

MALİYE POLİTİKASININ SOSYAL AMACI: VERGİ YÜKÜNÜN ADALETLİ VE DENGELİ DAĞILIMI ÜZERİNE TÜRKİYE GENELİ ANKET ÇALIŞMASI

Yrd. Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
Maliye Bölümü

Araş. Gör. Yıldray GÜLTEN

Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
Maliye Bölümü

ÖZ

Bir ülkenin vergi sisteminin toplum tarafından başarılı kabul edilmesi, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımına bağlıdır. Bu öneminden dolayı, Türkiye’de vergi adaletinin sağlanması anayasal düzeyde dikkate alınan bir olgudur ve maliye politikasının en önemli sosyal amacı olarak kabul edilmektedir. Bu araştırma, vergi adaletinin Türkiye’de hangi düzeyde sağlandığını belirlemek amacıyla yürütülmüştür. Araştırma sonuçlarına göre, vergi mükelleflerinin yaklaşık üçte ikisi vergi yükünün adaletli ve dengeli bir şekilde dağılmadığına inanmaktadır. Regresyon analizlerinin sonuçlarına göre vergi yükü, kurumsal kalite, kayıtdışı ekonomi, vergi bilinci, vergi ahlâkı, rekabet, kamusal harcamalar, vergi cezaları ve diğer mükellefler böyle bir algının oluşumunda etken olan en önemli faktörlerdir.

Anahtar Kelimeler: Vergi adaleti, vergi yükü, vergileme ilkeleri, kurumsal kalite

THE SOCIAL AIM OF THE FISCAL POLICY: A SURVEY IN TURKEY ON THE FAIR AND EQUITABLE DISTRIBUTION OF TAX BURDEN

ABSTRACT

The community’s successful adoption of the tax system depends on the distribution of the tax burden in a fair and equitable manner. In Turkey, due to the importance of it, ensuring tax fairness is taken in to consideration in the constitutional level and accepted as the most important social aim of fiscal policy. This study was conducted to determine in which level is the tax fairness performed in Turkey. According to results of the survey, almost two-third of the taxpayers believes that the tax burden is not distributed as a fairness and equitable manner. According to results of the regression analyses, the most important factors which are effective on the formation of such a perception are tax burden, institutional quality, shadow economy, tax awareness, tax morale, competition, public expenditures, tax penalties and other taxpayers.

Keywords: Tax fairness, tax burden, the principles of taxation, institutional quality

GİRİŞ

Adalet, insanların toplum halinde yaşamalarını sağlayan en önemli sosyal faktörlerden birisi olarak kabul edilse de, adalet kavramını her toplum için aynı anlamlar ihtiva edecek bir şekilde tanımlamak pek mümkün değildir. Zira, adalet göreceli bir kavramdır, değer yargıları içermektedir ve toplumdan topluma, hatta kişiden kişiye farklı şekillerde algılanabilmektedir. Bir kişi için adil olanın başka bir kişi için de adil olacağını iddia etmek ne kadar güç ise, toplumların farklı karakteristikleri nedeniyle, her toplum için geçerli olabilecek bir adalet kavramı belirlemek de o derece güçtür.

Vergi ise, ilk başlarda fiskal amaçla alınan bir kamu geliryken, sonraları ekstra-fiskal amaçlarla kullanılabilen bir mali araç olmuştur. Günümüzde vergiler kamu harcamalarının finansmanının yanında ekonomik, sosyal ve siyasi gayelerle de kullanılmaktadır. Özellikle gelir dağılımının düzenlenmesi amacıyla istisna-muafiyet uygulamaları, ayırma prensibi, artan oranlı tariflerin uygulanması, negatif gelir vergisi ve asgari geçim indirimleri gibi tekniklerin uygulanma aracı olmuştur.

Adalet kavramının göreceli yapısıyla vergi kavramı bir araya getirildiğinde, aynı muğlaklığı bünyesinde barındıran bir başka kavram karşımıza çıkmaktadır. Vergi adaleti olarak maliye literatüründe bilinen söz konusu kavramı, bütün iktisadi bakış açılarının ortak görüşlerini yansıtacak şekilde ve bütün toplumlar için ortak anlamlar ihtiva edecek biçimde tanımlamak son derece güçtür (Aksoy, 1998: 227).

Kişiden kişiye değişebilen ve içeriği çok farklı şekillerde doldurulabilecek bir kavram olan vergi adaleti, bireyler açısından devletin mali güçlerine ne derece uygun bir vergileme yaptığı veya vergi yükünün dağıtılmasında kendilerinin şahsi ve ailevi durumlarının hangi ölçüde dikkate alındığının bir ifadesi olabilmektedir. Vergilendirme yetkisini elinde bulunduran kamu otoriteleri açısından ise, vatandaşların kamusal hizmetlere hangi ölçüde katılacaklarının belirlenmesi amacını taşıyan bir kavram olabilmektedir. Hatta kamu otoriteleri bu kavramı, vergi yükünün arttırılmasını haklı göstermek amacıyla zaman zaman kötüye dahi kullanabilmektedir (Lang, 1998: 3). Diğer taraftan, ekonomik yapıyı oluşturan siyasi partiler, seçmenler, baskı grupları ve bürokratların her birinin kendi çıkarları doğrultusunda bu kavrama birtakım anlamlar yüklediği de görülmektedir.

Vergi adaletinin bir toplumda algılanma şekli, Thibaut vd. (1974)'ne göre devlet ve vatandaş arasında oluşacak sosyal kontratın önemli bir belirleyendir ve vergi sistemini adil olarak algılayan bireyler diğer kurallara daha fazla uyum sağlayabilecektir. Toplumsal açıdan son derece önemli olan vergi adaleti, bu önemine istinaden anayasal düzeyde dikkate alınan bir kavram olmuştur. Nitekim 1982 Anayasası'nda, "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" şeklinde yapılan düzenleme ile bu hususun ne derece önemli olduğunu ortaya koymuştur. Bu çalışma söz konusu gerçeğe dikkate alınarak, Türkiye'de vergi adaletinin vergi otoriteleri

tarafından, anayasa ile kendilerine yüklenen bu görevin, hangi düzeyde gerçekleştirildiği ve özellikle vergi ödeyen bireyler tarafından nasıl algılandığını ve bu algıya etki eden temel faktörleri belirlemek amacıyla yapmıştır.

Çalışmada öncelikle vergi adaleti konusunda literatürde yer alan çeşitli kavramlar ve bakış açıları incelenmiş, daha sonra Türkiye geneli anket çalışması hakkında bilgiler verilmiş, araştırmadan elde edilen bulgular eşliğinde yapılan bir dizi analizler ve sonuçların yorumlanması ile çalışma tamamlanmıştır.

1. VERGİ ADALETİ VE ÖNEMİ

Vatandaşların bir vergi sisteminden beklentilerinin başında, vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılması gelmektedir. Toplumda vergiye karşı gönüllü uyumun geliştirilmesi ve toplumsal vergi ahlâkının yükseltilmesi için bu algının oluşturulması zorunludur. Devlet ile vatandaş ilişkileri incelendiğinde, belki de bu ilişkinin en yoğun olarak yaşandığı alan vergisel alandır. Kişi doğduğu günden itibaren ekonomik yaşam gereğince vergilerle karşılaşmakta ve bu ilişki, çoğu kez, ölüncüye kadar sürmektedir. Dolayısı ile, bireyin devlet ve onun tüm organlarına karşı bakış açısının oluşumunda vergiler son derece önemli olabilmektedir. Bu hususun önemi, 1982 Anayasası'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73. maddesinin 2. fıkrasında, "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" şeklinde düzenlenerek kendini göstermektedir.

Vergi yükünün adaletli dağıtıldığına inanan bireyler devleti ve onun faaliyetlerini daha pozitif bir bakış açısıyla kabullenirken, buna mukabil vergi yükünün adaletli dağıtılmadığını düşünen bireylerin devlete bakışı genellikle olumsuz bir seyir izleyebilmektedir. Esasen bu durum, halkı ile barışık bir devlet anlayışı ve devlet-vatandaş ilişkilerinin pozitif bir şekilde tesis bakımından kamu otoritelerine de önemli bir fırsat sunmaktadır.

Vergi adaleti konusunda üzerinde uzlaşmış ortak bir tanım olmamakla birlikte, eşit durumda olan mükelleflere eşit muamele edilmesi, ödeme gücüne göre vergileme yapılması, gelir ve servetlerin belli bir düzen içinde yeniden dağıtımının sağlanması için vergilerin kullanılması gibi hususlar, genellikle vergi adaletini tesis için başvurulan uygulamalardandır. Diğer taraftan, "vergi kimlerden ve hangi ölçüde alınmalıdır?", "toplanacak vergiler mükelleflerin subjektif özellikleri dikkate alınarak nasıl pay edilmelidir?", "vergiler vatandaşlar arasında dağıtılırken, onların tepkilerini çekmeksizin ve kişisel durumlarında önemli değişikliklere neden olmaksızın hangi ilkeler çerçevesinde hareket edilmelidir?" gibi soruların sorulma nedeni, vergi adaletini sağlayabilmektir.

Geçmişten günümüze bu hususta geliştirilmiş vergileme ilkelerine bakıldığında, özellikle eşitlik ve genellik ilkelerinin ön plana çıktığı görülmektedir. Eşitlik ilkesi, ilk kez Adam Smith tarafından ödeme gücüne göre vergileme şeklinde ifade edilmiş olup, adalet ilkesi diye adlandırılmaktadır. Oysa söz konusu ilke, vergi yükünün dağıtım anlamında bir adaleti (equity)

değil, ekonomik anlamda bir eşitliği (equality) ifade etmek için kullanılmaktadır (Turhan, 1993: 191). Zira, A. Smith'in ifade ettiği eşitlik, toplumu oluşturan fertlerin iktidarları (ödeme güçleri) ile orantılı olarak, kamu hizmetlerinin finansmanına katılmalarını öngörmektedir. Daha sonraki yıllarda eşitlik kavramı, nispi eşitlik ve mutlak eşitlik şeklinde daha detaylı bir şekilde incelenmeye başlamıştır. Vergilemede eşitlik, öncelikle yatay (horizontal) ve dikey (vertical) eşitlik olarak iki farklı açıdan ele alınmaktadır. Yatay eşitlik, mali güç bakımından eşit durumda olanların eşit bir şekilde vergilendirilmesini, dikey eşitlik ise sosyal ve ekonomik konumları birbirinden farklı olan mükelleflerin biri diğerinden ayırt edilerek vergilendirilmesini ifade etmektedir (Musgrave, 1969: 160). Ancak hemen belirtelim ki, vergilemede adalet konusunu sayısal değerlerle sınırlamak doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Adalet nicel eşitlikten ziyade hakkaniyet gibi nitel kavramlara dayanmaktadır. Nicel eşitliği sağlamış her dağılımın, adil bir dağılım olduğunu iddia etmek son derece yanlıştır.

Vergilemede eşitliğin vergi adaleti ile daha uyumlu hale gelmesini sağlayan başka bir görüş ise fedakârlıkta eşitliği dikkate alan anlayıştır. Fedakârlıkta eşitlik hakkındaki görüşler üç farklı şekilde ortaya konmaktadır. Bunlar eşit fedakârlık, eşit oranlı fedakârlık ve en az toplam fedakârlık (minimum fedakârlık) görüşleridir.

Eşit fedakârlık görüşü, vergi ödendikten sonra mükelleflerin sahip oldukları toplam faydadaki azalışın aynı düzeyde olmasını ifade eder. Böylelikle katlanılan fedakârlığın eşit kılınmasını öngörmektedir. Bu durumda, matrahın büyüklüğüne bakılmamaktadır. Farklı gelire veya varlığa sahip olan kişiler aynı miktarda vergi ödeyebileceklerdir. Önemli olan, mükelleflerin katlandıkları fedakârlığın miktar olarak eşit olmasıdır. Böylece, vergi nedeniyle katlanılan fedakârlık her gelir düzeyinde eşitlenecek ve buna bağlı olarak da herkesin katlandığı fedakârlık eşit olacaktır (Nadaroğlu, 1998: 309). Ancak bu tür bir vergileme ile, geliri düşük bireylere daha fazla yük getirileceği ve daha fazla refah kaybına neden olacağı için, âdil bir vergilemeden ziyade eşit bir vergileme yolu tercih edilmiş olacaktır.

Eşit oranlı fedakârlık görüşüne göre ise, gelir düzeyi ne olursa olsun herkesten aynı oranda vergi alınmalı, diğer bir ifade ile, düz oranlı vergi tarifeleri uygulanmalıdır. Böyle bir yaklaşım, gelir arttıkça marjinal faydasının azalacağı gerçeğini göz ardı ettiğinden, tamamen âdil olduğunu iddia etmek pek mümkün değildir.

Vergi adaletine en yakın eşitlik prensibi ise en az toplam fedakârlık (minimum fedakârlık) görüşüdür. Bu yaklaşım ile, vergileme yoluyla sağlanan toplam hâsılatın, toplumun tüm kesimleri üzerinde yarattığı toplam fedakârlığın en az düzeyde olması amaçlanmaktadır. Böylece, verginin reel yükü mükellefler üzerinde imkânlar dâhilinde daha az hissedilecek şekilde dağıtılmış olacaktır. Burada, mükellefler arasında eşitlik değil, toplum açısından bir bütün olarak eşitliğin dikkate alındığı görülmektedir. Bu sebeple vergiler, daha çok gelirin

marjinal faydasının daha az olduğu bireylerden alınmalıdır (Akdoğan, 2011: 210).

Vergi adaletini sağlamak için geliştirilmiş bir başka ilke ise, Adolf Wagner tarafından geliştirilmiş olan genellik ilkesidir. Vergilemede genellik, bir ülkede bulunan herkesin sınıf, etnik köken, din, dil, renk, cinsiyet vb. ayrımlar gözetilmeksizin vergilendirilmesidir (Turhan, 1993: 206). Vergilemede söz konusu ayrımlara gidilmemesi, günümüzde hemen her toplumda karşılaşılabilecek bir norm haline geldiğinden, vatandaşların vergi adaletinden anladığı hususlar içinde bu tür ayrımcı tercihlerin pek yer almadığını ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Vergi adaletinin sağlanması açısından teorik çerçevede dile getirilmiş vergileme ilkelerinin birçoğunun 1982 Anayasası'nda da dikkate alındığı görülmektedir. 73. maddenin 1. fıkrasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür”, ifadesi yer almaktadır. Söz konusu fıkranın başlangıç kelimesi olan “herkes” kavramı, vergi adaletinin sağlanması amacını taşıyan vergileme ilkelerinden “genellik” ilkesine vurgu yapmaktadır. Diğer taraftan, mali güce göre vergi ödeneceği hususuna vurgu yapılarak, “eşitlik” ilkesinin önemi ortaya konmuştur.

Vergi adaleti, teorik çerçevede yukarıda ifade edilen ve bunlara ilave edilebilecek pek çok ilke ve yaklaşım ile dile getirilmiş olsa da, pratikte sağlanması aynı ölçüde kolay görülmemektedir. Zira, pek çok düşünür vergi adaletine özgürlükleri koruduğu ölçüde ulaşılabileceği ya da ekonomik eşitsizlikleri ortadan kaldıracabileceği ölçüde yaklaşabileceğini dile getirmektedir¹. Vergi adaletinin sağlanması, sadece yasal boyutta vergilerin adalet saiki ile tasarlanmasına bağlı değildir. Aynı ölçüde, bu hususların vergi idareleri tarafından âdil bir şekilde uygulanmasına, vergi yargı organlarının aldıkları kararlara ve hatta diğer mükelleflerin maruz kaldıkları uygulamalar gibi pek çok ekonomik, sosyal ve kültürel faktöre de bağlı görünmektedir.

Bu çalışma, söz konusu geniş yelpaze dikkate alınarak, Türkiye’de vergi adaletinin algılanma düzeyi ve bu algıya etki eden temel faktörlerin belirlenmesi amacıyla yapılmıştır. Aşağıda, bu kapsam dahilinde yürütülen Türkiye geneli anket çalışmasının detayları ve araştırmadan elde edilen bulgular yer almaktadır.

2. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ VE VERİ SETİ

Araştırma, yedi coğrafi bölge dikkate alınarak, bölgenin ekonomik ve sosyal özelliklerini yansıtacak biçimde her bölgeden seçilen iki il olmak üzere, toplam 14 ilde ve 1597 vergi mükellefi ile yüz yüze anket tekniği uygulanarak yürütülmüştür. Araştırmanın finansmanı Afyon Kocatepe Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi tarafından sağlanmıştır. Araştırmada Türkiye geneli toplam vergi mükellef sayıları ve illerin nüfus ve mükellef sayıları dikkate alınarak küme örnekleme yöntemi ile örneklem seçimi

¹ Hayek (1978), Nozick (1974) ve Yayla (2000)’dan aktaran: Yereli ve Ata, 2011: 23.

yapılmıştır. İllere göre mükellef ve örneklem sayıları aşağıda Tablo 1’de görülmektedir.

Tablo 1: İllere göre nüfus, mükellef ve örneklem sayıları

İL	Nüfus (TÜİK 2008)	Mükellef Sayısı*	Örneklem Sayısı
Adıyaman	585.067 (%1,95)	8.136 (%0,64)	69 (%4,3)
Afyonkarahisar	697.365 (%2,32)	15.920 (%1,25)	80 (%5,0)
Ankara	4.548.939 (%15,15)	188.963 (%14,80)	225 (%14,1)
Antalya	1.859.275 (%6,19)	97.255 (%7,62)	122 (%7,6)
Bingöl	256.091 (%0,85)	2.970 (%0,23)	30 (%1,9)
Diyarbakır	1.492.828 (%4,97)	19.041 (%1,49)	78 (%4,9)
Erzurum	774.967 (%2,58)	13.057 (%1,02)	57 (%3,6)
Isparta	407.463 (%1,36)	11.252 (%0,88)	55 (%3,4)
İstanbul	12.697.164(%42,29)	668.325 (%52,34)	396 (%24,8)
İzmir	3.795.978 (%12,65)	165.871 (%12,99)	225 (%14,1)
Kayseri	1.184.386 (%3,95)	35.232 (%2,76)	72 (%4,5)
Sinop	200.791 (%0,67)	4.791 (%0,38)	58 (%3,6)
Tekirdağ	770.772 (%2,57)	27.155 (%2,13)	67 (%4,2)
Trabzon	748.982 (%2,50)	18.810 (%1,47)	63 (%3,9)
TOPLAM	30.020.068 (%100)	1.276.778 (%100)	1597 (%100)

***Kaynak:**http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2010/TABLO_2.xls.htm

Araştırmanın ana kütesi Türkiye genelindeki esnaf, sanayici, tüccar, çiftçi, serbest meslek erbabı, işçi, memur ve sanatkârlardan oluşan vergi mükellefleri olarak sınırlandırılmıştır. Araştırma kapsamına dahil edilen örneklem sayısı, hem nüfus hem de mükellef sayıları itibariyle, sosyal bilimler için %5 güven aralığını sağlayacak niceliktedir (Saunders, vd., 2000: 156). Araştırmada kullanılan ölçeğin Cronbach Alfa katsayısı 0,7524 olarak test edilmiştir. Bu değer, ölçeğin sosyal bilimler alanındaki araştırmalarda kullanılabilecek güvenilirlikte olduğunu göstermektedir. Araştırmaya dahil edilen örneklemin demografik özellikleri regresyon analizleri yorumlanırken yer geldikçe ortaya konacaktır.

3. ARAŞTIRMADAN ELDE EDİLEN BULGULAR

Bu çalışmanın odak noktasını oluşturan “vergi adalet algısını” ölçmek amacıyla araştırmaya katılanlara, 1982 Anayasası’nda da yer alan ifade dikkate alınarak, “Ülkemizde vergi yükü adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmaktadır” ifadesine katılım düzeylerini 5’li likert ölçeğine göre belirtmeleri istenmiştir. Buna göre Türkiye’de vergi adalet algısı frekans dağılımları aşağıda Tablo 2’de görüldüğü gibidir.

Tablo 2: “Ülkemizde vergi yükü adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmaktadır.” Ortalama (Mean): 2,5704

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum(1)	373	23,4	23,4
Katılmıyorum(2)	534	33,4	56,8
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum(3)	257	16,1	72,9
Katılıyorum(4)	272	17,0	89,9
Kesinlikle Katılıyorum(5)	161	10,1	100,0
Toplam	1597	100,0	

Tablodan da görüldüğü gibi, ankete katılan mükelleflerin %27,1'i Türkiye’de vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığını düşünmekte, %56,8’i ise buna katılmadıklarını ifade etmektedirler. Bu hususta net bir kararı olmayanların dağıtılması durumunda mükelleflerin yaklaşık üçte ikisi Türkiye’de vergilemede âdil davranılmadığını ifade etmektedir. Kuşkusuz bu durum, ülkemiz açısından üzerinde önemle durulması gereken bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.

Böyle bir algı tespiti önemli olmakla birlikte, bu algıya neden olan faktörlerin tespiti de bir o kadar önemlidir. Bu amaçla, araştırmada elde edilen verilerin STATA programına yüklenmesini müteakiben, Ordered Probit yöntemi ile bir dizi regresyon analizleri ve güçlülük (robustness) testleri yapılmıştır.

Vergi adalet algısına etki edebilecek temel faktörler dikkate alınarak temel regresyon modeli oluşturulduktan sonra, modele sırayla birtakım değişkenler ilave edilerek 8 ayrı regresyon analizi yapılmış ve her bir değişkenin modele marjinal etkisini ölçmek amacıyla da her regresyon eşitliğinin ayrı ayrı marjinal etki testleri yapılarak özet tabloya eklenmiştir.

Regresyon analiz sonuçları Tablo 3 ve Tablo 4’te görülmektedir.

3.1. Demografik Faktörler

Temel regresyon eşitliğinde demografik değişken olarak yaş, cinsiyet, medeni durum ve meslek faktörleri kullanılmıştır. Araştırmaya katılan örneklemin yaklaşık %25’i 16-29 yaş aralığında, %62’si 30-49 yaş aralığında ve %13’ü de 50 ve üzeri yaşta kişilerdir. Yaş gruplarından sadece orta yaş üstü sayılan 50 ve üzeri yaşta kişilerin vergi adalet algıları istatistiksel olarak %10 düzeyinde anlamlı bulunmuştur. Diğer gruplar arasında vergi adalet algısı bakımından istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır. Diğer bir ifade ile, yaşlı mükellefler diğer mükelleflere göre, çok güçlü istatistiksel sonuçlar içermese de, vergi yükünün daha adaletli bir şekilde dağıtıldığına inanan kesimdir. Pommerehne ve Weck-Hanneman (1996) tarafından İsviçre üzerine yapılan bir çalışmada, elde ettiğimiz bulgulara paralellik arz edecek şekilde, artan yaşla birlikte sosyal bağımlılıkların ve adalet algılarının artacağı iddia edilmektedir.

Tablo 3: Vergi Adaletini Belirleyen Faktörler (Ordered Probit Regresyon Analiz Sonuçları)

	MODEL-1		MODEL-2		MODEL-3		MODEL-4	
Değişkenler	Katsayı	Z-İst. Marj.	Katsayı	Z-İst. Marj.	Katsayı	Z-İst. Marj.	Katsayı	Z-İst. Marj.
Demografik Faktörler								
Orta Yaş üstü	0.109*	1.87	0.115**	1.98	0.097*	1.66	0.113*	1.93
Erkek	0.080	1.12	0.066	0.93	0.060	0.85	0.055	0.76
Evlü	-0.243***	-4.00	-0.238***	-3.90	-0.255***	-4.18	-0.260***	-4.25
Serb. Meslek	-0.114	-1.48	-0.107	-1.40	-0.099	-1.29	-0.092	-1.20
Ekonomik Faktörler								
Geñir	-0.003	-0.10	-0.003	-0.09	0.003	0.10	0.004	0.13
Vergi Yükü	-0.115***	-3.63	-0.130***	-4.05	-0.129***	-4.01	-0.124***	-3.84
Vergi Oranları	-0.012	-0.38	-0.039	-1.15	-0.042	-1.27	-0.035	1.05
Ekonomik Baskı	-0.063**	-2.26	-0.076***	-2.72	-0.073***	-2.61	-0.063**	-2.28
Vergi Kaçakçılığı	-0.033	-1.22	-0.027	-1.00	-0.030	-1.12	-0.030	-1.11
Vergiden Kaçınma	0.044*	1.78	0.055**	2.21	0.049**	1.97	0.051**	2.07
Yönetimsel Faktörler								
Vergi İdaresi	0.031	1.05	0.030	1.02	0.027	0.93	0.018	0.62
Vergi Cezaları	0.064**	2.56	0.062**	2.48	0.056**	2.23	0.052**	2.07
Vergi Denetimleri	-0.022	-0.76	-0.023	-0.23	-0.028	-0.95	0.028	0.97
Uygunluk	0.076***	2.77	0.071**	2.59	0.065**	2.35	0.050	1.80
Sosyo-Kültürel Faktörler								
Eğitim	-0.023	-0.88	-0.026	-0.99	-0.018	-0.68	-0.020	-0.75
Vergi Bilinci	0.082***	3.09	0.088***	3.29	0.083***	3.11	0.072***	2.69
Dini İnanç	0.040	1.43	0.040	1.44	0.036	1.29	0.024	0.85
Vatandaşlık Bağı	0.027	0.86	0.029	0.93	0.022	0.71	0.012	0.38
Model Eklenen Diğer Değişkenler								
Rekabet			-0.088***	-3.10	-0.092***	-3.22	-0.099***	-3.43
Vergi Ahlakı					0.096***	3.68	0.099***	3.74
Kamu Hizmetleri							0.126***	4.76
REGIONAL FIXED EFFECTS								
Observations		1597		1597		1597		1597
Prob. (χ²)		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000
R²		0.1387		0.1408		0.1444		0.1500

NOT: Bağımlı Değişken: Vergi Adaleti; Referans Gruplar: Genç, Ortayaş, Bayan, Bekâr, Esnaf, Sanayici, Çiftçi, İşçi, Memur
Anlamlılık Düzeyleri: * 0.05 < P < 0.10, ** 0.01 < P < 0.05, *** P < 0.01, Marj.: Marjinal Etki.

Tablo 4: Vergi Adaletini Belirleyen Faktörler (Ordered Probit Regresyon Analiz Sonuçları)

Değişkenler	MODEL-5			MODEL-6			MODEL-7			MODEL-8		
	Katsayı	Z-İst.	Marij.	Katsayı	Z-İst.	Marij.	Katsayı	Z-İst.	Marij.	Katsayı	Z-İst.	Marij.
Demografik Faktörler												
Orta Yaş üstü	0.117**	2.00	0.033	0.111**	1.91	0.032	0.109*	1.86	0.031	0.093	1.57	0.026
Erkek	0.041	0.57	0.012	0.038	0.53	0.011	0.041	0.57	0.012	0.032	0.45	0.009
Evlü	-0.260***	-4.24	-0.073	-0.255***	-4.14	-0.071	-0.253***	-4.12	-0.072	-0.250***	-4.03	-0.070
Serb. Meslek	-0.088	-1.13	-0.026	-0.083	-1.07	-0.024	-0.077	-0.99	-0.023	-0.066	-0.83	0.019
Ekonomik Faktörler												
Gelir	-0.001	-0.04	-0.000	0.004	0.13	0.001	0.003	0.09	0.001	0.003	0.10	0.001
Vergi Yükü	-0.109***	-3.33	-0.031	-0.097***	-2.94	-0.028	-0.093***	-2.82	-0.027	-0.087***	-2.56	-0.025
Vergi Oranları	-0.031	-0.92	-0.009	-0.031	-0.92	-0.009	-0.033	-0.97	-0.010	-0.034	-0.98	-0.010
Ekonomik Baskı	-0.059**	-2.11	-0.017	-0.057**	-2.05	-0.017	-0.067**	-2.38	-0.019	-0.065**	-2.30	-0.019
Vergi Kaçakçılığı	-0.030	-1.11	-0.009	-0.031	-1.12	-0.009	-0.025	-0.90	-0.007	-0.017	-0.63	-0.005
Vergiden Kaçınma	0.053**	2.13	0.015	0.051**	2.05	0.015	0.054**	2.16	0.016	0.052**	2.06	0.015
Yönetimsel Faktörler												
Vergi İdaresi	0.014	0.47	0.004	0.013	0.43	0.004	0.013	0.44	0.004	0.015	0.49	0.004
Vergi Cezaları	0.050**	2.02	0.015	0.047*	1.88	0.014	0.044*	1.78	0.013	0.048*	1.92	0.014
Vergi Denetimleri	-0.023	-0.77	-0.007	-0.023	-0.78	-0.007	-0.022	-0.76	0.006	0.028	0.95	0.008
Uygunluk	0.042	1.50	0.012	0.041	1.46	0.012	0.041	1.46	0.012	0.041	1.46	0.012
Sosyo-Kültürel Faktörler												
Eğitim	-0.018	-0.69	-0.005	-0.018	-0.68	-0.005	-0.018	-0.66	-0.005	-0.017	-0.64	-0.005
Vergi Bilinci	0.069**	2.57	0.020	0.066**	2.45	0.019	0.065**	2.40	0.019	0.064**	2.36	0.019
Dini İnanç	0.016	0.57	0.005	0.016	0.56	0.005	0.016	0.57	0.005	0.023	0.81	0.007
Vatandaşlık Bağı	0.006	0.20	0.002	0.007	0.22	0.002	0.005	0.17	0.002	0.002	0.06	0.001
Modele Eklenen Diğer Değişkenler												
Rekabet	-0.105***	-3.62	-0.030	-0.109***	-3.73	-0.031	-0.107***	-3.69	-0.031	-0.111***	-3.75	-0.032
Vergi Ahlakı	0.095***	3.56	0.027	0.095***	3.60	0.028	0.095***	3.58	0.027	0.091***	3.40	0.026
Kamu Hizmetleri	0.115***	4.30	0.033	0.110***	4.13	0.032	0.107***	3.98	0.031	0.109***	4.05	0.032
Kurumsal Kalite End.	0.146***	2.82	0.042	0.157***	3.03	0.045	0.160***	3.08	0.046	0.167***	3.17	0.048
Kayıt dışı Ekonomi				-0.041**	-2.16	0.012	-0.045**	-2.40	-0.013	-0.049**	-2.54	-0.014
Diğer Mükellefler							-0.044*	-1.69	-0.013	-0.045*	-1.71	-0.013
Vergi Tarifesi (Vergi Tekniği)												
REGIONAL FIXED EFFECTS												
Observations			1597			1597			1597			1597
Prob. (χ ²)			0.0000			0.0000			0.0000			0.0000
R ²			0.1517			0.1527			0.1533			0.1551

NOT: Bağımlı Değişken: Vergi Adaleti; Referans Gruplar: Genç, Orta yaş, Bayan, Bekâr, Esnaf, Sanayici, Çiftçi, İşçi, Memur
Anlamlılık Düzeyleri: * 0.05 < p < 0.10, ** 0.01 < p < 0.05, *** p < 0.01, Marj.: Marjinal Etki.

Araştırmaya katılan kişilerin yaklaşık %80'i erkek, %20'si de bayandır. Vergi adaletinin algılanması bakımından bu iki grup arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır. Vergi alanında yapılan algı araştırmalarının pek çoğunda kadınların erkeklere göre vergilere daha pozitif yaklaştıkları belirtilse de, adalet algısı açısından, bünyesinde barındırdığı çok çeşitli etkenlerden dolayı, farklı sonuçlar çıkması gayet normaldir².

Demografik değişkenlerden vergi adalet algısı bakımından en anlamlı bulgu, medeni durum değişkenine aittir. Ankete katılanların %64'ü evli, %36'sı ise bekâr veya boşanmış mükelleflerden oluşmaktadır. Buna göre evli mükellefler diğer mükelleflere göre bariz bir şekilde (%1 anlamlılık düzeyinde) vergi yükünün adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmadığını düşünmektedir. Bu durum vergi ile ilgili çalışmalarda sıkça rastlanan bir durumdur. Evli kişilerin ekonomik ihtiyaçlarının diğer kişilere göre daha fazla olması ve vergi nedeniyle uğradıkları fayda kaybını daha fazla önemsedikleri fikrine uygun bir bulgudur³.

Ankete katılan kişilerin yaklaşık %6'sı tüccar ve sanayici, %58'i esnaf, %15'i serbest meslek erbabı, %8'i memur, %11'i işçi ve %2'si de diğer mükelleflerden oluşmaktadır. Yapılan analizlerde kişinin mesleği ile vergi adalet algısı arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

3.2. Ekonomik Faktörler

Ekonomik faktör olarak öncelikle gelir düzeyi incelenmiştir. Araştırmaya katılanlara aylık gelir düzeylerini belirtmeleri istenmiş ve bu ifadeler 5 farklı grup olarak belirlenmiştir. Regresyon sonuçlarına göre, gelir düzeyi ile vergi adaleti arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki mevcut değildir. Düşük gelirli insanların vergi sistemini daha adaletsiz algılayabilecekleri düşünülse de, gelir düzeyinin vergi algı ölçümlerinde tek yönlü bir etki yaratmadığı çeşitli araştırmalarda da elde edilen bir sonuçtur (Bayraklı vd., 2004: 252; Torgler vd., 2008: 325).

Araştırmaya katılanlara ekonomik faktör olarak gelir düzeyinin yanı sıra vergi yükü, vergi oranları, ekonomik baskı, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma ile regresyon eşitliğine ilave edilen değişkenlerden rekabet, kamu hizmetleri ve kayıt dışı ekonomi ile ilgili sorular yöneltilmiştir. Bu sorular ve verilen cevapların frekans dağılımları şöyledir:

Vergi Yükü: “Diğer ülkelerle kıyasladığınızda Türkiye’de vergi yükü nasıldır?”Ort.: 4,096

1)Çok düşük: %1,2; 2)Düşük: %5,3; 3)Aynı: %12,1; 4)Yüksek: %45,7; 5)Çok Yüksek: %35,8

² Bu konuda yapılmış bazı çalışmalar için bkz. Gerxhani ve Schram (2006), Hasseldine ve Hite (2003), Torgler (2007).

³ Bkz. Clotfelter, T. Charles (1983). Tax Evasion and Rates: An Analysis of Individual Returns, *The Review of Economic and Statistic*, 65/3: 363-373.

Vergi Oranları: “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” Ort.: 3,870

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %4,1; 2) Katılmıyorum: %8,5; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %14,9; 4) Katılıyorum: %41,3; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %31,2

Ekonomik Baskı: “Vergi ödeme dönemlerinde ekonomik olarak zorlanıyorum” Ort.: 3,884

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %4,7; 2) Katılmıyorum: %7,6; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %17,1; 4) Katılıyorum: %35,9; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %34,8

Vergi Kaçakçılığı: “Hiçbir zaman vergi kaçırmam” Ort.: 3,649

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %5,1; 2) Katılmıyorum: %11,8; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %22,0; 4) Katılıyorum: %35,3; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %25,9

Vergiden Kaçınma: “Daha az vergi ödemenin yollarını araştırırım” Ort.: 2,721

1) Kesinlikle Katılıyorum: %17,4; 2) Katılıyorum: %32,4; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %19,5; 4) Katılmıyorum: %21,9; 5) Kesinlikle Katılmıyorum: %8,8

Rekabet: “Ödediğim vergiler rekabet gücümü azaltmaktadır” Ort.: 3,478

1) Kesinlikle Katılıyorum: %4,7; 2) Katılıyorum: %19,2; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %19; 4) Katılmıyorum: %37,8; 5) Kesinlikle Katılmıyorum: %19,3

Kamusal Hizmetler: “Yaşadığım bölgeye yeterince kamu yatırımı yapılmaktadır” Ort.: 2,815

1) Kesinlikle Katılıyorum: %16,9; 2) Katılıyorum: %26,2; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %25,1; 4) Katılmıyorum: %22,2; 5) Kesinlikle Katılmıyorum: %9,6

Slemrod (1992), vergi yükünü ağır hisseden mükelleflerin, vergi sistemini adaletsiz bulabileceğinden, vergi ödeme isteklerinin azalacağını ifade etmektedir. Yaptığımız analizlerde vergi yükü ile vergi adaleti arasında %1 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı negatif bir ilişki bulunmuştur. Diğer bir deyişle, mükellefler vergi yükünü ağır hissettikçe vergi adaleti algıları da bundan olumsuz yönde etkilenmektedir.

Benzer bir şekilde vergi oranları ile vergi adaleti arasında da negatif bir ilişki vardır, ancak bu ilişki istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki değildir.

Mükelleflerin vergi ödeme dönemlerinde ekonomik zorlukları arttıkça, bazı eşitliklerde %1 düzeyinde bazılarında ise %5 düzeyinde anlamlı bir şekilde, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına inançları azalmaktadır.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımına olan inançlar bakımından vergi kaçırma eğilimi olan mükelleflerle olmayan mükellefler arasında anlamlı bir fark tespit edilememiştir. Ancak vergiden kaçınma eğilimi olan mükelleflerle bu eğilimde olmayan mükelleflerin vergi adalet algıları %5

düzeyinde anlamlı bir şekilde farklılık göstermektedir. Buna göre vergiden kaçınma eğilimi arttıkça, vergi adalet algısı da zayıflamaktadır. Bu da vergi yükü faktörü ile tutarlı bir bulgudur.

Rekabet ile vergi adaleti arasında oldukça anlamlı ve negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Buna göre vergilerin rekabet gücünü zayıflattığı yönündeki algı arttıkça vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına dair inanç önemli bir şekilde azalmaktadır.

Kamu hizmetleri ile vergi adaleti arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki bulunmuştur. Yaşadığı bölgeye yeterince kamu hizmeti yapıldığı düşüncesi arttıkça, devletin vergilemede adaletli davrandığına dair algı da ciddi bir şekilde artmaktadır.

Araştırmaya katılanlara “Size göre ülkemizde ekonomik faaliyetlerin ne kadarı kayıtdışı (fişsiz, faturasız bir şekilde) yürütülmektedir” sorusu yöneltilmiştir. Çeşitli aralıklar itibariyle yapılan değerlendirmeler sonucu Türkiye’de kayıtdışı ekonomi yaklaşık olarak %41 düzeyinde tespit edilmiştir. Bu değer, Türkiye için yapılan kayıtdışı ölçüm araştırmalarıyla tutarlı bir değerdir⁴. Regresyon sonuçlarına göre kayıt dışı ekonomi ile vergi adaleti arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı ve negatif bir ilişki mevcuttur. Kayıt dışı ekonomi algısı arttıkça, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına olan inanç azalmaktadır.

3.3. İdari Faktörler

Yaptığımız analizlerde idari faktörler olarak vergi idaresinin algılanma şekli, vergi cezaları, vergi denetimleri, vergilerin alındığı dönemin uygunluğu ve ilave değişkenler olarak kurumsal kalite ve vergilendirme tekniği değişkenleri kullanılmıştır. Bu amaçla sorulan sorular ve frekans dağılımları aşağıdaki gibidir.

Vergi İdaresi: “Vergi idaresinin bana karşı davranışları olumludur”

Ort.: 3,194

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %8,6; 2) Katılmıyorum: %18,5; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %27,7; 4) Katılıyorum: %35,3; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %9,9

Vergi Cezaları: “Vergi kaçıranlara verilen cezalar beni korkutmaktadır” Ort.: 3,058

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %12,7; 2) Katılmıyorum: %24,0; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %20,7; 4) Katılıyorum: %29,9; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %12,6

⁴ Kayıtdışı ekonominin boyutlarıyla ilgili tahmin çalışmalarından bazıları için bkz. Derdiyok, 1993; Kasnaoğlu, 1993; Altuğ, 1994; Temel vd., 1994; Özsoylu, 1996; Schneider ve Savaşan, 2007.

Vergi Denetimi: “Düzenli aralıklarla vergi idaresi tarafından denetleniyor” Ort.: 3,483

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %6,5; 2) Katılmıyorum: %13,8; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %19,6; 4) Katılıyorum: %45,1; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %15,0

Uygunluk İlkesi: “Ülkemizde vergiler uygun zamanlarda tahsil edilmektedir” Ort.: 3,136

1) Kesinlikle Katılmıyorum: %9,6; 2) Katılmıyorum: %21,9; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %25,6; 4) Katılıyorum: %31,1; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %11,8

Yapılan regresyon analizlerinde, vergi yönetimiyle alakalı yukarıdaki faktörlerden vergi cezaları ve vergilerin tahsil edilme döneminin uygunluğu değişkenleri ile vergi adalet algısı arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki görülmektedir. Ancak söz konusu değişkenlerin etkileri çok güçlü değildir. Adam Smith’in vergileme ilkelerinden de birisi olan uygunluk ile vergi adaleti arasındaki ilişki modele değişkenler ilave edildikçe zayıflamakta ve anlamlılığını yitirmektedir. Cezaların caydırıcılığı arttıkça modelin tamamında vergi adalet algısının da pozitif yönde arttığı tüm regresyon eşitliklerinde %5 ve %10 anlamlılık düzeyinde görülebilmektedir.

Vergi idaresinin mükelleflere karşı davranışlarından memnuniyetsizlik düzeyi çok yüksek olmasa da, elde edilen bulgular vergi politikalarının ve vergi sisteminin başarısı için vergi idaresindeki halkla ilişkilere daha fazla özen gösterilmesi gerektiği konusunda ipuçları içermektedir. Benzer bir şekilde, vergi denetimlerinin de bir vergi sisteminin başarısı için son derece önemli olduğu bir gerçektir. Frey (1994)’e göre denetim, mükelleflerin birbirini gözlemesini, değerlendirmesini ve kontrolünü sağlayan etkenlerden biri olarak, devletin toplumsal kabulü için kullanılan en önemli araçtır. Vergi adaleti açısından denetim, bireylerin vergi konusundaki algılarını belirleyen önemli bir faktördür. Kendisinin düzenli denetlendiğini ancak, çevresinde vergi kaçırarak mükelleflerin denetlenmedikleri için vergi kaçırılmaya devam ettiklerini gören mükelleflerin, adalet algıları doğal olarak zayıflayacaktır. Ankete katılanların yaklaşık %60’ı düzenli olarak vergi denetimi geçirdiklerini ifade etmişlerdir. Yukarıda değindiğimiz beklenen ilişki, regresyon eşitliklerinde beklendiği gibi negatif olarak ortaya çıkmakla birlikte, istatistiksel olarak anlamlı bir sonuç vermemektedir. Ancak denetimler sonunda kesilen vergi cezalarının da aynı tür bir etki oluşturacağı beklentisi, regresyon sonuçlarına yansımıştır.

Kurumsal kaliteyi belirlemek amacıyla yasama, yürütme ve yargı erklerine güven düzeyleri, demokrasi düzeyi, yolsuzluk düzeyi, şeffaflık ve Türkiye’nin ekonomik durumu ile ilgili yöneltilen soruları içeren bir kurumsal kalite endeksi oluşturulmuştur. Elde edilen bulgulara göre Türkiye’de kurumsal kalite ortalaması 2,595 (en düşük 1; en yüksek 5) olarak hesaplanmıştır. Regresyon analiz sonuçlarına göre kurumsal kalite algısı ile vergi adaleti arasında %1 düzeyinde anlamlı ve pozitif bir ilişki mevcuttur. Buna göre,

kurumsal kalite algısı arttıkça vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına dair algı da önemli ölçüde artmaktadır.

Vergilendirme tekniği açısından mükelleflerin görüşlerini tespit etmek amacıyla “1)Gelir arttıkça vergi oranı artmalıdır (Artan oranlı vergileme)” “2)Herkesten aynı oranda vergi alınmalıdır (Düz oranlı vergileme)” ve “3)Gelir arttıkça vergi oranı azalmalıdır (Azalan oranlı vergileme)” ifadelerine katılım düzeyleri sorulmuştur. Ankete katılanların %69,3’ü artan oranlı vergilemeyi, %17,8’i düz oranlı vergilemeyi ve %11,3’ü de azalan oranlı vergilemeyi kendilerine en uygun vergileme tekniği olarak gördüklerini ifade etmişlerdir. Söz konusu değişkenin regresyon modeline ilave edilmesi sonucunda, vergi tekniği (vergi tarifeleri) ile vergi adaleti arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı ve negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile, azalan oranlı ve düz oranlı vergileri kendilerine daha uygun bulan mükellefler, artan oranlı vergileri daha uygun bulan mükelleflere göre vergi sistemini daha adaletsiz bulmaktadırlar.

3.4.Sosyal ve Kültürel Faktörler

Eğitim, vergi bilinci, dini inançlar, vatandaşlık bağı ve ilave edilen değişkenlerden vergi ahlâkı ile diğer mükellefler sosyal ve kültürel faktörler olarak regresyon analizlerine dahil edilmiştir. Araştırmaya katılan mükelleflerin %20,7’si ilköğretim, %47,3’ü lise, %10,2’si ön lisans, %19’u lisans ve %2,8’i lisansüstü eğitim düzeyine sahip olduklarını ifade etmişlerdir. Diğer değişkenlere yönelik sorular ve frekans dağılımları aşağıdaki gibidir.

Vergi Bilinci: “Vergilerin ne amaçla alındığı konusunda yeterince bilgi sahibiyim” Ort.:3,172

1)Kesinlikle Katılmıyorum: %10; 2) Katılmıyorum: %22,1; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %21,5; 4) Katılıyorum: %32,8; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %13,5

Dini İnançlar: “Yaşantımda dini kurallar önemlidir” Ort.: 3,794

1)Kesinlikle Katılmıyorum: %5,9; 2) Katılmıyorum: %9,3; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %17,5; 4) Katılıyorum: %34,1; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %33,2

Vatandaşlık Bağı: “Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmaktan gurur duyuyorum” Ort.: 4,264

1)Kesinlikle Katılmıyorum: %3,6; 2) Katılmıyorum: %3,8; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %11,3; 4) Katılıyorum: %27,3; 5) Kesinlikle Katılıyorum: %54,1

Vergi Ahlâkı: “Devletin ödediği vergilerin tamamını ödesem, işime devam edemem” Ort.: 2,721

1)Kesinlikle Katılıyorum: %17,4; 2) Katılıyorum: %32,4; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %19,5; 4) Katılmıyorum: %21,9; 5) Kesinlikle Katılmıyorum: %8,8

Diğer Mükellefler: “Çevremdeki mükelleflerin çoğu vergi kaçırılmaktadır” Ort.: 2,684

1) Kesinlikle Katılıyorum: %18,7; 2) Katılıyorum: %24,7; 3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum: %34,0; 4) Katılmıyorum: %14,7; 5) Kesinlikle Katılmıyorum: %7,9

Vergi bilinci, vergilerin amaç ve fonksiyonları hakkında bireyin sahip olduğu farkındalık düzeyi şeklinde kısaca tanımlanabilir. Regresyon sonuçlarına göre vergi bilinci ile vergi adaleti arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki mevcuttur. Vergi bilinci arttıkça vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına dair inanç da anlamlı bir şekilde artmaktadır.

Vergi ahlâkı, vergiye ilişkin görev ve sorumlulukların zamanında ve eksiksiz bir şekilde yerine getirilmesi bakımından kişide var olan içsel motivasyondur (Demir, 2008: 47). Yaptığımız analizlerde vergi ahlâkı ile vergi adaleti arasında %1 düzeyinde anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır. Buna göre toplumda vergi ahlâkı arttıkça vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına dair inanç ta artmaktadır.

Sosyolojik olgular açısından çevresel faktörler son derece önemlidir. Özellikle vergiler konusundaki tutum, davranış ve algıların şekillenmesinde mükellefin yakın çevresindeki diğer mükelleflerin tutum ve davranışlarının etkili olduğu bilinmektedir (Torgler vd., 2008: 333; Feldstien, 2008: 21). Yaptığımız analizlerde diğer mükelleflerin algılanma şekli ile vergi sisteminin âdil olduğuna dair algı arasında %10 düzeyinde anlamlı ve negatif bir ilişki vardır. Çok güçlü olmasa da, diğer mükelleflerin vergi kaçırdıklarına yönelik algı arttıkça, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına dair inancın azaldığı görülmektedir.

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı anayasal düzeyde maliye politikacılarına yüklenen önemli bir sosyal görevdir. Çünkü, bir vergi sisteminin başarısı ve toplum tarafından benimsenmesi her şeyden önce âdil olup olmasına bağlıdır. Türkiye’de vergi sisteminin ve dolayısıyla maliye politikası üretenlerin söz konusu amaca hangi ölçüde uygun davrandıklarının tespiti amacıyla yürütülen bu çalışmada, vergi mükelleflerinin vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına yeterince inanmadıkları ortaya çıkmıştır. Araştırma sonuçlarına göre Türkiye’de vergi mükelleflerinin yaklaşık üçte ikisi, vergi sisteminin adaletsiz olduğunu düşünmektedir. Kuşkusuz bu sonuç, Türk vergi sistemi ve dolayısı ile vergi yönetimi açısından pek olumlu bir sonuç değildir.

Araştırmada elde edilen bu olumsuz duruma sebep olan faktörler araştırıldığında, vergi adaleti üzerinde negatif etkisi bulunan faktörlerin medeni durum, vergi yükü, ekonomik baskı, rekabet, kayıt dışı ekonomi, diğer mükellefler ve vergilendirme tekniği olduğu ortaya çıkmaktadır. Vergi adaleti üzerinde olumlu etki yaratan faktörler ise vergi cezalarının caydırıcılığı, vergi bilinci, vergi ahlâkı, kamusal hizmetler ve kurumsal kalite faktörleridir.

Bu sonuçlara göre, Türkiye’de vergi adalet algısının olumsuz olan durumunu olumlu bir algıya dönüştürmek için öncelikle, vergi yükünün (özellikle subjektif vergi yükünün) azaltılması gerekmektedir. Vergi yükünün özellikle evli mükellefler üzerinde daha fazla bir baskı oluşturduğu görüldüğünden, subjektif nitelikli (mükellefin şahsi ve ailevi durumunu dikkate alan) vergi indirimlerine öncelik verilmelidir. Yapılacak vergi indirimleri rekabet gücü üzerindeki baskıyı da azaltacağından, bu durumun toplumsal vergi adalet algısına önemli derecede olumlu bir yansıması olacaktır.

Mükelleflerin büyük bir çoğunluğu artan oranlı vergileri benimsemekle birlikte, düz oranlı ve azalan oranlı vergi tarifelerini kendilerine daha uygun gören mükelleflerin vergi adalet algılarını negatiften pozitifte dönüştürmek için, gelir vergilerinin artan oranlı tarife yapısı daha yumuşak bir hale getirilebilir.

Vergi sisteminin adaletsiz algılanmasının diğer önemli iki nedeni de kayıtdışı ekonominin yüksekliği ve diğer mükelleflerin algılanma şeklidir. Kayıtdışı ekonomi %40’ın üzerinde tahmin edilmiştir. Kuşkusuz bu değer vergi sistemi açısından üzerinde önemle durulması gereken bir değerdir. Ülkede vergi adaletini tesis etmek için kayıtdışı ekonominin azaltılması ve vergi denetimlerini artırmak suretiyle, mükellefin diğer mükelleflerin vergi kaçıracağına dair inançlarının ortadan kaldırılması gerekmektedir.

Vergi cezalarının toplumdaki caydırıcı etkisi arttıkça vergi sistemi daha âdil algılandığından, cezaların caydırıcı etkilerinin toplum tarafından hissedilme düzeyini arttırmak gerekmektedir. Kuşkusuz bunun için vergi denetimleri artırılmalı, kesilen vergi cezaları ısrarla uygulanmalı ve vergi aflarına başvurulmamalıdır.

Vergi sistemini daha âdil hale getirmenin yollarından birisi de vergi konusundaki toplumsal bilinç ve vergi ahlâkının artırılmasıdır. Araştırma sonuçlarına göre vergi bilinci ve vergi ahlâkı arttıkça vergi sistemi daha âdil algılanmaktadır. Bu nedenle, öncelikle ilköğretim düzeyinden başlamak üzere, verginin amaç ve fonksiyonları vatandaşlara anlatılmalı ve vergi bakımından ahlâklı bir birey olmanın önemi toplumsal bir kabul haline getirilmelidir.

Kamusal hizmetlerin vergilerin karşılığı olduğu gerçeği, vergi adaleti açısından da oldukça önemli bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle, vergi sisteminin adaletli bir şekilde dönüştürülmesi isteniyorsa, kamusal harcamalara toplumun tercihleri dikkate alınmak suretiyle, gerekli özenin gösterilmesi gerekmektedir. Vatandaşların bu konuda yeterince hassas olduğu ve kamusal hizmetlerin algılanma biçiminin bir nevi devletin algılanması olduğu unutulmamalıdır.

Âdil bir vergi yönetimi oluşturmak sadece vergi idaresine bağlı değildir. Ülkenin tüm kurumlarının bu konuda üzerine düşen görevler bulunmaktadır. Kurumsal kalite algısı ile vergi adaleti arasındaki güçlü ve pozitif olarak tespit edilen ilişki bu hususta önemli ipuçları içermektedir. Zira, vergi sistemi ülkenin diğer kurumlarından bağımsız bir şekilde işleyemez. Vergi sisteminin toplum tarafından daha adaletli algılanmasını sağlamak için yolsuzlukların azaltılması,

resmi işlerin daha şeffaf bir şekilde yürütülmesi, demokrasi seviyesi ile yasama, yürütme ve yargı erklerine güven düzeyinin artırılması gerekmektedir.

KAYNAKLAR

AKDOĞAN, Abdurrahman (2011), *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

AKSOY, Şerafettin (1998), *Kamu Maliyesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul.

ALTUĞ, Osman (1994), “Kayıtdışı Ekonomi: Vergiye Karşı Başkaldırı”, *Görüş*, 14, s.56-68.

BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, SARUÇ, Naci Tolga ve SAĞBAŞ, İsa (2004), “Vergi Kaçakçılığını Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Yöntemleri”, *19. Ulusal Maliye Sempozyumu*, Antalya.

CLOTFELTER, Charles (1983), “Tax Evasion and Rates: An Analysis of Individual Returns”, *The Review of Economic and Statistic*, 65/3, s.363-373.

DEMİR, İhsan Cemil (2008), “*Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri*, *Ege Bölgesi Örneği*”, Basılmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, SBE, Maliye Bölümü, İzmir.

DERDİYOK, Türkmen (1993), “Türkiye’nin Kayıtdışı Ekonomisinin Tahmini”, *Türkiye İktisat Dergisi*, 14, s.54-63.

FELTSTEIN, Martin (2008), “Effects of Taxes on Economic Behavior”, *Crema Working Papers*, No: 13745.

FREY, Bruno (1994), “Supreme Auditing Institutions: A Politico-Economic Analysis”, *European Journal of Law and Economics*, 1, s.169-176.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI (2010), *Vergi İstatistikleri*.
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2010/TABLO_2.xls.htm (Erişim: 18.01.2011).

GERXHANI, Klarita ve SCHRAM, Arthur (2006), “Tax Evasion and Income Source: A comparative Experimental Study”, *Journal of Economic Psychology*, 27, s.402-422.

HASSELDINE, John ve HITE, Peggy (2003), “Framing, Gender and Tax Compliance”, *Journal of Economic Psychology*, 24, s.517-533.

KASNAKOĞLU, Zehra (1993), “Monetary Approach to the Measurement of Unrecorded Economy in Turkey”, *ODTÜ Gelişme Dergisi*, 20(1-2).

LANG, Joachim (1998), “Vergi Adaletinin Anayasal Temelleri”, *XII. Maliye Eğitimi Sempozyumu*, Antalya.

MUSGRAVE, Richard (1969), *Fiscal Systems*, Yale University Press, New Haven.

NADAROĞLU, Halil (1998), *Kamu Maliyesi Teorisi*, Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10. Baskı, Beta Basım, İstanbul.

ÖZSOYLU, Ahmet Fazıl (1996), *Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi*, Bağlam Yayınları, İstanbul.

POMMEREHNE, Werner ve WECK-HANNEMANN, Hannelore (1996), “Tax Rates, Tax Administration and Income Tax Evasion in Switzerland”, *Public Choice*, 88, s.161-170.

SAUNDERS, Mark, LEWIS, Philip ve THORNHILL, Adrian (2000), *Research Methods for Business Students*, İkinci Baskı, Prentice Hall.

SCHNEIDER, Friedrich ve SAVAŞAN, Fatih (2007), “Dynamic Estimates of the Size of Shadow Economies of Turkey and of Her Neighbouring Countries”, *International Research Journal of Finance and Economics* 9, s.126-143.

SLEMROD, Joel (1992), *Why People Pay Taxes: Tax Compliance and Enforcement*, University of Michigan Pres, Ann Arbor.

TEMEL, Adil, ŞİMŞEK, Ayşegül ve YAZICI, Kuddusi (1994), *Kayıtdışı Ekonomi Tanımı, Tespit Yöntemleri ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü*, DPT Yayınları, Ankara.

THIBAUT, John, FRIEDLAND, Nehemia ve WALKER, Laurens (1974), “Compliance with Rules: Some Social Determinants”, *Journal of Personality and Social Psychology*, 30, s.792-801.

TORGLER, Benno (2007), *Tax Compliance and Tax Morale, A Theoretical and Empirical Analysis*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham.

TORGLER, Benno, DEMİR, Ihsan Cemil, MACINTYRE, Alison ve SCHHAFFNER, Markus (2008), “Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation”, *Economic Analysis & Policy*, 38 (2), s.313-339.

TURHAN, Salih (1993), *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitabevi, İstanbul.

YERELİ, Ahmet Burçin ve ATA, Ahmet Yılmaz (2011), “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 32, s.21-32.