlamda vergi ise “devletin ve yetki verilmiş kamu kurumlarının üstlenmiş oldukları ekonomik, sosyal ve mali yükümlülüklerini yerine getirmek için zorla ve karşılığı olmadan vergi mükelleflerinden hâkimiyet gücünü kullanarak aldığı ekonomik değerler” (Akdoğan, 2019, s. 101) şeklinde ifade edilmektedir.

Kamu maliyesi açısından güven tesis edilebilmesi ve iyi bir vergi sisteminin oluşturulabilmesi açısından ortaya konulmuş vergileme ilkelerine göre hareket edilmesi gerekmektedir. (Aktan, 2017, s. 111). Bu kapsamda 1776’da Adam Smith tarafından kaleme alınan “Milletlerin Zenginliği” adlı eserinde belirttiği dört ana vergi ilkesi (adalet, kesinlik, uygunluk, iktisadilik) çerçevesinde iyi bir vergi sistemini oluşturan özellikler şöyle sıralanabilmektedir (Aktan, 2018, s. 183):

“Ülkede yaşayan kişilerin ödeme güçleri dikkate alınarak vergi alınmalıdır, kişinin ödeyeceği vergi kesin olmalı, keyfi olmamalıdır, vergi kişilerden en makul zaman ve şekilde tahsil edilmelidir, kişinin ödediği vergi ile devletin bu vergiden elde ettiği gelir arasındaki fark fazla olmamalıdır.”

Vergilerin toplumsal hayatta önemli bir yere sahip bulunması aslında devletin gerçekleştireceği kamusal hizmetleri söz konusu vergilerle karşılaması durumu, “verginin mali amacı”nı ifade ederken; toplumda yaşayan bireylerin kazançlarının birbirlerinden farklı olması nedeniyle bireylerden kazancına göre vergi alınarak böylelikle gelirin dağılımında adaletin sağlanması durumu da “verginin sosyal amacı” olarak ifade edilebilir (Durnaoğlu, 2020, s. 3).

Verginin yukarıda yapılan tanımlarından yola çıkarak şu ana özelliklere sahip olduğu söylenebilmektedir (Demirtaş Aydoğan, 2017, ss. 19, 21): “Vergiler, mükelleflerden herhangi bir karşılığı olmadan alınır, mükelleflerin mali bir sorumluluğudur, yasalar çerçevesinde belirlenmiş kurallara göre alınır. Vergi toplamada amaç kamusal hizmetleri karşılamaktır. Vergiler, devlet otoritesi altında vergi mükelleflerinden zorunlu olarak tahsil edilmektedir.”. Kamusal hizmetlerin finansman kaynağını oluşturan ve vergi mükelleflerinden zora dayalı olarak alınan vergiler, devletin ana gelir kaynağının sürekliliğini sağladığı için önemli bir araç olma özelliğine sahiptir (Gür & Yıldız, 2017, s. 82).

1.2. Vergi Davranışı ile İlgili Kavramlar ve Vergilendirme Usulleri

“Dıştan gözlemlenebilecek tepkilerin toplamı” olarak tanımlanan davranış kavramına bağlı olarak, mükellef davranışı “vergi mükelleflerinin gözlemlenen tepkileri” şeklinde belirtilebilmektedir (Bozkurt, 2021, s. 9). Bu noktada mükellef davranışlarının bir uzantısı şeklinde görülen vergi uyumu ve ahlâkı, vergi bilinci ve vergilendirme usullerinin tanımlanması öneme sahip olmaktadır.

1.2.1. Vergi Uyumu ve Vergi Ahlâkı

Vergi uyumu, vergi mükelleflerinin üzerine düşen vergiyi benimsemesi ve bu doğrultuda vergi kanunlarına göre hareket ederek kendi isteği ile vergisini ödemesidir. Vergi uyumundan söz edilebilmesi için; mükelleflerin gelir ve giderlerini doğru ve eksiksiz bir şekilde bildirmeleri, verginin tahsil sürecine girene kadar olan süre zarfında tüm vergisel işlemlerin vaktinde yapılması gerekmektedir (Bozkurt, 2021, s. 10). Devletin vergi gelirlerinden elde ettiği hasılatın artırılabilmesi için vergi mükelleflerinin vergi uyumunun artırılması gerekir. Bu çerçevede vergi gelirlerinin artması, vergi idaresinin mükelleflere vergisel yükümlülüklerini yerine getirme konusunda bilinçlenmeleri için yaygın bir şekilde yol gösterici konumunda olması gerekmektedir (Nurlis, 2015, s. 104).

“Vergi ödemeye yönelik içsel motivasyon” olarak tanımlanan “vergi ahlâkı” kavramı; bireylerin vergi ödeme isteği veya vergi ödemede ahlaki yükümlülüğü ya da vergi ödeyerek topluma katkıda bulunacağına olan inancı doğrultusunda şekillenmektedir. Vergi ahlâkı aynı zamanda vergilerde hile ve sahtecilik barındıran fiilleri gerçekleştirmeden kaynaklanan ahlaki pişmanlığı veya suçluluğu kapsar. Eğer herhangi vergi mükellefinin pişmanlığı veya suçluluk duygusu kuvvetli ise o vergi mükellefi vergi ödemeye daha istekli olur (Torgler, 2005, s. 526).

Devlete karşı negatif bir tutum içinde olan kişilerin devlete ve onun koyduğu kurallara daha az uyum gösterme eğiliminde oldukları görülmektedir. Nitekim devlete karşı olumsuz bir tavır sergileyen vergi mükellefleri vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirme konusunda isteksiz davranarak vergiye uyum göstermeyebilirler (Ramirez-Zamudio vd., 2021, s. 14).

Endonezya’ya ilişkin yapılan bir çalışmadan elde edilen sonuçlara bakıldığında; vergi mükelleflerinin işlemiş oldukları vergi suçlarına ağır cezaların verilmesi durumunda mükellefler vergi ile ilgili yükümlülüklerini daha az ya da hiç ihlal etmeyerek vergiye uyum gösterebilirler. Vergi mükelleflerinin ayrıca vergi memurlarının kendilerine adil bir şekilde muamele ettiklerini hissetmeleri de vergiye uyum konusunda olumlu bir katkı sağlayabilmektedir. Ayrıca mükellefler ödedikleri vergiler ile söz konusu vergiden elde ettikleri faydayı hissetmeleri durumunda vergisel yükümlülükleri yerine getirme konusunda daha istekli bir tutuma sahip olacaklar ve bu durum onların vergi ile ilgili yasadışı faaliyetlerini minimum seviyeye indirmelerini sağlayabilecektir (Herman vd., 2019, s. 158).

Eğitim düzeyi yüksek mükellefler, devletin topluma yönelik gerçekleştirmiş olduğu hizmetlerin daha çok farkında olmaktadır. Bu farkındalık sayesinde eğitilmiş bireyler vergiye daha çok uyum sağlamaktadırlar. Ayrıca eğitilmiş mükellefler vergi yasalarında yer alan hükümleri ve yapılan değişiklikleri daha kolay ve hızlı olarak anlama kabiliyetine sahip olduklarından vergi ile ilgili şekli yükümlülükleri daha çok uymaktadırlar (Cesur & Çelikkaya, 2014, s. 4).

Mükelleflerin vergi ödeme konusunda, vergiyi ödememeleri durumunda maruz kalacakları cezalar ya da bu durumun tespit edilmesi halinde kanunlara aykırı durumun ortaya çıkması halleri vergi ödeme kararlarına etki etmektedir. Ayrıca mükelleflerin vergi ödeme konusundaki kararlarına mükelleflerin vergi yönetimine karşı olan algıları, ülkede uygulanan vergi sistemi ve mükelleflerin vergi kültürü de etki etmektedir (Yurdakul, 2013, s. 88).

1.2.2. Vergi Bilinci ve Vergi Ahlâkı

Bilinç, “insanın gerçeği ve gerçeğe karşı nasıl hareket ettiğini veya davrandığını anlamak için insanda bulunan bir unsurdur” şeklinde ifade edilmiştir (Heryanto vd., 2020, s. 4). Bireyin gerçekleştirdiği ya da gerçekleştireceği eylemlerin farkında olması bilincin önemli bir unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Bireylerin farkında olmadan veya farkına varlamayacak şekilde yaptığı fiiller sonucu ortaya çıkan durumun bilinçli olarak gerçekleştirildiği sonucuna ulaşılamaz (Sağlam, 2013, s. 319).

Kavram olarak vergi bilinci, bir ülkede yaşayan vatandaşların devletin yapacağı kamu harcamalarının gerekliliğine inanmaları ve bu doğrultuda üzerlerine düşen vergi ödevlerini yerine getirme konusundaki isteklilik düzeyi olarak ifade edilebilir (Yıldız & Bakır, 2019, s. 295). Bir toplumda vergi bilincinin arttırmak için çocukluk döneminden itibaren gerek anneler ve babalar

tarafından evlerde gerekse okul çağında eğitimciler tarafından okullarda vergi konularında temel eğitimler verilebilir (Yıldız & Bakır, 2019, s. 305).

Mükelleflerin vergi ödeme bilinci, vergi ile ilgili hükümler çerçevesinde hareket ederek oluşmaktadır. Mükelleflerin kendi zihninde çizdiği vergi bilincinin yanında vergiye karşı pozitif bir tutum sergileyip sergilemeyeceğine ilişkin bir düşüncesinin de bulunması gerekmektedir (Rahmayanti vd., 2020, s. 119). Vergi ahlakına sahip olan ve vergiyi ödemesi gereken bir sorumluluk biçiminde gören mükellef, vergiye gönüllü uyum göstermekte ve tek bir vergi mükellefinden başlayarak topluma yayılan vergi ahlakının vergi sosyolojisine de olumlu bir etkisinin bulunacağı belirtilmektedir (Yoruldu, 2022, s. 194).

Vergi mükelleflerinde vergi bilincinin oluşmasında öncelikle verginin alacaklısı olan devletin bu konuda birtakım önlemleri alması gerekmektedir. Bu önlemler vergi yasalarının sade, kolay anlaşılır ve mükelleflerin haklarını muhafaza edecek şekilde düzenlenmesi olarak sıralanabilir. Devletin alacağı bu önlemler sayesinde mükelleflerin vergi konusundaki bilinci ve vergiye rızaları ile uyumları daha fazla olmaktadır (Güney, 2018, s. 5).

1.2.3. Vergilendirme Usulleri

Vergilendirme, doğrudan kişilerin mülkiyet haklarına yapılan anayasal ve yasal kapsamda meşru bir müdahaleyi ifade etmektedir (Şenyüz vd., 2023, s. 6). Gerçek ya da tüzel kişilerle tüzel kişiliği haiz olmayan kurumlardan alınan verginin doğmasından tahsiline kadar gerçekleşen süreçte belirli hukuk kurallarına uyulması zorunludur (Sarılı, 2020, s. 4). Vergilendirmenin hukuki bir süreç içerisinde gerçekleştirilmesi ise vergi ilişkisinden meydana gelen hak ve ödevlerle bu ödevlere aykırı hareket edilmesi durumunda ortaya çıkacak uyuşmazlık ve yaptırım hususlarını da beraberinde getirmektedir (Bilici, 2015, s. 8).

Vergilendirmenin kamu harcamalarını karşılama amacının ötesinde gelirin yeniden dağıtımı, iktisadi büyümenin gerçekleştirilmesi ve ekonomik istikrarın sağlanmasının yanı sıra nüfus, eğitim ve sağlık politikalarına ilişkin amaçlar ile belirli üretim veya girişim türlerinin korunması ya da savaş halinde kendine yeterli olma politikaları vb. diğer amaçların gerçekleştirilmesini hedefleyebilmektedir (Oktar, 2018, ss. 16, 19). Bir ülkede devletin koyduğu yasalara hem vatandaşlar hem de devletin kendisi uymak durumundadır. Bunun sağlanması ile ülkede hukuki anlamda güven sağlanmış olmaktadır. Vergilendirmede hukuki anlamda güvenin sağlanabilmesi için öncelikle devletin vergi konusunda keyfi uygulamaları söz konusu olmamalı ve vergi kanunları anlaşılır, sade ve kesin olmalıdır (Çağan, 1980, s. 141).

Devletler vergilerin düzenli toplanması ve mükelleflerin vergiye uyum sağlaması için birtakım vergi politikaları geliştirmektedir. Devletin vergi politikaları açısından gerçekleştireceği düzenlemelerin toplumsal yapıyla uyum içinde olmasında toplumun vergi politikaları hususunda devlete olan politik güveninin oluşturulması önem arz etmektedir (Sivrekli Demircan, 2004, s. 582-583). Bir ülkedeki yürürlükte bulunan vergilerin tümü vergi sistemi olarak tanımlanmakta ve devletin ve kamu tüzel kişiliğine haiz kamu kuruluşlarının topladıkları vergi, resim, harç gibi kamusal gelirler vergi sisteminin bileşenlerini oluşturmaktadır (Koç, 2010, s. 5).

1.3. Vergilendirmede Kabahat, Suç ve Ceza Kavramları

Toplumsal ilişkileri düzenlemek için konulan kurallar kişilere kimi şeyleri yapmalarını ve kimi şeyleri yapmamalarını emreder. Bu kurallara uyulmaması halinde ise kabahat/suç hadisesi meydana gelmektedir. Toplumsal düzenin işleyişinin korunabilmesi açısından kabahat/suç niteliğindeki fiillere ceza şeklinde yaptırımlar uygulanır (Kırbaş, 2015, s. 165).

Gerek kabahat/suç gerekse ceza kurallarının kanunlarda yer alması hususu 26/9/2004 tarihli ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun "Suçta ve Cezada Kanunilik İlkesi" başlığını taşıyan 2. maddesinde: "Kanunun açıkça suç saymadığı bir fiil için kimseye ceza verilemez ve güvenlik tedbiri uygulanamaz. Kanunda yazılı cezalardan ve güvenlik tedbirlerinden başka bir ceza ve güvenlik tedbirine hükmolunamaz. İdarenin düzenleyici işlemleriyle suç ve ceza konulamaz. Kanunların suç ve ceza içeren hükümlerinin uygulanmasında kıyas yapılamaz. Suç ve ceza içeren hükümler, kıyasa yol açacak biçimde geniş yorumlanamaz." şeklinde düzenlenmiş ve "kanunsuz suç ve ceza olmaz" ilkesiyle ifade edilmiştir.

Genel ceza hukukunda söz konusu olduğu gibi vergilendirmede de kabahat veya suçun varlığından söz edilebilmesinde, kanuna aykırı fiilin gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir. Aynı zamanda bu fiilin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ya da diğer vergi kanunlarının mükellef veya vergi sorumlusu veyahut üçüncü kişilere yüklemiş olduğu hükümlere aykırı bir durum teşkil etmesi ve cezai yaptırımı gerektirmesi söz konusudur (Tosuner & Arıkan, 2019, s. 267).

Kabahat veya suç, kanunlarda belirtilen ödevlerin yerine getirilmemesi neticesinde meydana gelen fiillerdir. Vergi kabahati ve suçlarında genel anlamda "vergisel idari düzenin işleyişi" veya "kamusal düzenin işleyişi" ihlal edilirken; vergi mahremiyetinin ihlali vb. suçlarda ise bireyler ait menfaatlerin ihlal edilmesi söz konusu olmaktadır. Kabahat veya suç ayrımı gözetilirken; ihlal edici fiillerden daha hafif sayılan ihlaller kabahat şeklinde, daha ağır sayılan ihlaller ise suç şeklinde nitelendirilmiştir (Şenyüz, 2017, ss. 2-3).

1.3.1. Vergi Kabahati ve Suçu Kavramı

30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 2. maddesinde: "Kabahat deyiminden; kanunun, karşılığında idari yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık anlaşılır" şeklinde tanımlı yapılmıştır.

Vergi kabahati; vergi ödemekle yükümlü bulunan mükelleflerin, vergi kanunlarında belirtilen ve uyulması zorunlu olan hususlara aykırı davranışlar olarak ifade edilebilir. Bu kapsamda Türk vergi sisteminde de vergi ile ilgili uyulması zorunlu hükümlere aykırı hareket edenlere genel olarak para cezası uygulanmaktadır (Şanver, 2017, s. 94).

Vergi ziyai kabahatinde Hazinesin bir gelir kaybı söz konusu olmaktadır. Vergi ziyai söz konusu olmayan şekilde ve usule uymamak niteliğindeki fiiller ise genel usulsüzlükler ve özel usulsüzlükler biçiminde usulsüzlük kabahatlerini meydana getirmektedir. Bu fiillere, vergi dairesi tarafından vergi ziyai cezası veya usulsüzlük cezaları kesilmektedir (Öner, 2020, s. 153). 213 sayılı Kanun'da sayılan vergi kabahatleri; "Ceza Hükümleri" başlığını taşıyan Dördüncü Kitapta "İkinci Kısım Vergi Cezaları" başlığı altında hükümlenmektedir, birinci bölümde 344. maddede vergi ziyai cezası ve ikinci bölümde 351-355. maddelerde usulsüzlük cezaları sayılmıştır. Usulsüzlük cezaları ise kendi içinde I. ve II. derece genel usulsüzlük cezaları ve özel usulsüzlük cezaları şeklinde düzenlenmiştir (Ömercioğlu vd., 2018, s. 55).

Devlet, suç işleyenlere kamu düzenini korumak amacıyla kanunlarla birtakım yaptırımlar uygulamaktadır. Bu durum vergi suçunu işleyenler için de söz konusu olmaktadır (Üstün, 2001, ss. 298-300). Gerek ceza kanunlarında gerekse vergi kanunlarında vergi suçunu işleyenlere yönelik yaptırımlar da düzenlenmiştir (Üstün, 2001, ss. 295-296). Vergi suçlarında muhafaza edilen fayda, devletin gelirinden mahrum kalması neticesini doğurabilecek fiillerin başlangıçta engellenmesi olduğu için vergi suçlarıyla kamusal düzenin ihlal edilmesinin önlenmesi sağlanmakta ve vergi suçlarında korunan hukuksal değer "devletin ekonomik alandaki kamu düzeni" şeklinde belirtilmektedir (Saraçoğlu & Pürsünlerli Çakar, 2020, ss. 197-198).

213 sayılı Kanun'un 331. maddesi uyarınca, "Vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler, bu kitapta yazılı vergi cezaları ve diğer cezalar ile cezalandırılırlar."

Vergi suçları bu kapsamda; "vergi mahremiyetinin ihlali suçu, vergi kaçakçılık suçu, mükellefin özel işini yapma suçu, haysiyet, şeref ve haklara tecavüz (hakaret) suçu, ekim ve sayım beyanını denetlemeye ilişkin görevi ihmal ve suiistimal suçu" şeklinde ortaya çıkabilmektedir (Saraçoğlu & Pürsünlerli Çakar, 2020, s. 198).

Vergi mahremiyetinin ihlali suçu 213 sayılı Kanun'un 362. maddesi uyarınca suç olarak düzenlenmiş, yaptırım açısından ise 5237 sayılı Kanun'un 239. maddesine atıf yapılmıştır (Arslan, 2013, s. 15). Mükellefin özel işini yapma suçu 213 sayılı Kanun'un 363. maddesi uyarınca suç olarak düzenlenmiş, yaptırım açısından ise 5237 sayılı Kanun'un 257. maddesine atıf yapılmıştır (Ömercioğlu vd., 2018, ss. 62-63). Vergi kaçakçılık suçları 213 sayılı Kanun'un 359. maddesi kapsamında düzenlenirken; haysiyet, şeref ve haklara tecavüz (hakaret) suçu ise 213 sayılı Kanun'da düzenlenmemiş ve 5237 sayılı Kanun'un "Hakaret" suçunun özel bir görünüşü şeklinde değerlendirilmiştir. Ekim ve sayım beyanını denetlemeye ilişkin görevi ihmal ve suiistimal suçu ise 213 sayılı Kanun'un 246. maddesinde düzenlemeye tabi tutulmuştur (Ömercioğlu vd., 2018, s. 54).

1.3.2. Vergi Cezası Kavramı

Devlet vergi ile ilgili olarak kanunlardaki yükümlülükler aykırı durum sergileyen vergi mükelleflerini yasalara uygun davranışları için bazı durumlarda parasal bazı durumlarda ise özgürlüğü kısıtlayıcı cezalar uygulamaktadır. Vergi suçunu işleyen mükelleflere genellikle mali olarak cezalar verilmektedir (Taşkın, 2012, s. 87). Ancak bazı durumlarda işlenen vergi suçları toplumsal hayata olumsuz etki ederek kamusal düzenin bozulmasına neden olduğu için bu vergi suçlarına para cezalarının yanında ayrıca kişi özgürlüğüne kısıtlama getiren cezalar da verilmektedir (Duman, 2016, s. 1600).

Vergi mükelleflerinin kendi iç dünyalarında vergisel yükümlülüklerinin farkında olmaları durumunda vergi ile ilgili daha ılımlı bir davranış sergilemeleri söz konusu olmaktadır (Rahmayanti vd., 2020, s. 119). Devlet, vergisel yükümlülükler uymayan mükellefleri gerek denetimlerle gerekse cezai müeyyidelerle uyum sağlamaya zorlamaktadır. Bu durumun da etkisi ile mükellefler vergisel görevlerini ihlal etmemeye çaba gösterebilirler (Rahmayanti vd., 2020, s. 122).

Vergi mükelleflerinin işledikleri vergi suçu karşılığı devletin vergi cezasına hükmetmesindeki amacı, vergisel alanda kayıp ve kaçaklara mani olmaya çalışarak vergiden gerçekleştirdiği tahsilatı en az zayıf ile kapatma çabasıdır. Vergi suçu işleyen mükelleflere para cezalarına ek olarak özgürlüğü kısıtlayıcı cezalar da uygulanmaktadır (Çiçek & Herek, 2012, ss. 317-319). Vergi suçu işleyen kimselere yönelik olarak uygulanacak vergi cezası, mükelleflerin yasalara aykırı hareket ederek gerçekleştirdikleri vergi suçlarına yönelik olarak uygulanan maddi nitelikli müeyyidelerdir (Türkal vd., 2010, s. 46). Devlet sorumlu kişilere vergi cezaları uygulayarak vergi alacağını kayıpsız bir şekilde tahsil etme amacı içerisindedir (Türkal vd., 2010, s. 48).

2. VERGİ CEZALARININ CAYDIRICILIĞINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: BURDUR İLİ ÖRNEĞİ

Vergi Cezalarının Caydırıcılığına Yönelik Türkiye özelinde gerçekleştirilen ampirik çalışmalar incelendiğinde, vergi cezalarının caydırıcılığına ilişkin farklı bulgulara ulaşılmıştır. Durnaoğlu'nun (2020) Afyonkarahisar ilinde faaliyet gösteren mükellefler nezdinde yürüttüğü çalışmada, katılımcıların %64,8'i vergi cezalarının yeterince caydırıcı olmadığı görüşünü bildirmiştir. Benzer biçimde, Korkmaz'ın (2014) İstanbul ilinde yürüttüğü çalışmada katılımcıların %60'ı cezaların yeterli caydırıcılığı sağlamadığını belirtmiştir. Bu bulgular, cezaların beklenen önleyici etkiyi yaratmakta yetersiz kaldığına işaret etmektedir.

Buna karşılık, Şanver'in (2017) Türkiye genelinde gerçekleştirdiği çalışmada cezaya maruz kalan mükelleflerin %58'inin yükümlülüklerine daha fazla riayet ettiği görülmüştür. Hatipoğlu'nun (2007) Uşak ilinde gerçekleştirdiği çalışmada ise katılımcıların %71'i vergi cezalarının "terbiye edici" bir etki yarattığını ifade etmiştir. Çiçek ve Herek'in (2012) Antalya'da yürüttükleri çalışmada ise katılımcıların %31,2'si cezaların caydırıcı olduğu görüşünü dile getirmiştir.

Bu bulgular bütüncül olarak değerlendirildiğinde, Türkiye'de vergi cezalarının caydırıcılığına ilişkin algıların homojen olmadığı, mükelleflerin cezaların etkisine ilişkin tutumlarının farklılık arz ettiği anlaşılmaktadır. Bu farklılıklar yalnızca bireysel eğilim ve tutumlarla sınırlı kalmayıp, vergi idaresi tarafından yürütülen uygulamaların etkinliğiyle de yakından ilişkilidir (Korkmaz, 2014).

Yukarıda özetlenen ampirik çalışmalar, Türkiye genelinde vergi cezalarının caydırıcılığına yönelik algıların bölgesel, zamansal ve sosyoekonomik değişkenlere bağlı olarak farklılaştığını ortaya koymaktadır. Bu kapsamda, mevcut literatürden elde edilen bulgular ışığında, vergi cezalarının caydırıcılık düzeyini değerlendirmeye yönelik olarak yerel düzeyde de alan araştırmaları yapılmasının gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Bu doğrultuda çalışmada, Burdur ili özelinde faal vergi mükellefleri nezdinde gerçekleştirilen bir anket uygulaması ile vergi cezalarının caydırıcılığına ilişkin algı, tutum ve eğilimlerin analiz edilmesi amaçlanmıştır. Araştırma, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal ve Beşerî Bilimler Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu'nun 28.02.2023 tarihli ve 2023/02 sayılı kararı doğrultusunda, 06.03.2023 tarihli ve 113 sayılı evrak ile etik kurul izni alınarak yürütülmüştür.

2.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı, Türkiye'de uygulanan vergi cezalarının vergi mükellefleri üzerindeki caydırıcı etkilerinin incelenmesidir. Ancak bu temel amacın yanında mükelleflerin; vergi bilinci düzeyleri, vergiye karşı tutum ve davranışları, Türkiye'de uygulanan vergilendirme sistemi, vergi afları ve cezaları ile ilgili yaklaşımları ve bunların çeşitli değişkenlerle ilişkileri de incelenmiştir.

2.2. Araştırmanın Veri Toplama Aracı

Araştırmanın verileri Durnaoğlu (2020, ss. 93-94) tarafından hazırlanmış olan anket formu kullanılarak toplanmıştır. Ankette,

(A) Kişisel Sorular

(B) Vergi Uygulamaları ile İlgili Kanılar olmak üzere iki bölüm yer almaktadır.

Kişisel sorular bölümünde katılımcıların cinsiyet, yaş grubu, eğitim durumu gibi çeşitli özelliklerini tespit etmeye yönelik toplam 9 adet çoktan seçmeli soru bulunmaktadır. Vergi Uygulamaları ile İlgili Kanılar bölümünde ise 5'li Likert tipte toplam 20 madde yer almaktadır.

2.3. Verilerin Analizi

Araştırma verileri, SPSS 25 programı vasıtasıyla, nicel analiz yöntemleriyle değerlendirilmiştir. Bu kapsamda, katılımcıların sosyo-demografik özellikleri, mükellefiyet durumları ve çeşitli özellikleri, katılımcıların vergi bilinci, tutum ve inançlarına ilişkin tanımlayıcı bulgular tanımlayıcı istatistik yöntemleri ile tespit edilmiştir.

Çalışmada, nicel verilerin analizinde parametrik istatistiksel testler olan bağımsız gruplar t-testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) kullanılmıştır. Bu testler, örneklemin dağılım özellikleri ve grup karşılaştırmalarına uygunluğuna bağlı olarak tercih edilmiştir. Örneklem sayısının her grup için yeterli düzeyde olması, parametrik testlerin güvenilir biçimde uygulanmasına olanak tanımıştır. Ayrıca verilerin bireysel anket yöntemiyle toplanması, gözlemler arası bağımsızlık varsayımının doğal biçimde sağlanmasına katkı sağlamıştır. Verilerin homojen dağıldığı kabul edilerek yapılan analizler sonucunda anlamlı farklılıkların belirli sosyo-demografik gruplar arasında yoğunlaştığı görülmüş, bu da analizlerin ayrıştırıcı gücünü desteklemiştir. Bu bağlamda uygulanan istatistiksel yöntemlerin, çalışmanın amaçları doğrultusunda uygun ve geçerli sonuçlar sunduğu değerlendirilmektedir.

Çalışmada kullanılan bağımsız gruplar t-testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonuçları, istatistiksel anlamlılık kriterlerine uygunluk göstermektedir. p değeri, hipotez testlerinde, elde edilen bulgunun sıfır hipotezin doğru olması durumunda gerçekleşme olasılığını ifade eder. Yaygın olarak kabul edilen anlamlılık düzeyleri; %1 ($p < 0.01$), %5 ($p < 0.05$) ve %10 ($p < 0.10$) şeklindedir. Çalışma kapsamında gerçekleştirilen analizlerde; cinsiyete göre yapılan t-testi sonuçlarına göre, vergi bilinci ve olumlu tutumda $p = 0.010$ ve vergi adaleti inancında $p = 0.018$ bulunmuş, bu da %5 düzeyinde anlamlı fark olduğunu göstermektedir. Diğer alt boyutlarda (cezalar, caydırıcılık, aflar) anlamlı fark tespit edilmemiştir ($p > 0.05$). ANOVA testine göre, yaş değişkeni açısından vergi bilinci ($p = 0.000$) %1 düzeyinde çok anlamlı, vergi adaleti inancı ise ($p = 0.020$) %5 düzeyinde anlamlıdır. Eğitim düzeyine göre yalnızca caydırıcılık inancında anlamlı fark saptanmış ($p = 0.004$), mükellefiyet türüne göre de yine sadece caydırıcılık inancı anlamlı çıkmıştır ($p = 0.001$). Gelir düzeyine göre yapılan analizlerde ise tüm alt boyutlarda $p > 0.05$ olduğundan anlamlı bir fark bulunmamıştır. Bu bulgular, uygulanan istatistiksel testlerin hem araştırma amacına uygun şekilde seçildiğini hem de analiz sonuçlarının güvenilir biçimde yorumlandığını göstermektedir.

2.4. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini 2024 yılı Aralık ayı itibarı ile Burdur'da kayıtlı gelir vergisi mükellefleri, basit usul mükellefler ve kurumlar vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. 2024 yılı Aralık ayı istatistiklerine göre Burdur'daki gelir vergisi faal mükelleflerin sayısı 9.331, basit usulde vergiye tabi gelir vergisi faal mükelleflerin sayısı 6.107 ve kurumlar vergisi faal mükelleflerin sayısı 2.469'dur. Üçünün toplamı ise 17.907'dir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2024).

Araştırmanın örneklemini evren içinden rastgele örneklem yöntemiyle seçilen toplamda 400 vergi mükellefinden oluşmuştur. Evreni meydana getiren sayı bilindiğinde, örnekleme dâhil edilecek katılımcı sayısını belirlenmede yaygın kullanılan formüllerden biri şu formüldür (Yazıcıoğlu & Erdoğan, 2014).

$$\frac{Nt^2pq}{d^2(N-1)+t^2pq} \quad (1)$$

Bu formülde;

N: evrendeki birey sayısı,

n: örnekleme alınacak birey sayısı,

t: belirli bir anlamlılık düzeyinde t tablosuna göre bulunan teorik değer,

p: incelenen olayın görülüş sıklığı,

q: incelenen olayın görülmeş sıklığı,

d: örnekleme hatasıdır.

Bu formülde, %95 güven aralığı ve %5 örnekleme hatasıyla çalışmada kullanıldığında 376 sayısına ulaşılmaktadır. Çalışmada bu sayı aşılmıştır.

2.5. Bulgular

Araştırmaya toplam 400 vergi mükellefinin katılımı sağlanmıştır. Burdur iline ilişkin olarak gerçekleştirilen anket neticesinde Tablo 1-13 anket sonuçları çerçevesinde yazarlar tarafından oluşturulmuştur. Elde edilen katılımcılara ilişkin tanıtıcı bulgulardan sosyo-demografik özelliklerine ilişkin bilgiler Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1: Katılımcıların Sosyo-Demografik Özellikleri

Değişken	n	%
Cinsiyet		
Erkek	273	68,3
Kadın	125	31,3
Belirtmek istemeyen	2	0,5
Yaş Grubu		
25 ve altı	66	16,5
26-40	168	42,0
41-55	120	30,0
56 ve üzeri	36	9,0
Belirtmek istemeyen	10	2,5
Eğitim Düzeyi		
İlkokul	35	8,8
Ortaokul	61	15,3
Lise	135	33,8
Üniversite	142	35,5
Yüksek Lisans/Doktora	13	3,3
Belirtmek istemeyen	14	3,5
Gelir Düzeyi		
5.000 TL' den az	29	7,2
5.000-10.000 TL arası	170	42,5
10.000-20.000 TL arası	148	37,0
20.000 TL üzeri	53	13,3
Toplam	400	100,0

Buna göre, katılımcıların %68,3'ü kadın ve %32,3'ü erkektir, %0,5'i ise cinsiyetini belirtmek istememiştir. Yaş grubu olarak katılımcıların %16,5'i 25 yaş ve altında, %42'si 26-40 yaş arasında, %30'u 41-55 yaş arasında ve %9'u 56 yaş ve üzerinde yer almaktadır Katılımcıların %2,5'i ise yaşını belirtmek istememiştir.

Eğitim düzeyi olarak ise katılımcıların %8,8'i ilkokul, %15,3'ü ortaokul, %33,8'i lise, %33,5'i üniversite, %3,3'ü yüksek lisans/doktora mezunudur. Katılımcıların %3,5'i ise eğitim düzeyini belirtmek istememiştir. Ayrıca, katılımcıların %7,2'si 5.000 TL' den az, %42,5'i 5.000-10.000 TL arası, %37'si 10.000-20.000 TL arası ve %13,3'ü 20.000 TL üzeri aylık gelire sahiptir.

Tablo 2'de ise katılımcıların mükellefiyet durumları ve özelliklerine ilişkin bulgular verilmiştir. Buna göre, katılımcıların %53,5'i gelir vergisi mükellefi, %34,5'i basit usul mükellef, %10,5'i kurumlar vergisi mükellefidir. Katılımcıların %1,5'i ise bu soruya cevap vermemiştir.

“Sizce verginin en iyi tanımı aşağıdakilerden hangisidir?” sorusuna katılımcıların %45'i “devlete yapılan zorunlu ödemelerdir”, %29,3'ü “vatandaşa düşen bir görevdir”, %18'i “sunulan kamu hizmetlerinin karşılığıdır” ve %6,8'i “yersiz bir ödemedir” cevabını vermiştir. Bu soruya katılımcıların %1'i cevap vermek istememiştir.

Katılımcıların %60'ı hakkında bugüne kadar vergi cezası uygulanmamışken, %38,5'i hakkında uygulanmıştır. Bu soruya katılımcıların %1,5'i ise cevap vermek istememiştir.

Vergi cezası ile ilgili bilgilere katılımcıların %45,3'ü muhasebeci aracılığıyla, %35,5'i internet aracılığıyla, %12,3'ü gazete veya televizyon aracılığıyla, %2,5'i çevreden duydukları aracılığıyla ulaşmaktadır. Katılımcıların %4,5'i ise bu soruya cevap vermek istememiştir. Vergi kaçırıcılara verilecek cezanın ne olması gerektiği sorusuna ise katılımcıların %57,8'i para cezası, %17'si hapis cezası, %17'si ticaret hayatından men cezası, %4,3'ü ifşa cezası cevabını vermiştir. Katılımcıların %4'ü ise bu soruya cevap vermek istememiştir.

Ayrıca, vergi kanunlarının olabildiğinde basit ve anlaşılır olduğu düşüncesine katılımcıların %11,6'sı hiç katılmıyorum, %16,9'u katılmıyorum, %29'u kararsızım, %29,8'i katılıyorum ve %12,6'sı tamamen katılıyorum cevabı vermiştir.

Tablo 2: Katılımcıların Mükellefiyet Durumları ve Çeşitli Özellikleri

Soru/Kanı	Grup	n	%
Hangi mükellefiyet grubuna aitsiniz?	Gelir vergisi mükellefi	214	53,5
	Basit usul mükellef	138	34,5
	Kurumlar Vergisi mükellefi	42	10,5
	Belirtmek istemeyen	6	1,5
Sizce verginin en iyi tanımı aşağıdakilerden hangisidir?	Devlete yapılan zorunlu ödemelerdir	180	45,0
	Vatandaşa düşen bir görevdir	117	29,3
	Sunulan kamu hizmetlerinin karşılığıdır	72	18,0
	Yersiz bir ödemedir	27	6,8
	Cevap vermek istemeyen	4	1,0
Bugüne kadar hakkınızda vergi cezası uygulandı mı?	Hayır	240	60,0
	Evet	154	38,5
	Cevap vermek istemeyen	6	1,5
Vergi ve vergi cezası ile ilgili bilgilere hangi kanallar yolu ile ulaşabiliyorsunuz?	Muhasebeci aracılığıyla	181	45,3
	İnternet aracılığıyla	142	35,5
	Gazete veya televizyon aracılığıyla	49	12,3
	Çevreden duyduklarım aracılığıyla	10	2,5
	Cevap vermek istemeyen	18	4,5
Sizce vergi kaçıranlara verilecek ceza ne olmalıdır?	Para cezası	231	57,8
	Hapis cezası	68	17,0
	Ticaret hayatından men cezası	68	17,0
	İfşa cezası	17	4,3
	Cevap vermek istemeyen	16	4,0
Vergi kanunlarını olabildiğince basit ve anlaşılır bulmaktayım.	Hiç katılmıyorum	46	11,6
	Katılmıyorum	67	16,9
	Kararsızım	115	29,0
	Katılıyorum	118	29,8
	Tamamen katılıyorum	50	12,6

Yapılan saha araştırması kapsamında, Burdur ilinde faaliyet gösteren vergi mükelleflerinin vergiye ilişkin çeşitli tutum ve inanç düzeyleri analiz edilmiştir. Katılımcıların vergi bilinci, vergi cezalarının caydırıcılığına ilişkin algıları, vergi affı ve vergi adaletine yönelik tutumları belirli boyutlar altında incelenmiş ve elde edilen bulgular tanımlayıcı istatistiklerle değerlendirilmiştir. Bu kapsamda elde edilen bulgular aşağıda yer alan Tablo 3'te özetlenmiştir.

Tablo 3: Katılımcıların Vergi Bilinci, Tutum ve İnançlarına İlişkin Tanımlayıcı Bulgular

	n	Min.	Maks.	$\bar{x}$	s
Vergi Bilinci ve Vergiye Yönelik Olumlu Tutum	400	1,00	5,00	3,68	0,74
Vergi Denetimleri ve Cezalarına Yönelik Tutum	400	1,00	5,00	3,65	0,89
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	400	1,00	5,00	3,57	0,75
Vergi Cezalarının Caydırıcı Olduğuna Dair İnanç	400	1,00	5,00	3,29	0,75
Vergi Adaleti Olduğuna Dair İnanç	400	1,00	5,00	2,31	1,17

Buna göre, katılımcıların vergi bilinci ve vergiye yönelik olumlu tutum puan ortalaması $3,68 \pm 0,74$ olarak tespit edilmiştir. Alınacak en düşük ile en yüksek puanlara (1 ve 5 puan) oranlandığında bilinç ve olumlu tutum düzeyinin %67 ile ortanın üzerinde olduğu söylenebilir.

Vergi denetimleri ve cezalarına yönelik tutum puan ortalaması ise $3,65 \pm 0,89$ olarak tespit edilmiştir. Alınacak en düşük ile en yüksek puanlara oranlandığında vergi denetimi ve cezalarının artırılması gerektiğine ilişkin tutum düzeyinin %66 ile ortalamanın üzerinde olduğu söylenebilir.

Vergi aflarına yönelik tutum puan ortalaması ise $3,57 \pm 0,75$ olarak tespit edilmiştir. Alınacak en düşük ile en yüksek puanlara oranlandığında vergi affı olmaması gerektiğine ilişkin tutum düzeyinin %64 ile yine ortalamanın üzerinde olduğu söylenebilir.

Ayrıca, vergi cezalarının caydırıcı olduğuna dair inanç puan ortalaması $3,29 \pm 0,75$ olarak tespit edilmiştir. Alınacak en düşük ile en yüksek puanlara oranlandığında Türkiye'de vergi cezalarının caydırıcı olduğuna dair inanç düzeyinin %57 ile orta düzeyde olduğu söylenebilir.

Son olarak, Türkiye'de vergi adaleti olduğuna dair inanç puan ortalaması $2,31 \pm 1,17$ olarak tespit edilmiştir. Alınacak en düşük ile en yüksek puanlara oranlandığında Türkiye'de vergi adaleti olduğuna dair inanç düzeyinin %33 ile düşük düzeyde olduğu söylenebilir.

Vergi bilincine ve vergiye yönelik olumlu tutumlara ilişkin değerlendirmeler, bireylerin vergiye bakış açılarını, devletle olan mali ilişkilerindeki gönüllülük düzeyini ve vergiye dair motivasyonlarını ortaya koymaktadır. Bu doğrultuda, çalışmada yer alan katılımcıların vergiye ilişkin bireysel algıları beşli Likert ölçeği üzerinden değerlendirilmiş; elde edilen frekans ve yüzde dağılımları aracılığıyla toplumsal eğilimler analiz edilmiştir. Aşağıda yer alan Tablo 4, katılımcıların vergi bilinci ve olumlu tutum düzeylerini belirlemeye yönelik verilen yanıtların dağılımını göstermektedir.

Tablo 4: Vergi Bilinci ve Vergiye Yönelik Olumlu Tutum Maddelerine Verilen Cevaplara Ait Frekans ve Yüzdelere

	(1)		(2)		(3)		(4)		(5)	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Vergi cezası alırsam bu, beni mutsuz eder.	25	6,4	16	4,1	42	10,8	126	32,3	181	46,4
Ödemiş olduğum vergilerin karşılığında kamu hizmeti almam, vergiye olan inancımı artırır.	34	8,6	21	5,3	67	17,0	135	34,2	138	34,9
Ödediğimiz vergilerin ülke olarak kalkınmamızda büyük katkısı vardır.	45	11,3	39	9,8	90	22,7	123	31,0	100	25,2
Eğitim düzeyinin yüksek olması vergi bilincini artırır.	53	13,5	39	9,9	64	16,2	152	38,6	86	21,8
Vergi hususunda vergi idaresinin yaptığı çeşitli tanıtım ve reklamlar, toplumumuzda vergi bilincini artırır.	26	6,6	38	9,6	91	23,0	159	40,2	82	20,7

* 1: hiç katılmıyorum, 2: katılmıyorum, 3: kararsızım, 4: katılıyorum, 5: tamamen katılıyorum

Buna göre, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevapları birlikte dikkate alındığında katılımcıların %78,7'si vergi cezası aldığında mutsuz olmaktadır, %69,1'i ödemiş olduğu vergilerin karşılığında kamu hizmeti almayı istemekte, bu durum vergiye olan inancını artırmaktadır, %56,2'si ödenen vergilerin ülke olarak kalkınmamızda büyük katkısı olduğuna inanmaktadır, %60,4'üne göre eğitim düzeyinin yüksek olması vergi bilincini artırmaktadır ve %60,9'una göre “vergi idaresinin yaptığı çeşitli tanıtım ve reklamlar, toplumumuzda vergi bilincini artırmaktadır”.

Vergi bilinci ve olumlu tutumlara yönelik bulguların ardından, bu çalışmada katılımcıların vergi denetimlerine ve cezalarına ilişkin yaklaşımları da detaylı biçimde ele alınmıştır. Vergi denetimlerinin sıklığı, cezaların türü ve zamanlamasına ilişkin algılar, bireylerin vergiye gönüllü uyum davranışları üzerinde önemli bir belirleyici olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, Tablo 5'te yer alan veriler, katılımcıların vergi denetimleri ve cezalarına yönelik tutumlarının frekans ve yüzde dağılımlarını ortaya koymakta; denetim ve yaptırım mekanizmalarının algılanan etkinliğine dair ampirik ipuçları sunmaktadır.

Tablo 5: Vergi Denetimleri ve Cezalarına Yönelik Tutum Maddelerine Verilen Cevaplara Ait Frekans ve Yüzdelere

	(1)		(2)		(3)		(4)		(5)	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Vergi denetimleri fazla olursa vergi suç ve cezaları azalır.	36	9,1	30	7,6	79	19,9	122	30,7	130	32,7
Vergi suç ve cezaları için verilecek hapis cezası, para cezasından daha etkilidir.	46	11,6	33	8,3	98	24,6	90	22,6	131	32,9
Vergi cezalarının tam zamanında uygulanması vergiye gönüllü uyumu artırır.	22	5,5	28	7,0	104	26,1	149	37,3	96	24,1

* 1: hiç katılmıyorum, 2: katılmıyorum, 3: kararsızım, 4: katılıyorum, 5: tamamen katılıyorum

Buna göre, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevapları birlikte dikkate alındığında katılımcıların %63,4'üne göre “vergi denetimleri fazla olursa vergi suç ve cezaları azalacaktır”, %61,4'üne göre “vergi cezalarının tam zamanında uygulanması vergiye gönüllü uyumu artıracaktır” ve %55,5'ine göre “vergi suç ve cezaları için verilecek hapis cezası, para cezasından daha etkilidir.”

Vergi denetimi ve cezalarına ilişkin algıların ardından, bu çalışmada vergi aflarına yönelik tutumlar da incelenmiştir. Vergi afları, vergi sisteminin işleyişi ve mükelleflerin vergiye uyum davranışları üzerinde önemli etkiler yaratabilmektedir. Özellikle afların sıklığı ve uygulama biçimi, vergi ahlakı ve adalet algısı üzerinde belirleyici olabilmektedir. Bu bağlamda, katılımcıların vergi aflarına dair görüşleri Tablo 6'da frekans ve yüzde dağılımlarıyla sunulmuş, af uygulamalarına ilişkin toplumsal algı düzeyi ortaya konulmuştur.

Tablo 6: Vergi Aflarına Yönelik Tutum Maddelerine Verilen Cevaplara Ait Frekans ve Yüzdelere

	(1) n	%	(2) n	%	(3) n	%	(4) n	%	(5) n	%
Vergi cezalarına sık sık af gelmesi, vergisini düzenli ödeyen kişilere yapılan haksızlıktır.	19	4,8	19	4,8	54	13,5	102	25,5	206	51,5
Af kanunlarının sık olması, vergi cezalarının etkinliğini azaltır.	27	6,8	38	9,5	83	20,9	105	26,4	145	36,4
Vergi kaçırın kişi uzlaşma sonucu, vergisini düzenli ödeyen kişiye göre daha avantajlıdır.	33	8,3	59	14,8	94	23,6	97	24,3	116	29,1
Vergi cezaları uzlaşma ve indirimlerle düşürüldüğünden vergi cezası almaktan korkmuyorum.	91	22,9	74	18,6	92	23,2	83	20,9	57	14,4

* 1: hiç katılmıyorum, 2: katılmıyorum, 3: kararsızım, 4: katılıyorum, 5: tamamen katılıyorum

Buna göre, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevapları birlikte dikkate alındığında katılımcıların %77'sine göre “vergi cezalarına sık sık af gelmesi, vergisini düzenli ödeyen kişilere yapılan haksızlıktır”, %62,8'ine göre “af kanunlarının sık olması, vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır”, %53,4'üne göre “vergi kaçırın kişi uzlaşma sonucu, vergisini düzenli ödeyen kişiye göre daha avantajlıdır”. Ayrıca “vergi cezaları uzlaşma ve indirimlerle düşürüldüğünden vergi cezası almaktan korkmayanların” oranı %35,3'tür.

Vergi aflarına yönelik tutumların ardından, çalışmada vergi cezalarının caydırıcılığına dair inanç düzeyi de ayrı bir boyut olarak ele alınmıştır. Vergi cezalarının bireylerin vergiye uyum davranışlarını ne ölçüde etkilediği, cezaların yeterliliği ve etkinliğine yönelik algılar, bu bölümde detaylı biçimde analiz edilmiştir. Bu kapsamda, Tablo 7'de yer alan bulgular aracılığıyla katılımcıların ceza sistemine ilişkin inançları, caydırıcılık algısı ve cezaların yapısal niteliğine dair değerlendirmeleri ortaya konulmuştur.

Tablo 7: Vergi Cezalarının Caydırıcı Olduğuna Dair İnanç Maddelerine Verilen Cevaplara Ait Frekans ve Yüzdelere

	(1) n	%	(2) n	%	(3) n	%	(4) n	%	(5) n	%
Cezaların caydırıcılığının vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmemde etkili olduğunu düşünüyorum.	35	8,8	35	8,8	95	23,8	111	27,8	124	31,0
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları tutar olarak yüksektir.	31	7,8	36	9,0	101	25,4	136	34,2	94	23,6
Vergi kanunlarını ihlal edenlerin işledikleri suçun cezasını çekecekleri kanaatindeyim.	61	15,3	46	11,5	96	24,0	122	30,5	75	18,8
Vergi cezaları enflasyon oranları dikkate alınarak belirlenir.	38	9,6	51	12,8	143	36,0	120	30,2	45	11,3
Ülkemizde uygulanan vergi cezaları yeterince caydırıcıdır.	91	23,0	76	19,2	95	24,1	102	25,8	31	7,8

* 1: hiç katılmıyorum, 2: katılmıyorum, 3: kararsızım, 4: katılıyorum, 5: tamamen katılıyorum

Buna göre, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevapları birlikte dikkate alındığında katılımcıların %58,8'i cezaların caydırıcılığının vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirmede etkili olduğunu düşünmektedir, %57,8'i ülkemizde uygulanan vergi cezalarını tutar olarak yüksek bulmaktadır, %49,3'ü “vergi kanunlarını ihlal edenlerin işledikleri suçun cezasını çekecekleri kanaatinde”, %41,5'i vergi cezalarının enflasyon oranları dikkate alınarak belirlendiğini düşünmektedir ve %33,6'sı ülkemizde uygulanan vergi cezalarını yeterince caydırıcı bulmaktadır.

Vergi cezalarının caydırıcılığına ilişkin algıların ardından, bu çalışmada mükelleflerin vergi adaletine dair inanç düzeyleri de incelenmiştir. Vergi sisteminin adil işleyip işlemediğine dair bireysel algılar, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu ve genel vergi ahlakı üzerinde belirleyici bir rol oynamaktadır. Bu doğrultuda, Tablo 8'de yer alan bulgular, katılımcıların hem vergi dağılımının adaletine hem de cezaların eşitlik ilkesi doğrultusunda uygulanıp uygulanmadığına dair değerlendirmelerini yansıtmaktadır.

Tablo 8: Vergi Adaleti Olduğuna Dair İnanç Maddelerine Verilen Cevaplara Ait Frekans ve Yüzdelere

	(1)		(2)		(3)		(4)		(5)	
	n	%	N	%	n	%	n	%	n	%
Ülkemizde adil bir vergi dağılımı mevcuttur.	159	39,9	92	23,1	63	15,8	53	13,3	31	7,8
Ülkemizde vergi cezaları herkese adaletli olarak uygulanır.	151	37,8	85	21,3	79	19,8	44	11,0	40	10,0

* 1: hiç katılmıyorum, 2: katılmıyorum, 3: kararsızım, 4: katılıyorum, 5: tamamen katılıyorum

Buna göre, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevapları birlikte dikkate alındığında katılımcıların %21,1'i ülkemizde adil bir vergi dağılımının mevcut olduğuna inanmakta, %21'i ülkemizde vergi cezalarının herkese adaletli olarak uygulandığını düşünmektedir.

Vergiye ilişkin bilinç düzeyi ile vergi denetimi, cezaları, afları ve adaletle yönelik tutum ve inançlar üzerinde etkili olabilecek demografik ve sosyoekonomik değişkenlerin belirlenmesi, politika yapıcılar açısından önemli çıkarımlar sunmaktadır. Bu çerçevede çalışmada, katılımcıların söz konusu tutum ve inanç düzeyleri cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, gelir seviyesi ve mükellefiyet türü değişkenleri açısından karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular hem bireysel özelliklerin hem de vergi sistemine dair yapısal farkındalıkların, vergiye ilişkin algılar üzerinde belirleyici olduğunu göstermektedir. Aşağıda her bir değişkenin istatistiksel analiz sonuçlarıyla detaylandırıldığı bulgulara yer verilmiştir.

Vergi bilinci düzeyi ile vergi denetimi, cezaları, affı ve adaleti ile ilgili tutum ve inançların cinsiyete göre karşılaştırılması amacıyla bağımsız gruplar-ilişkisiz örneklem t-testi yapılmış ve elde edilen bulgular Tablo 9'da verilmiştir.

Tablo 9: Vergi Bilinci Düzeyi ile Vergi Denetimi, Cezaları, Affı ve Adaleti ile İlgili Tutum ve İnançların Cinsiyete Göre Karşılaştırılması

Puan	Grup	N	$\bar{x}$	s	Fark	S. Hata	t	Sd	p
Vergi Bilinci ve Vergiye Yönelik Olumlu Tutum	Erkek	273	3,75	0,74	0,20	0,08	2,574	396	0,010
	Kadın	125	3,55	0,71					
Vergi Denetimleri ve Cezalarına Yönelik Tutum	Erkek	273	3,64	0,92	0,01	0,10	-0,040	396	0,968
	Kadın	125	3,65	0,84					
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	Erkek	273	3,56	0,80	-0,02	0,07	-0,324	303,111	0,746
	Kadın	125	3,58	0,62					
Vergi Cezalarının Caydırıcı Olduğuna Dair İnanç	Erkek	273	3,29	0,78	0,01	0,08	0,123	274,651	0,902
	Kadın	125	3,28	0,68					
Vergi Adaleti Olduğuna Dair İnanç	Erkek	273	2,21	1,13	-0,31	0,13	-2,378	220,965	0,018
	Kadın	125	2,52	1,25					

Buna göre vergi denetimleri ve cezalarına yönelik tutum, vergi aflarına yönelik tutum ve vergi cezalarının caydırıcı olduğuna dair inanç cinsiyete göre anlamlılık düzeyinde farklılık göstermemiştir ($p>0,05$). Erkek ve kadınların bunlarla ilgili tutum ve inançlarının benzer düzeyde olduğunu söylemek mümkündür.

Ancak vergi bilinci ve vergiye yönelik olumlu tutum ve vergi adaleti olduğuna dair inanç cinsiyete göre anlamlılık düzeyinde farklılık göstermiştir ($p<0,05$). Ortalamalar incelendiğinde; erkeklerin vergiye yönelik olumlu tutumları kadınlardan, kadınların Türkiye'de vergi adaleti olduğuna dair inançları ise erkeklerden anlamlı olarak daha yüksek bulunmuştur.

Cinsiyet değişkenine ilişkin analizlerin ardından, yaş grupları temelinde yapılan değerlendirmeler, vergiye ilişkin bazı tutum ve inançlarda yaşa bağlı farklılıkların anlamlı düzeyde ortaya çıktığını göstermektedir. Özellikle vergi bilinci ile vergi adaleti inancı, yaş ilerledikçe daha olumlu yönde gelişmektedir. Bu bulgu, bireylerin yaşla birlikte vergi sistemine yönelik daha yapıcı ve anlayışlı tutumlar geliştirdiğini ortaya koymaktadır. Buna karşılık, vergi denetimi, ceza, af ve caydırıcılık gibi diğer alt boyutlar açısından yaş grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark tespit edilmemiştir.

Vergi bilinci düzeyi ile vergi denetimi, cezaları, affı ve adaleti ile ilgili tutum ve inançların yaş grubuna göre karşılaştırılması amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) gerçekleştirilmiş, elde edilen bulgular Tablo 10'da verilmiştir.

Buna göre vergi denetimleri ve cezalarına yönelik tutum, vergi cezalarının caydırıcı olduğuna dair inanç ve vergi aflarına yönelik tutum yaş grubunda anlamlı farklılık göstermemiştir ($p>0,05$). Yaş grubu fark etmeksizin tüm katılımcıların bunlarla ilgili tutum ve inançlarının benzer düzeyde olduğunu söylemek mümkündür.

Ancak vergi bilinci ve vergiye yönelik olumlu tutum ve Türkiye’de vergi adaleti olduğuna dair inanç yaş grubunda anlamlı farklılık göstermiştir ($p<0,05$). Ortalamalar incelendiğinde genel olarak yaşın artmasıyla olumlu tutum ve vergi adaleti inancı olduğuna dair inanç artmaktadır.

Farkın hangi gruplar arasında meydana geldiğini tespit edebilmek için gerçekleştirilen Tukey HSD çoklu karşılaştırma testleri sonucunda; 41 yaş ve üzerinin bilinç ve tutum düzeyi 26 yaş altındakilerden; 56 yaş üzerinin adalet olduğuna dair inanç düzeyi 26-40 yaş arasından anlamlı olarak daha yüksek bulunmuştur.

Tablo 10: Vergi Bilinci Düzeyi ile Vergi Denetimi, Cezaları, Affı ve Adaleti ile İlgili Tutum ve İnançların Yaş Grubuna Göre Karşılaştırılması

Puan	Yaş	N	$\bar{x}$	S	V. Kaynağı	Kareler Toplamı	Sd	Kareler Ort.	F	p	Fark
Vergi Bilinci ve Tutum	<26 a	66	3,39	0,89	G. Arası	11,364	3	3,788	7,298	0,000	c,d>a
	26-40 b	168	3,64	0,69	G. İçi	200,354	386	0,519			
	41-55 c	120	3,85	0,63	Toplam	211,718	389				
	56+ d	36	3,91	0,80							
Vergi Adaleti İnançı	<26 a	66	2,20	1,21	G. Arası	13,649	3	4,550	3,325	0,020	d>b
	26-40 b	168	2,18	1,16	G. İçi	528,200	386	1,368			
	41-55 c	120	2,36	1,16	Toplam	541,849	389				
	56+ d	36	2,83	1,20							
Cezalara Yönelik Tutum	<26	66	3,59	0,93	G. Arası	0,377	3	0,126	0,158	0,924	-
	26-40	168	3,67	0,94	G. İçi	306,421	386	0,794			
	41-55	120	3,61	0,79	Toplam	306,799	389				
	56+	36	3,63	0,89							
Cayd. İnançı	<26	66	3,20	0,78	G. Arası	2,853	3	0,951	1,741	0,158	-
	26-40	168	3,22	0,72	G. İçi	210,849	386	0,546			
	41-55	120	3,37	0,76	Toplam	213,702	389				
	56+	36	3,44	0,70							
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	<26	66	3,40	0,74	G. Arası	1,882	3	0,627	1,138	0,333	-
	26-40	168	3,56	0,72	G. İçi	212,725	386	0,551			
	41-55	120	3,59	0,72	Toplam	214,607	389				
	56+	36	3,63	0,90							

Vergiye ilişkin tutum ve inançların bireylerin eğitim düzeyine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Bu analiz kapsamında elde edilen bulgular Tablo 11’de detaylandırılmıştır. Tablo verileri, genel olarak eğitim düzeyinin artışına rağmen katılımcıların vergi bilinci, adalet algısı, denetim ve aflara yönelik tutumlarında anlamlı bir farklılık göstermediğini ortaya koyarken; yalnızca vergi cezalarının caydırıcılığına dair inanç boyutunda istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edildiğini göstermektedir. Bu doğrultuda, cezaların caydırıcılığına yönelik inancın özellikle üniversite ve üzeri eğitim düzeyine sahip bireylerde daha düşük olduğu görülmektedir.

Buna göre vergi bilinci ve vergiye yönelik olumlu tutum, Türkiye’de vergi adaleti olduğuna dair inanç, vergi denetimleri ve cezalarına yönelik tutum ve vergi aflarına yönelik tutum eğitim düzeyinde anlamlı farklılık göstermemiştir ($p>0,05$). Eğitim düzeyi fark etmeksizin tüm katılımcıların bunlarla ilgili tutum ve inançlarının benzer düzeyde olduğunu söylemek mümkündür.

Ancak vergi cezalarının caydırıcı olduğuna dair inanç eğitim düzeyinde anlamlı farklılık göstermiştir ($p<0,05$). Ortalamalar incelendiğinde genel olarak eğitim düzeyinin artması ile birlikte cezaların caydırıcı olduğuna dair inanç azalmaktadır.

Farkın hangi gruplar arasında meydana geldiğini tespit edebilmek için gerçekleştirilen Tukey HSD çoklu karşılaştırma testleri sonucunda; üniversite ve üzerinde eğitim almış olan katılımcıların cezaların caydırıcı olduğuna dair inançları ortaokul mezunlarından anlamlı olarak daha düşük bulunmuştur.

Tablo 11: Vergi Bilinci Düzeyi ile Vergi Denetimi, Cezaları, Affı ve Adaleti ile İlgili Tutum ve İnançların Eğitim Düzeyine Göre Karşılaştırılması

Puan	Eğt.	N	$\bar{x}$	S	V. Kaynağı	Kareler Toplamı	Sd	Kareler Ort.	F	p	Fark
Vergi Bilinci ve Tutum	İlk	35	3,85	0,65	G. Arası	2,504	3	0,835	1,505	0,213	-
	Orta.	61	3,67	0,64	G. İçi	211,846	382	0,555			
	Lise	135	3,74	0,69	Toplam	214,350	385				
	Ünv. üzeri	ve 155	3,60	0,84							
Vergi Adaleti İnancı	İlk	35	2,66	1,25	G. Arası	10,477	3	3,492	2,563	0,054	-
	Orta.	61	2,51	1,09	G. İçi	520,442	382	1,362			
	Lise	135	2,26	1,13	Toplam	530,920	385				
	Ünv. üzeri	ve 155	2,16	1,21							
Cezalara Yönelik Tutum	İlk	35	3,71	0,76	G. Arası	2,259	3	0,753	0,940	0,421	-
	Orta.	61	3,49	0,61	G. İçi	305,908	382	0,801			
	Lise	135	3,70	0,97	Toplam	308,167	385				
	Ünv. üzeri	ve 155	3,62	0,95							
Cayd. İnancı	İlk. a	35	3,52	0,75	G. Arası	7,588	3	2,529	4,605	0,004	b>d
	Orta. b	61	3,51	0,75	G. İçi	209,820	382	0,549			
	Lise c	135	3,29	0,78	Toplam	217,408	385				
	Ünv. üzeri d	ve 155	3,15	0,70							
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	İlk	35	3,64	0,76	G. Arası	2,415	3	0,805	1,453	0,227	-
	Orta.	61	3,38	0,68	G. İçi	211,578	382	0,554			
	Lise	135	3,59	0,80	Toplam	213,993	385				
	Ünv. üzeri	ve 155	3,57	0,72							

Gelir düzeyi, bireylerin ekonomik statüsünü yansıtmakla birlikte, vergiye yönelik algı, tutum ve davranışlar üzerinde de etkili olabilecek temel sosyoekonomik göstergelerden biridir. Vergi ödeme kapasitesi doğrudan gelirle ilişkili olduğu için, bireylerin vergi bilinci, cezaların caydırıcılığına ilişkin inançları, vergi aflarına ve vergi adaletine yönelik değerlendirmeleri gibi unsurların, farklı gelir gruplarında değişiklik gösterebileceği varsayılmaktadır. Bu çerçevede, gelir düzeyinin vergiyle ilişkili çeşitli tutum ve inançlar üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Analiz sonuçları, katılımcıların vergiye ilişkin beş farklı alt boyuttaki (vergi bilinci ve olumlu tutum, vergi adaleti inancı, cezaların caydırıcılığına inanç, aflara ve denetimlere yönelik tutum) görüşlerinin gelir düzeylerine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ortaya koymuştur ($p>0,05$).

Bu bulgu, katılımcıların gelir düzeylerinden bağımsız olarak vergiye ilişkin benzer tutum ve inançlara sahip olduklarını göstermektedir. Diğer bir ifadeyle, düşük, orta veya yüksek gelir grubundaki bireylerin vergi bilincine sahip olma düzeyleri, vergi cezalarının caydırıcılığına dair yaklaşımları, vergi affına yönelik eğilimleri ya da Türkiye’de vergi adaleti olup olmadığına dair inançları arasında anlamlı bir fark bulunmamıştır. Bu durum, vergiye yönelik tutum ve algıların yalnızca ekonomik göstergelerle değil; bireysel değerler, toplumsal normlar ve kamu yönetimine duyulan güven gibi çok boyutlu faktörlerle şekillenebileceğine işaret etmektedir. Bu bağlamda, vergi politikalarının etkinliğinin artırılması için, sadece ekonomik düzeyleri değil, toplumsal psikoloji, kamu bilgilendirme süreçleri ve yönetsel şeffaflık gibi unsurlar da dikkate alınmalıdır. Söz konusu bulgular, Tablo 12’de detaylı olarak sunulmuştur.

Tablo 12: Vergi Bilinci Düzeyi ile Vergi Denetimi, Cezaları, Affı ve Adaleti ile İlgili Tutum ve İnançların Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması

Puan	Gelir	n	$\bar{x}$	S	V. Kaynağı	Kareler Toplamı	Sd	Kareler Ort.	F	p	Fark
Vergi Bilinci ve Tutum	<5.000	29	3,66	0,92	G. Arası	0,292	3	0,097	0,178	0,911	-
	5-10 bin	170	3,70	0,79	G. İçi	216,456	396	0,547			
	10-20 bin	148	3,65	0,61	Toplam	216,749	399				
	20+ bin	53	3,73	0,81							
Vergi Adaleti İnancı	<5.000	29	2,36	1,27	G. Arası	0,664	3	0,221	0,160	0,924	-
	5-10 bin	170	2,26	1,22	G. İçi	549,626	396	1,388			
	10-20 bin	148	2,34	1,08	Toplam	550,290	399				
	20+ bin	53	2,32	1,28							
Cezalara Yönelik Tutum	<5.000	29	3,82	0,90	G. Arası	3,174	3	1,058	1,343	0,260	-
	5-10 bin	170	3,55	0,97	G. İçi	312,027	396	0,788			
	10-20 bin	148	3,68	0,80	Toplam	315,201	399				
	20+ bin	53	3,74	0,86							
Cayd. İnancı	<5.000	29	3,29	0,73	G. Arası	1,860	3	0,620	1,094	0,351	-
	5-10 bin	170	3,23	0,81	G. İçi	224,374	396	0,567			
	10-20 bin	148	3,37	0,68	Toplam	226,234	399				
	20+ bin	53	3,24	0,78							
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	<5.000	29	3,60	0,73	G. Arası	1,634	3	0,545	0,978	0,403	-
	5-10 bin	170	3,55	0,75	G. İçi	220,660	396	0,557			
	10-20 bin	148	3,53	0,71	Toplam	222,294	399				
	20+ bin	53	3,72	0,83							

Çalışmanın son kısmında, vergiye ilişkin tutum ve inançların mükellefiyet türüne göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 13'te sunulmuştur. Analiz sonuçlarına göre; vergi bilinci, vergi adaleti algısı, cezalar ve denetimlere ilişkin tutumlar ile af uygulamalarına yönelik yaklaşımlar açısından mükellefiyet türleri arasında anlamlı bir fark bulunmamıştır ($p>0,05$). Ancak, vergi cezalarının caydırıcılığına dair inanç boyutunda istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir ($p<0,05$). Bu farklılığın, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin cezaların caydırıcılığına daha fazla inandıklarını ortaya koyduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 13: Vergi Bilinci Düzeyi ile Vergi Denetimi, Cezaları, Affı ve Adaleti ile İlgili Tutum ve İnançların Mükellefiyet Türüne Göre Karşılaştırılması

Puan	Mük. Tür	n	$\bar{x}$	s	V. Kaynağı	Kareler Toplamı	Sd	Kareler Ort.	F	p	Fark
Vergi Bilinci ve Tutum	Gelir V.	214	3,66	0,75	G. Arası	0,464	2	0,232	0,424	0,655	-
	Kurum. V.	42	3,62	0,87	G. İçi	214,266	391	0,548			
	Basit Usul	138	3,72	0,68	Toplam	214,731	393				
Vergi Adaleti İnancı	Gelir V.	214	2,23	1,19	G. Arası	3,921	2	1,961	1,426	0,241	-
	Kurum. V.	42	2,17	1,23	G. İçi	537,426	391	1,374			
	Basit Usul	138	2,43	1,12	Toplam	541,348	393				
Cezalara Yönelik Tutum	Gelir V.	214	3,62	0,89	G. Arası	2,663	2	1,331	1,700	0,184	-
	Kurum. V.	42	3,87	0,96	G. İçi	306,229	391	0,783			
	Basit Usul	138	3,58	0,85	Toplam	308,891	393				
Cayd. İnancı	Gelir V. a	214	3,18	0,75	G. Arası	7,418	2	3,709	6,759	0,001	c>a
	Kurum. V. b	42	3,18	0,84	G. İçi	214,572	391	0,549			
	Basit Usul c	138	3,47	0,70	Toplam	221,990	393				
Vergi Aflarına Yönelik Tutum	Gelir V.	214	3,59	0,77	G. Arası	1,937	2	0,969	1,751	0,175	-
	Kurum. V.	42	3,68	0,70	G. İçi	216,346	391	0,553			
	Basit Usul	138	3,47	0,71	Toplam	218,283	393				

Ortalamalar incelendiğinde gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ortalamalarının aynı olduğu, basit usul ortalamasının bunlardan yüksek olduğu görülmüştür. Farkın hangi gruplar arasında meydana geldiğini tespit edebilmek için gerçekleştirilen Tukey HSD çoklu karşılaştırma testleri sonucunda; basit usulde vergilendirme mükellefi olan katılımcıların cezaların caydırıcı olduğuna dair inançları gelir vergisi mükelleflerinden anlamlı olarak daha yüksek bulunmuştur.

3.SONUÇ

Devletin kamusal hizmetleri finanse etmesinde en önemli araçlardan biri olan vergiler, ancak mükelleflerin gönüllü uyumu ve vergiye dair pozitif tutumları ile etkili bir şekilde toplanabilir. Bu bağlamda yürütülen çalışma, Burdur ilinde faaliyet gösteren 400 vergi mükellefinin vergi bilinci, cezalar ve aflara yönelik tutumları ile vergi adaletine ilişkin inançlarını çeşitli demografik değişkenler çerçevesinde analiz etmeyi amaçlamıştır. Elde edilen bulgular, katılımcıların genel olarak vergiye dair olumlu bir tutuma ve yüksek düzeyde vergi bilincine sahip olduklarını, ancak özellikle vergi adaleti konusundaki inanç düzeylerinin düşük olduğunu göstermektedir. Katılımcıların yalnızca %21'i Türkiye'de adil bir vergi dağılımı olduğunu düşünmekte; bu durum, vergi sistemine duyulan güvenin yeniden tesis edilmesi gerekliliğini açıkça ortaya koymaktadır.

Cinsiyete göre yapılan karşılaştırmalarda erkeklerin vergiye karşı daha olumlu tutum sergilediği, kadınların ise vergi adaletine daha fazla inandığı belirlenmiştir. Yaş gruplarına göre yapılan analizlerde ise 41 yaş ve üzeri bireylerin vergi bilinci düzeyinin anlamlı biçimde daha yüksek olduğu, 56 yaş üstü bireylerin ise vergi adaletine daha fazla inandığı görülmüştür. Eğitim düzeyine göre yalnızca cezaların caydırıcılığına ilişkin anlamlı fark bulunmuş; üniversite ve üzeri mezunların caydırıcılığa dair inançlarının ortaokul mezunlarına göre daha düşük olduğu tespit edilmiştir. Mükellefiyet türü bakımından da benzer şekilde yalnızca caydırıcılık inancı açısından anlamlı fark bulunmuş ve basit usulde vergilendirilen mükelleflerin cezaları daha caydırıcı bulduğu gözlemlenmiştir. Gelir düzeyi değişkeninde ise hiçbir alt boyutta anlamlı fark gözlenmemiştir; bu da gelirden bağımsız olarak vergiye dair tutumların benzer düzeyde şekillendiğini ortaya koymaktadır.

Bu sonuçlar, daha önce yapılmış ampirik çalışmalarla karşılaştırıldığında hem benzerlikler hem de farklılıklar göstermektedir. Durnaoglu (2020) ve Korkmaz (2014), cezaların yeterince caydırıcı bulunmadığını belirtirken; Şanver (2017) ve Hatipoğlu (2007), cezaların mükellef davranışlarını olumlu yönde etkileyebildiğini ortaya koymuştur. Mevcut çalışmanın bulguları, cezaların etkisinin mutlak değil, bireysel ve bağlamsal değişkenlere göre farklılaşabileceğini göstermekte ve literatürdeki çeşitliliği doğrulamaktadır. Vergi adaletine ilişkin inanç düzeyinin düşük olması, Çiçek ve Herek'in (2012) çalışmasıyla da örtüşmekte; bu durum, vergi sisteminde reform ihtiyacına işaret etmektedir.

Bu araştırma, bölgesel düzeyde gerçekleştirilmiş olması ve geniş bir demografik yelpazeyi kapsamı açısından literatüre önemli katkılar sunmaktadır. Elde edilen veriler, hem vergi politikalarının yeniden gözden geçirilmesi hem de kamuoyu iletişim stratejilerinin daha kapsayıcı şekilde tasarlanması gerektiğine işaret etmektedir. Özellikle vergi adaletine dair algının düşük olması, vergiye gönüllü uyumun önündeki en büyük engellerden biri olarak değerlendirilmeli ve bu konuda şeffaf, adil ve katılımcı bir vergilendirme anlayışı benimsenmelidir.

Gelecek araştırmalar için birkaç öneri sunmak mümkündür: İlk olarak, bu çalışma nicel bir araştırma olarak yapılandırılmıştır; ancak vergi adaleti, af uygulamaları ve caydırıcılık gibi karmaşık kavramların nitel yaklaşımlarla da derinlemesine incelenmesi faydalı olacaktır. Ayrıca farklı illerde, kırsal ve kentsel bölgeler arasında yapılacak karşılaştırmalı analizler, bölgesel farklılıkları ortaya koyabilir. Vergi eğitimi almış bireylerle yapılacak deneysel çalışmalar da vergi bilinci düzeyine olan etkilerin test edilmesini sağlayabilir.

Sonuç olarak, bu çalışma vergi mükelleflerinin vergiye yönelik tutum ve inançlarını açıklamakta, bu alanla ilgili politika yapımcılar, akademisyenler ve uygulayıcılar için önemli çıkarımlar sunmaktadır. Vergi sistemine olan güvenin tesisi, adalet algısının güçlendirilmesi ve mükelleflerin bilinçlendirilmesi hem teorik hem de pratik anlamda vergisel başarının temel unsurları olarak değerlendirilmelidir.

YAZAR BEYANI

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı: Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı: Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu 28.02.2023 tarihli 2023/02 sayılı kararına göre 06.03.2023-113 evrak tarihli ve sayılı etik kurul izni alınmıştır.

Yazar Katkıları: Yazarlar çalışmaya eşit katkı sağlamıştır.

Çıkar Çatışması: Yazarlar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Ağcakaya, S. & Yıldırım, Y. (2015). Vergi bilinci ve vergi uygulamaları karşısında mükelleflerin davranışları: İstanbul ili örneği. Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 1(2), 85-96.
- Akdoğan, A. (2019). Kamu maliyesi. Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C. (2017). Anayasal iktisat ve vergilemede hukuki güvenlik ilkesi. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 9(2), 101-116.

- Aktan, C. C. (2018). Vergi felsefesi: Aydınlanma çağı düşünürlerinin keyfi vergileme üzerine eleştirel düşünceleri. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 10(2), 171-201.
- Arslan, Ç. (2013). Vergi mahremiyetini ihlal suçu (VUK md. 362). *Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi*, 3(2), 15-30.
- Baloğlu, F. & Susam, N. (2020). Devlet ve mükellef etkileşimi: Vergisel yaptırım ve kolaylıkların yarattığı mükellef tipleri. *International Journal of Public Finance*, 5(1), 144-166. <https://doi.org/10.30927/ijpf.677622>
- Bilici, N. (2015). Vergi hukuku. Savaş Yayınevi.
- Bozkurt, K. A. (2021). Mükellef davranışları ve caydırıcılık ekseninde vergi suçları kabahatleri ve yaptırımlarının değerlendirilmesi [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü.
- Cesur, A. & Çelikkaya, A. (2014). Türkiye’de vergi kültürünün gelişmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yeri ve önemi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(2), 1-14.
- Çağan, N. (1980). Demokratik sosyal hukuk devletinde vergilendirme. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 37(1), 129-151. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000000814
- Çiçek, H. G. & Herek, H. (2012). Türkiye’de vergi suç ve cezalarının değerlendirilmesi: Antalya ili örneği. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 32(1), 311-342.
- Demirtaş Aydoğan, S. (2017). Vergi psikolojisinin temelleri ve vergiye karşı davranışları etkileyen faktörlerin değerlendirilmesi. *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi, Special Issue: Economic and Social Development in Balkan Countries*, 3, 14-22.
- Duman, B. (2016). Ceza hukuku bağlamında vergi mahremiyetinin ihlali suçu ve atıf problemi. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 65(4), 1577-1601. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000001842
- Durnaoglu, C. (2020). Mükelleflere uygulanan vergi cezalarının caydırıcılığı: Afyonkarahisar ili örneği [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2024). Yardım ve kaynaklar-istatistikler. https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20241.htm
- Güney, G. (2018). Vergi ahlakı ve vergi uyumu açısından yükseköğrenimin rolü: Gaziosmanpaşa Üniversitesi örneği [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gür, E. & Yıldız, İ. (2017). Vergi algısı ve bilinci üzerine bir araştırma: Sosyal bilimler meslek yüksekokulu öğrencilerinde vergi bilinci. *Route Educational and Social Science Journal*, 4(5), 81-97.
- Hatipoğlu, M. (2007). Türkiye’de vergi suç ve cezalarının algılanması üzerine ampirik bir çalışma (Uşak ili uygulama sonuçları) [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Herman, L. A., Dewi, A. S., ve Dewi, M. K. (2019). Perilaku kepatuhan wajib pajak yang dipersepsikan melalui faktor deterrence, Keadilan dan norma sosial. *Jurnal Benefita*, 4(1), 146-161. <http://doi.org/10.22216/jbe.v1i1.3873>
- Heryanto, D., Mursalin, M. & Lannai, D. (2020). Influences of tax sanctions, taxpayers awareness and social norms on motivation to meet tax obligation. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 1(3), 1-11. <https://doi.org/10.47090/povraa.v1i3.22>
- Kırbaş, S. (2015). Vergi hukuku: Temel kavramlar, ilkeler ve kurumlar. Siyasal Kitabevi.
- Koç, M. (2010). Türk vergi sisteminde vergilendirmeye ilişkin ödevlerin yerine getirilmemesine yol açan unsurlar [Yayımlanmamış doktora tezi]. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Korkmaz, M. (2014). Vergi cezalarının caydırıcılığı [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Nurlis, I. K. (2015). The effect of taxpayer awareness, knowledge, tax penalties and tax authorities services on the tax compliance: (Survey on the individual taxpayer at Jabodetabek & Bandung). *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(2), 104-111.
- Oktar, S. A. (2018). Vergi hukuku. Türkmen Kitabevi.
- Ömercioğlu, A., Dayıoğlu, M. R. & Arslan, C. B. (2018). Vergi suçlarının Türkiye’de adli görünümü. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(1), 51-70.
- Öner, E. (2020). Vergi hukuku. Seçkin Yayıncılık.
- Rahmayanti, N. P., Sutrisno, T. & Prihatiningtias, Y. W. (2020). Effect of tax penalties, tax audit, and taxpayers awareness on corporate taxpayers’ compliance moderated by compliance intentions. *International Journal of Research in Business and Social Science*, 118-124. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v9i2.633>
- Ramirez-Zamudio, A., López-Pérez, R. & Abanto-Aranda, D. (2021). A review of tax deterrence and tax morale. *Documento de Trabajo de Economía* 10. Facultad de Ciencias Empresariales Y Económicas, 1-27. https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/14781/Ramirez-Lopez_Abanto_Review%20-Tax.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Sağlam, M. (2013). Vergi algısı ve vergi bilinci üzerine bir araştırma: İktisadi ve idari bilimler fakültesi öğrencilerinde vergi algısı ve bilinci. *Sosyoekonomi*, 19(19), 315-334. <https://doi.org/10.17233/se.64180>
- Saraçoğlu, F. & Pürsünlerli Çakar, E. (2020). Vergi hukuku. Gazi Kitabevi.
- Sarılı, M. A. (2020). Türk vergi hukuku. Hermes Tanıtım Ofset Baskı Hizmetleri.
- Siverekli Demircan, E. (2004). Türkiye’de vergi politikalarının siyasi analizi: Siyasi değişimin vergi kayıp ve kaçaklarına etkisi üzerine bir inceleme. İçinde T.C. Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü (Ed.), 19. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de vergi kayıp ve kaçakları, önlenmesi yolları (10-14 Mayıs 2004, Belek/Antalya) (ss. 582-625). Yaklaşım Yayıncılık.
- Şanver, C. (2017). Türk vergi sisteminde vergi kabahat ve suçlarına uygulanan yaptırımların caydırıcılığı araştırması. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 15(29), 91-106.
- Şenyüz, D. (2017). Vergi ceza hukuku (Vergi kabahatleri ve suçları). Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Şenyüz, D., Yüce, M. & Gerçek, A. (2023). Vergi hukuku (Genel hükümler). Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Taşkın, Y. (2012). Vergi psikolojisi ve vergiye karşı mükellef tepkileri. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (54), 67-90.
- Torgler, B. (2005). Tax morale and direct democracy. *European Journal of Political Economy*, 21(2), 525-531. <https://doi.org/10.1016/j.ejpolco.2004.08.002>
- Tosuner, M. & Ankan, Z. (2019). Vergi usul hukuku. Kanyılmaz Matbaası.
- Tosuner, M. & Demir, İ. C. (2009). Vergi ahlakının sosyal ve kültürel belirleyicileri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(1), 1-15.

- Türkal, H. M., Ekici, S. & İnan, M. (2010). Vergi suç ve kabahati kavramı, 4369 sayılı yasa öncesinden günümüze yürürlükteki vergi suçları-kabahatleri ve cezaları. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 18(1), 45-83. <https://doi.org/10.15337/SUHFD.2017.108>
- Türkoğlu, İ. (2000). Kamu gelirleri ve vergi cezaları [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Üstün, Ü. S. (2001). Cezai yaptırım gerektiren vergi suçları ve yargılama usûlü. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 9(3-4), 293-323.
- Yazıcıoğlu, Y. & Erdoğan, S. (2014). SPSS uygulamalı bilimsel araştırma yöntemleri. Detay Yayıncılık.
- Yıldırım, M. (2019). Vergilemenin mali amacı açısından Türk vergi sisteminin değerlendirilmesi [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yıldız, G. & Bakır, Z. (2019). Lise öğrencilerine yönelik vergi bilinci: Eskişehir örneği. Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 6(4), 294-307.
- Yılmaz, Y. (2019). Osmanlı Devleti'nde vergi sistemi ve vergi denetimi, Vergi Raporu Dergisi, (232), 11-22.
- Yoruldu, M. (2020). Maliye önlisans öğrencilerinin vergi ahlâkı ve vergi bilincinin ölçülmesi: Kula meslek yüksekokulu örneği, Vergi Dünyası Dergisi, 39(468), 76-84.
- Yoruldu, M. (2022). Vergi sosyolojisi kavramı ve İbn-i Haldun'un vergi sosyolojisi yaklaşımının incelenmesi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 31(1), 190-203. <https://doi.org/10.35379/cusosbil.1064859>
- Yurdakul, A. (2013). Vergi ahlâkı ve vergi ahlâkını belirleyen faktörlerin analizi: Bursa ili örneği. Dora Yayınevi.