

VERGİ MÜKELLEFLERİNİN MEMNUNİYET, BEKLENTİ VE UMUT DÜZEYLERİNİN VERGİ GAYRETİNE ETKİSİ: EKONOMETRİK BİR ANALİZ

The Effect of Taxpayers' Satisfaction, Expectation and Hope Levels on Tax Effort:
An Econometric Analysis

Serdar ŞAHİN* 

Öz

Anahtar

Kelimeler:

Vergi Gayreti,
Kamu
Hizmetlerinden
Memnuniyet,
Umut ve
Beklenti.

JEL Kodları:

H21, H26, J28.

Çalışmanın amacı; Türkiye’de gelir ve kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyi ile geleceğe yönelik umut ve beklenti düzeylerinin vergi gayreti üzerindeki etkisinin tespit edilmesidir. Çalışmada 2004-2023 yılları arası dönem için kurulan 6 farklı model, 26 bölgeyi kapsayan TÜİK İstatistik Bölge Birimi Sınıflaması (İBBS) Düzey 2 verileri kullanılarak panel veri analizi yöntemiyle araştırılmıştır. Analiz sonucunda; memnuniyet, beklenti ve umut düzeyi vergi gayreti üzerinde tüm modellerde istatistiksel olarak anlamlı olarak bulunmuştur. Ancak beklentinin aksine, gelir ve kamu hizmetlerine yönelik memnuniyet, beklenti ve umut düzeylerindeki artışların vergi gayretini azaltıcı yönde bir etki gösterdiği görülmüştür. Bu sonuç bir yandan mevcut memnuniyet düzeyinin vergi gayretini artıracak düzeyde olmadığı şeklinde yorumlanabileceği gibi diğer yandan ulaşılan memnuniyet seviyesine doyunluluk nedeniyle vergisel yükümlülüklerin göz ardı edildiği şeklinde de yorumlanabilecektir. Bununla birlikte beklentiye uygun bir şekilde, denetim faaliyetlerindeki ve kişi başına düşen gelirdeki artışların vergi gayretini artırdığı tespit edilmiştir. Aynı şekilde işsizlik oranının azalması da vergi gayretine pozitif etkide bulunmaktadır. Çalışma, değişkenlerin, bireylerin vergi ödeme motivasyonları üzerinde önemli etkileri olabileceğini göstermektedir. Sonuç olarak maliye politikalarının tasarımında ekonomik değişkenlerin yanı sıra vatandaşların kamu hizmetlerinden ve kişisel gelirlerinden memnuniyet düzeyleri ile geleceğe yönelik beklenti ve umut düzeylerinin dikkate alınmasının vergi gayretinin artırılmasında etkili olacağı kanaatine ulaşılmıştır.

Abstract

Keywords:

Tax Effort,
Satisfaction
with Public
Services, Hope
and
Expectation.

JEL Codes:

H21, H26, J28.

The aim of the study is to determine the effect of the level of satisfaction with income and public services and the levels of hope and expectation for the future, on tax effort in Türkiye. In the study, 6 different models established for the period between 2004-2023 were investigated using the panel data analysis method using the data of the Nomenclature of Units for Territorial Statistics (NUTS) Level 2, as defined by the Turkish Statistical Institute (TurkStat), covering 26 regions. As a result of the analysis, satisfaction, expectation, and hope levels were found to be statistically significant in all models with respect to tax effort. However, contrary to expectations, increases in satisfaction, expectation, and hope levels regarding income and public services were observed to have a diminishing effect on tax effort. This result can be interpreted, on the one hand, as the current satisfaction level is not at a level that will increase tax effort; on the other hand, it can be interpreted as tax liabilities being ignored due to saturation with the satisfaction level reached. However, it was determined that increases in audit activities and per capita income increased tax effort in line with expectations. Similarly, the decrease in the unemployment rate also has a positive effect on tax effort. The study shows that variables can have significant effects on individuals' tax payment motivations. The study demonstrates that variables can have significant impacts on individuals' motivation to pay taxes. As a result, it has been concluded that considering citizens' satisfaction with public services and personal income, as well as their expectations and hopes for the future, in addition to economic variables in fiscal policy design will be effective in increasing tax effort.

* Dr. Öğr. Üyesi, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Türkiye, serdarsahin@ibu.edu.tr

Makale Geliş Tarihi (Received Date): 03.06.2025

Makale Kabul Tarihi (Accepted Date): 15.08.2025

Bu eser Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.



1. Giriş

Kamu kesiminin en önemli finansman kaynağı olan vergilerin tahsili; devlet açısından mükelleflerden toplanılan parasal değerleri, toplum açısından ise kanunlarda düzenlenmiş vergiyi doğuran olaya sebebiyet verilmesi neticesinde devlete ödenen parasal değerleri ifade etmektedir. İş bu halde vergileme ilişkisi devletle mükellef arasında bir borç alacak ilişkisini oluşturmaktadır. Söz konusu borç ve alacak ilişkisinde devlet tarafından tahsili gerekli vergilerle mükellef tarafından ödenmesi gereken vergilerin birbirine eşit olması ya da birbirlerine oranının 1'e eşit olması beklenilmektedir. Ancak fiili durumda ülkelerin vergi tahsil beklentilerinin tamamı devlete aktarıl(a)mamakta ve tahsilat - tahakkuk oranı 1'in altına düşmektedir. Bu durumu açıklamak üzere geliştirilen bir kavram olan vergi gayreti, fiili vergi hasılatının potansiyel vergi hasılatına oranı olarak tanımlanmaktadır.

Vergi gayreti sosyal, siyasi, ekonomik vb. birçok faktörden etkilenen bir kavramdır. Bu nedenle makro düzeyde vergi gayreti oranı konjonktüre ve ülkelere bağlı olarak farklılıklar göstermektedir. Zira devletlerin plan ve programları doğrultusunda tahsil etmeleri gereken vergilerin bir kısmının vergi mükellefleri tarafından devlete ödenmemesinin iktisadi ve mali gerekçelerinin yanı sıra birçok farklı nedeni olabilmektedir. Literatür bu kapsamda vergi gayreti konusunu 1950'li yıllardan itibaren dikkatli bir şekilde ele almıştır. Ancak literatürde yapılan çalışmalar vergi gayreti konusunda belirleyicilerden en önemlisi olarak kişisel geliri ele almıştır. Bu kapsamda literatürde yapılan çalışmalarda genellikle kişisel gelir ve kişisel geliri etkileyen değişkenlerin vergi gayreti üzerindeki etkileri analiz edilmiştir.

Kişisel gelirin, vergi gayretini etkilemesi noktasında şüphe bulunmamaktadır. Zira ifade edildiği üzere devletle mükellef arasındaki ilişkide vergi mükelleflerinin borçlarını ödeme güçlerinin artması tahsilat oranlarını yükseltecektir. Literatürde aksi çalışmalar mevcut olmakla birlikte birçok çalışmada bu durum açıklanmıştır. Ancak ifade etmek gerekir ki vergi teorisinde vergi ödeme gücü, tahsil edilecek vergiler açısından, devletler tarafından dikkate alınan bir unsurdur. Türkiye'nin de dahil olduğu birçok devlet, vergilendirme için vergi ödeme gücünü Anayasal güvenceyle teminat altına almıştır. Bu bakımdan vergi ödeme gücüne sahip vatandaşların ödemeleri gereken vergi borcunu ödememelerinin gelir seviyesinden bağımsız sosyal ve psikolojik birtakım nedenlerinin de araştırılması gerekmektedir.

Bu çalışma vergi gayreti konusunda literatürde çalışılma düzeyi bir hayli düşük olan mükellef psikolojisi kaynaklı faktörleri analiz etmeyi amaçlamaktadır. Bu kapsamda vergi gayreti açısından mükellef psikolojisini etkileme gücü olan ve kamu kesimine mükellefin bakış açısını yansıtan memnuniyet, beklenti ve umut düzeylerinin vergi gayretine etkileri ele alınacaktır. Türkiye için yapılacak olan bu analizde, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından yıllık gerçekleştirilen yaşam memnuniyet çalışmaları sonucu elde edilen veriler kullanılacaktır. Dolayısıyla çalışmada, kamu kesimi tarafından geniş çaplı bir araştırmanın sonucu elde edilen verilerin kullanılması söz konusu olacaktır.

Çalışmada TÜİK'in İstatistik Bölge Birimleri Sınıflandırması (İBBS) Düzey 2 tanımına göre 26 bölge ayrımında analiz gerçekleştirilmesi planlanmakta olup, bölgesel farklılıkların değişen dinamiklerinin analize dahil edilmesi amaçlanmaktadır. Bu haliyle beklenti memnuniyet ve umut düzeylerinin bölgesel anlamda vergi gayretiyle ilişkilendirilmesi neticesinde elde edilecek sonuçlar çalışmanın literatüre katkısı olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda çalışmada öncelikle, kavramsal açıdan vergi gayreti ayrıntılı bir şekilde literatürdeki

bakış açıları doğrultusunda açıklanacak olup ardından Türkiye’de vergi gayreti tarihi perspektifte açıklanacaktır. Vergi gayretiyle memnuniyet, beklenti ve umut düzeyi arasındaki ilişkinin ve bu kapsamda geçmiş literatürün açıklanmasının ardından ekonometrik modeller yoluyla analiz gerçekleştirilecektir.

Çalışmada Türkiye özelinde (İBBS) Düzey 2 bölge sınıflandırmasında memnuniyet, beklenti ve umut düzeyleri ile vergi gayreti arasındaki ilişki 2004 -2023 yılları arası yirmi yıllık dönemde panel veri analizi yöntemiyle test edilecek olup, analiz sonucu elde edilecek bulguların politika yapıcılara ve uygulayıcılara yol gösterici olması amaçlanmaktadır.

2. Kavramsal ve Teorik Açidan Vergi Gayreti

Bir ülkede vergi ödeme gücünün üzerindeki gelir kısmına tekabül eden vergi düzeyi vergi kapasitesi olarak ifade edilmektedir. Devletler vergi kapasitesinin tamamının tahsili odaklı faaliyet yürütürken farklı nedenlerle vergi kapasitesinin beklenen kısmının tahsili mümkün olamayabilmektedir. Bunun en temel sebeplerinden bir tanesi mükelleflerin vergi uyumunun düşük olmasıdır. Vergi uyumu ile ilgili olarak literatürde yapılan iki tanım birbirini tamamlaması bakımından önemlidir. Bunlardan bir tanesi Jackson ve Milliron tarafından 1986 yılında yapılan tanımken diğeri Roth, Scholz ve Witte tarafından 1989 yılında yapılan tanımdır. Her iki tanım birlikte değerlendirildiğinde vergi uyumu; mükelleflerin kanunlarca düzenlenmiş vergisel yükümlülüklerine uygun davranma düzeylerini ifade etmektedir (Jackson ve Milliron, 1986: 130; Roth vd., 1989: 21). Vergiye karşı uyum, etkin bir ceza sistemi yoluyla kamu gücü kullanılarak zorlama yoluyla oluşturulabilecektir. Ancak ideal olanı eğitim, teşvik vb. yollarla vatandaşların vergiye karşı gönüllü uyumlarının sağlanmasıdır. Vergiye gönüllü uyumun sağlanamadığı toplumlarda mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz bir şekilde yerine getirmemeleri nedeniyle vergi kapasitesinin tamamı kamu kesiminin kullanımına sunulamamaktadır. Söz konusu vergi açığının düzeyi kamu maliyesi açısından önem arz etmektedir. Bu noktada vergi gayreti kavramı ortaya çıkmaktadır.

Vergi gayreti; fiili vergi hasılatının, potansiyel vergi hasılatına oranı olarak tanımlanmaktadır (Pessino ve Fenochietto, 2010: 65). Dolayısıyla belirli bir ülkede toplanılabilen fiili vergi hasılatının toplanması gereken, beklenen vergi hasılatına oranı vergi gayretini vermektedir. Daha açık bir şekilde ifade etmek gerekirse, vergi idaresinin çeşitli nedenlerle (ifade edildiği üzere en önemli neden vergi uyumunun sağlanamaması durumudur.) tahsil etmesi gereken vergiyi tahsil edemediği durumlarda, toplanması gereken vergi hasılatı ile fiili olarak toplanan vergi hasılatı arasında bir fark oluşmaktadır. Söz konusu bu farkın düzeyi vergi gayretini gösterir oranı vermektedir. Dolayısıyla vergi gayreti vatandaşların vergiye karşı uyumlarının ölçülmesinde kullanılan bir ölçüt olarak işlev görmektedir. Burada toplanması gereken vergi hasılatı vergi kapasitesi olacağı için vergi gayreti, vergi kapasitesini etkileyen faktörlerden etkilenecektir. Literatürde vergi kapasitesini etkileyen faktörlere yönelik çalışmalara göre vergi kapasitesi; kişi başına düşen gelir, GSYİH, tarım, sanayi ve maden sektörlerinin ekonomik büyüklüğü gibi faktörlerden etkilenmektedir. Bununla birlikte vergi gayreti; vergi denetiminin etkinliği, vergi kayıp ve kaçığı, vergi aflarının sıklığı, mükelleflerin kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyi, mükelleflerin ileriye yönelik gelir ve dolayısıyla yaşam düzeyi beklentileri gibi mükellefi psikolojik ve sosyolojik açıdan etkileyen değişkenlerden de etkilenmektedir.

Vergi kapasitesi, kanunlarla belirlenmiş vergi konularının vergilendirilmesi sonucu elde edilen vergi hasılatının belirlenmesine yönelik bir gösterge olduğu için somut bir şekilde ifade edilebilmektedir. Ancak vergi gayretinin ülkenin sosyal, siyasi, ekonomik, kurumsal ve demografik özellikleri gibi farklı birçok değişkenden etkilenen bir rasyo olması vergi gayreti hesaplamalarını karmaşık bir yapıya büründürmektedir. Bu nedenle vergi gayretini geliştirmeye yönelik çalışmalar gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde farklı biçimlerde sonuçlar ortaya çıkarabilmektedir. Zira gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergiye bakış açısı ve vergiye gönüllü uyum oranları farklılıklar arz etmektedir. Özellikle eşit ve adil bir vergi sistemine ek olarak etkin bir vergi denetimine sahip olunması, toplumda vergi etiğini yerleştirecek ve vergi gayretinin beklenen düzeye ulaşmasına katkı sağlayacaktır. Zira vergi etik anlayışı yüksek olan kimseler düşük olan kimselere nazaran vergi kanunlarına daha fazla uyum sağlamaktadırlar (Saruç ve Sağbaş, 2003: 80). Bu noktada etkin vergi denetimi kamu otoritesinin egemenlik gücü doğrultusunda belirlenebilecek somut bir veri iken, adil ve eşit bir vergi sistemi konusunda sosyal ve psikolojik etkenler ön plana çıkmaktadır. Bu nedenle vergi gayreti oranı bir yandan idari etkinlik ve idari başarı derecesini gösterirken diğer taraftan mükelleflerin vergiye karşı uyumlarını göstermektedir.

Vergi gayreti, verginin teorik temelleri doğrultusunda açıklanan, toplumsal yapı çerçevesinde belirlenen ve objektif unsurların yanı sıra subjektif unsurlardan da etkilenen, uygulayıcıların yanı sıra politika yapıcılarının da üzerinde durması gereken önemli bir konudur. Vergi gayretinin artırılması, vergi konusunda toplumsal bir uzlaşının sağlanması ile mümkün olabilecektir. Vergiyle ilgili toplumsal uzlaşının sağlanması ise vergi konusunun topluma doğru bir şekilde açıklanabilmesiyle mümkün olabilecektir.

Vergi, insanların bir arada yaşama ihtiyaçları sonucu oluşan ortak giderlerin karşılanması gereksinimi temelli bir uygulamadır. İnsanoğlunun topluluklar halinde yaşamaya başladığı zamanlarla eşdeğer bir tarihi yapıya sahip olan ve dolayısıyla devlet tarihinden daha eski bir uygulama olan vergi, tarihi seyir içinde her ne kadar bağış ve yardım gibi gönüllü ödemeler olarak uygulama alanı bulmuşsa da günümüz düşünce yapısında kamu hizmetlerinin sunumunun gerekli şartı olarak görülmektedir. Toplumsal açıdan bakıldığında toplum hayatının devamı için gerekli ödemeler olan vergi ödevi, nüfus ve ülke dinamiklerinde meydana gelen değişimler doğrultusunda farklı biçimlerde algılanmıştır. Zira devlete yüklenilen görev ve fonksiyonlarda meydana gelen değişimler devletin finansman ihtiyacını nitelik ve nicelik olarak farklılaştırmıştır. Günümüz modern devlet anlayışında, farklı bakış açıları doğrultusunda toplumlar tarafından farklı biçimde anlaşılan vergi uygulamalarına yönelik, fayda (istifade) ve iktidar teorileri olmak üzere iki farklı temel bakış açısı bulunmaktadır.

Özellikle 18’inci yüzyılda vergiyle ilgili baskın bir düşünce biçimi olan fayda teorisine göre; kamusal faaliyetleri gerçekleştiren devlet erki ile toplumu oluşturan vatandaşlar arasında karşılıklı bir menfaat ilişkisi bulunmakta, devletle vatandaşlar karşılıklı olarak birbirlerinden faydalanmaktadırlar (Akdoğan, 2009: 128). Temel düzeyde fayda teorisi, baskın olduğu 18’inci yüzyıl dünya ekonomik konjonktüründe hâkim olan düşünce biçimine göre açıklandığında; devlete yüklenilen görevler minimal düzeyde milli güvenlik ve asayişin sağlanmasıyla, vatandaşlar söz konusu hizmetleri finanse etmekle yükümlüdürler (Türk, 2010: 2-5) anlayışına dayanmaktadır. Dolayısıyla fayda teorisi, kişilerin ödedikleri vergilerle, kamu hizmetlerinden elde ettikleri fayda arasında bir nedensellik ilişkisi kurmaktadır.

Vergiye açıklamaya yönelik ikinci temel düşünce yapısı olan iktidar teorisinde; vatandaşlar tarafından ödenen vergi ile kamusal faaliyetler arasında bir ilişki kurulmamaktadır (Demir, 2016: 58-59). İktidar teorisine göre vatandaşlar kamu harcamalarına elde ettikleri faydadan bağımsız bir şekilde katılmakta, devlet de sunduğu mal ve hizmet bileşimine vatandaşların katkılarından bağımsız bir şekilde karar vermektedir. İktidar ilkesinin dayanağını oluşturan temel düşünce yapısına göre baskın bir güç olarak paternalist bir şekilde davranmakta olan devlet, egemenlik gücü gereği vergi koyma yetkisine sahiptir. İktidar ilkesinde vergilemenin sınırını belirleyen yegâne etken vergi ödeme gücüdür (Demir, 2016: 58). Bu durumda devlet, toplumsal açıdan vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerine uygun bir şekilde hareket ederek vergi yükünü toplumsal açıdan en az fedakârlık ilkesi doğrultusunda dağıtmakla yükümlüdür.

Fayda teorisinde devlet, sunduğu mal ve hizmetlerin karşılığı olarak vergi talep etmektedir. Dolayısıyla vergi mükelleflerine vergiyi kamusal faaliyetlerin karşılığı olarak izah etmektedir. İktidar ilkesinde ise devlet egemen bir güç olarak vergi talep etmektedir. İktidar ilkesinde vergi, mükelleflerce devlete ödenmesi zorunlu olan bir değer olarak açıklanmaktadır. Ancak vergilendirmede etkinliğin sağlanabilmesi için vergiyi açıklamaya yönelik görüşlerin, vergiye karşı devletlerin bakış açılarından ziyade vatandaşların bakış açıları doğrultusunda ele alınması ve toplumun söz konusu bakış açısı doğrultusunda çeşitli araçlarla yönlendirilmesi gereklidir. Zira mükelleflerin vergiye konu edilen iktisadi unsurları üzerinde aşınmaya neden olan vergi uygulamaları, vergileme tarihi boyunca vergi mükelleflerinin tepkileriyle karşı karşıya kalmıştır. Vergiye karşı tepkilerin minimize edilebilmesi için devletin müeyyide uygulama gücünün yanı sıra toplumsal uzlaşa ile toplumun vergiye gönüllü uyumunun sağlanması da büyük önem taşımaktadır. Gerek fayda teorisi ve gerekse iktidar teorisi doğrultusunda vergiye bakış açısı, vatandaşların vergi bilincine ulaşmasında etkili olacak önemli bir faktör olarak değerlendirilmektedir. Zira vergi bilincine ulaşmamış toplumlarda mükellefler vergisel ödevlerini yerine getirmede isteksiz davranabilmekte ve bu durum kamu gelirlerini nitelik ve nicelik olarak etkilemektedir. Bu kapsamda mükelleflerin vergiye karşı uyumlarına yönelik rasyonel beklentiler yaklaşımı ve sosyal-psikolojik yaklaşım olmak üzere iki farklı teori bulunmaktadır (Kitapçı, 2013: 34).

Rasyonel beklentiler yaklaşımına göre mükelleflerin vergi ödeme istekleri zayıf olarak görülürken, sosyal-psikolojik yaklaşıma göre mükelleflerin vergi ödeme istekleri yüksektir (Kitapçı, 2013: 35). Dolayısıyla farklı araştırmalar, mükelleflerin vergi ödeme istekleri konusunda farklı sonuçlar elde etmektedir. Bu durum göstermektedir ki mükelleflerin vergi ödeme istekleri sosyal, siyasi ya da ekonomik birtakım faktörlerden etkilenmektedir. Hal böyleyken devletler gerçekleştirecekleri politikalarla mükellef algılarını yönetebilme kabiliyetine sahip olmalıdırlar (Demirli ve Ayyıldız, 2019: 30).

3. Vergi Gayretinin Ölçülmesi

Fiili vergi hasılatının potansiyel vergi hasılatına oranı olarak ifade edilen vergi gayretinin ölçülmesi oldukça zordur. Zira kanunlarca belirlenmiş kurallara göre tahsili gereken vergi hasılatından sapmayı ölçen (Yohou ve Goujon, 2017: 1) bir göstergenin sapma nedenlerinin belirlenmesi objektif ve subjektif nitelikte birçok etkeni içinde barındıran karmaşık bir olay örgüsünün analizini gerektirmektedir. Vergi gayreti hesaplamalarında literatürde genel olarak kullanılan gösterge vergi tahsilatının vergi tahakkukuna oranıdır (Taşdoğan, 2024: 454). Ancak

vergi tahsilatının vergi tahakkukuna oranı ile farklı ülkeler açısından analiz yapmak doğru olmayacaktır (Saruç vd., 2018: 413). Zira vergi tahsilatının vergi tahakkukuna oranı farklı ekonomik yapı ve dinamiklere sahip ülkeler açısından kullanılabilecek bir gösterge değildir (Le vd., 2012: 2).

Vergi gayreti hesaplamaları iki farklı göstergeye dayanmaktadır. Bunlardan birincisi tahsil edilen vergi gelirleri, diğeri ise tahakkuk eden vergi gelirleri yani vergi kapasitesidir. Bu durumda vergi gayreti hesaplamaları tahsil edilen vergi gelirleri ile vergi kapasitesinin belirlenmesi yöntemlerine göre farklılıklar göstermektedir. Tahsil edilen vergi gelirleri somut bir şekilde kayıt altında olması gereken bir gösterge olmakla birlikte mükelleflerin vergiye karşı tutumları doğrultusunda değişebilmektedir. Tahakkuk eden vergi, yani vergi kapasitesinin hesaplanması ise, ülkelerin sosyal, siyasi ya da ekonomik yapılarıyla değişen vergi sistemlerine göre belirlenen hesaplama yöntemleri doğrultusunda şekillenmektedir.

Vergi kapasitesinin belirlenmesine yönelik farklı yaklaşımlar mevcut olmakla birlikte bu konuda bilinen en eski çalışmalar 1950’li yıllarda gerçekleştirilmiştir. 1956 yılında Manchester okulunda Alison M. Martin ve W. Arthur Lewis tarafından 6 gelişmiş ülke örneklem alınarak 1953 ve 1954 yılları için temel düzeyde bir çalışma yapılmış (Martin ve Lewis, 1956: 203-244), daha sonra 1961 yılında Jeffrey G. Williamson tarafından bu çalışma 1951 ve 1957 yılları için 17 ülke örnekleminde daha uzun bir zaman dilimi ve daha fazla ülke ile geliştirilerek çalışılmıştır (Williamson, 1961: 43-56). Martin’le Lewis ve ardından Williamson çalışmalarında vergilerin GSMH içindeki payını vergi kapasitesi olarak ölçmüşlerdir.

1957 yılında Harry T. Oshima yine aynı kapsamda vergilerin GSMH içindeki payını baz alarak yaptığı çalışmada, 1948 ve 1954 yılları için yirmi gelişmiş ülkeyi incelemiştir. Oshima, daha fazla üretkenliğe sahip yüksek gelirli ülkelerin vergi kapasitelerinin yüksek olduğu sonucuna ulaşmıştır (Oshima, 1957: 384).

Hinrichs tarafından 1965 yılında yayımlanan çalışmada, az gelişmiş ülkeler için vergi kapasitesini, kişi başına gelirden ziyade ticarete dışa açıklığın daha iyi açıkladığı sonucuna ulaşmıştır (Hinrichs, 1965: 546-556).

Plasschaert’in 1962 yılında az gelişmiş 20 ülke için yaptığı çalışmada, kişi başına gelir ve ithalat/ GSMH göstergelerini vergi kapasitesine ölçüt olarak almıştır (Plasschaert’den aktaran Berksoy, 1982: 17).

Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı (UNCTAD) tarafından 1950 ve 1966 yılları için 36 gelişmekte olan ülke örneğinde yapılan çalışmada, vergi kapasitesinin belirleyicileri olarak tarım kesiminin GSMH içindeki payıyla enflasyon oranı baz alınmıştır (Berksoy, 1982: 17).

Literatürde vergi kapasitesinin hesaplanmasına yönelik çalışmaların ardından vergi gayreti hesaplamalarına yönelik çalışmaların yapıldığı görülmektedir. Bu konuda özellikle IMF tarafından yapılan çalışmalar önem taşımaktadır. Vergi gayretiyle ilgili uluslararası kuruluşlarca yapılan çalışmaların temeli Lotz ve Morss’un 1967 yılında yaptıkları çalışmaya (Bknz. Lotz ve Morss, 1967: 478-499) dayanmaktadır (Berksoy, 1982: 18). Lotz ve Morss çalışmalarında vergi gayretinin ölçülmesinde kullanılan değişkenleri; vergi gelirlerinin GSMH’ya oranı ile ithalat ve ihracat toplamının GSMH’ya oranı olarak belirlemişlerdir. Lotz ve Morss daha sonra 1970 yılında yaptıkları ikinci bir çalışmada modele monetizasyon düzeyini ilave etmişlerdir (Lotz ve Morss, 1970: 328-341). 1960’lardan günümüze farklı yazarlar tarafından yapılan çalışmalarda

vergi gayretinin ölçülmesinde belirleyici olarak; nüfus, enflasyon, vergi yükü, vergi bilinci düzeyi, vergi denetiminin etkinlik düzeyi, kişi başına düşen gelir düzeyi, tarım ve sanayi kesiminin milli gelirden aldıkları pay, ticarete dışa açıklık düzeyi, ülkelerin gelişmişlik düzeyleri, kayıt dışı ekonominin düzeyi, eğitim düzeyi gibi birçok farklı değişken kullanılmıştır.

Vergi gayreti hesaplamalarında farklı kriterler kullanılabilmekle birlikte, vergi gayreti hesaplamasının subjektif bazı unsurları içinde barındırması, vergi gayreti oranının somut bir şekilde hesaplanmasını zorlaştırmaktadır. Zira vergi gayreti, toplanması planlanan verginin fiili olarak toplanan vergilere oranı şeklinde hesaplanmaktadır. Dolayısıyla vergi gayreti vergiye gönüllü uyumla doğrudan ilgili bir kavramdır. Vergiye gönüllü uyum ise, sosyal bir vakıa olarak mükelleflerin cinsiyetlerinden ideolojik düşünce yapılarına kadar birçok etkene bağlı olarak değişmektedir (Karaca vd., 2020: 63). Bununla birlikte literatürde vergi gayreti genellikle tahsil edilen vergilerin tahakkuk eden vergilere oranı şeklinde hesaplanmaktadır (Taşdoğan, 2024: 454). Ancak daha önce ifade edildiği üzere bu konu üzerinde doğru bir analiz yapılabilmesi için, tahakkuk tahsilat oranlarının ülkelerin temel ekonomik yapılarından etkilenme düzeylerinin yüksekliği nedeniyle bu doğrultuda yapılacak ülke karşılaştırmalı çalışmaların aynı gelir seviyesinde olan ülkeler arasında gerçekleştirilmesi gerekir (Le vd., 2012: 2).

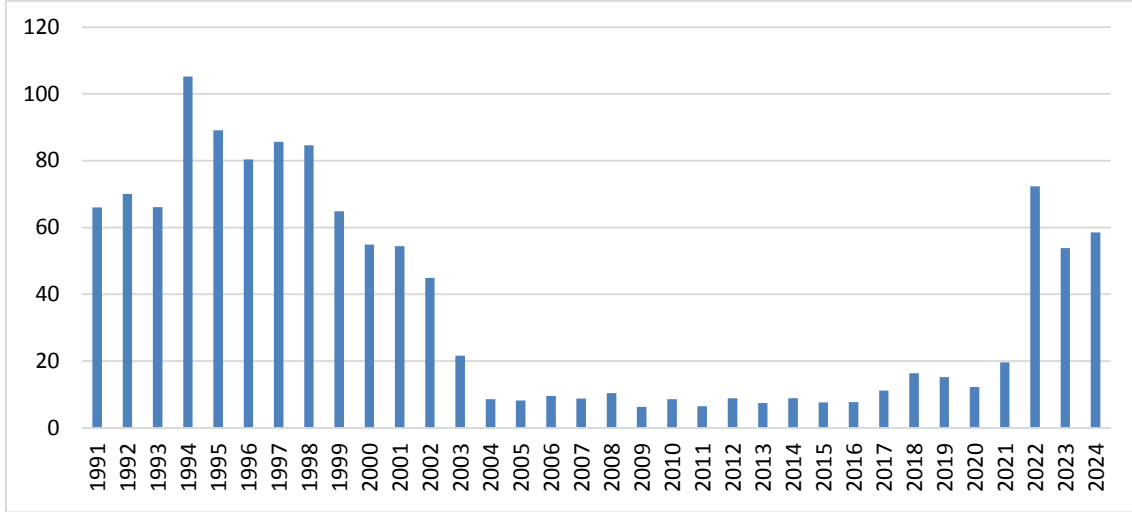
4. Türkiye’de Vergi Gayreti

Çalışmada Türkiye açısından vergi gayretini etkileyen psikolojik ve sosyolojik etkenler analiz edilmekle birlikte söz konusu psikolojik ve sosyolojik ortamı hazırlayan, ülkelerin makro ekonomik performanslarının temel göstergeleri olan ve hoşnutsuzluk endeksi¹ olarak ifade edilen işsizlik, enflasyon ve büyüme verilerinin dikkate alınması da önemlidir.

Türkiye ekonomisi planlı kalkınma modelini tamamıyla terk etmemekle birlikte 1980’lerden sonra dışa açık bir büyüme modelini tercih etmiş (Yeldan, 2002: 53-55), 1990’larda ortaya çıkan temel ekonomik sorunlar ve ardından 2001 yılında yaşanan ekonomik krizle birlikte “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı” devreye sokulmuştur (Özatay, 2009: 13-14). Söz konusu programla özellikle bankacılık sektörü üzerinde önemli regülasyonlara gidilmiştir (Özatay, 2009: 14). Güçlü ekonomiye geçiş programı ve ardından oluşan siyasi istikrarla birlikte enflasyonla mücadelede gözle görülür bir başarı elde edilmiştir. Ancak yakın dönemde ortaya çıkan Covid 19 pandemisiyle birlikte dünya genelinde oluşan sosyo-ekonomik tablo neticesinde enflasyon sorunu tekrar Türkiye’nin gündeminde önemli bir yer edinmiştir (Grafik 1).

Türkiye’de 1991 yılında enflasyon oranı %65,9 iken, 1994 yılında tarihi bir zirve yaparak %105,2’ye çıkmış, 2003 yılı sonrasında özellikle Covid 19 Pandemi sürecinin etkisi ile oluşan enflasyonun görüldüğü 2021 yılına kadar genellikle tek haneli bir seyir izlemiş ve enflasyon ortalaması %9 olarak gerçekleşmiştir (Grafik 1).

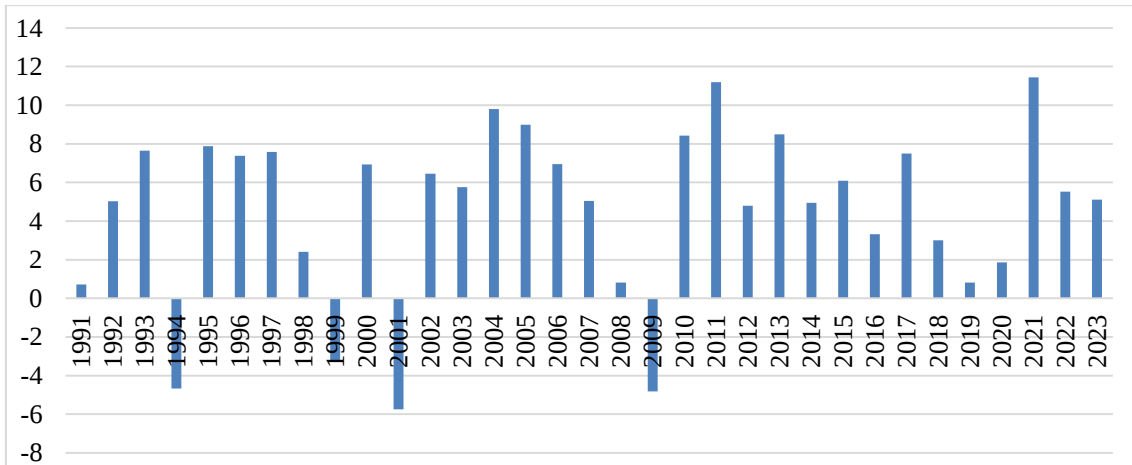
¹ Arthur M. Okun tarafından geliştirilen hoşnutsuzluk Endeksi ya da sefalet endeksi, bir ülke için enflasyon oranı ve işsizlik oranının toplamını ifade eden ekonomik ve sosyal bir göstergedir. İlerleyen süreçte Robert J. Barro reel GSYH büyüme oranı ve nominal uzun vadeli faiz oranı gibi değişkenleri ilave ederek Hoşnutsuzluk Endeksini geliştirmiştir (Bknz. Lechman, 2014).



Grafik 1. Enflasyon Oranı

Kaynak: Dünya Bankası Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

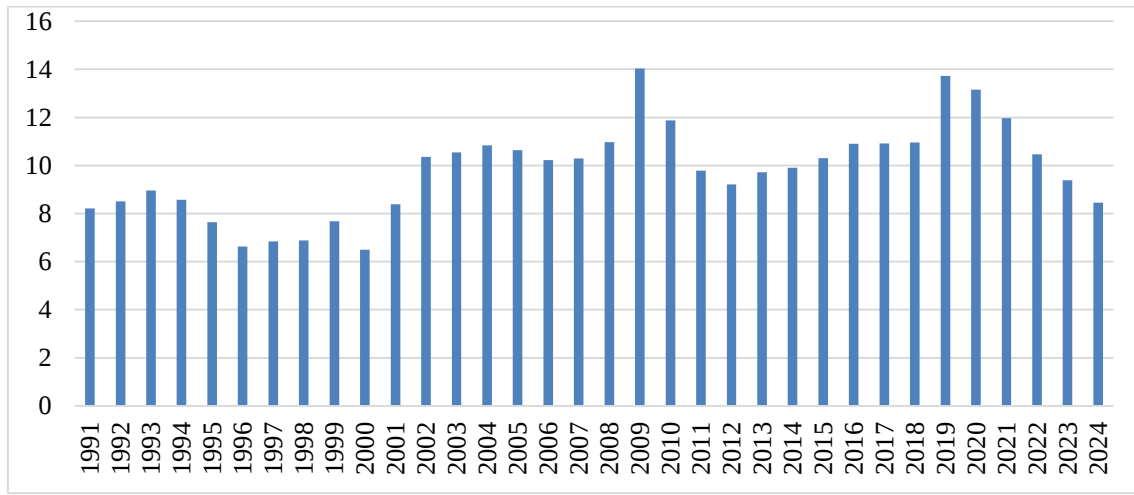
Türkiye ekonomisi, “altın çağı” olarak ifade edilen 1960 – 1980 arası dönemi, ortalama %6,5’lik bir büyüme oranı ile kapatmıştır (Boratav, 2009: 18). 1990’lardan itibaren büyüme oranlarına bakıldığında artan finansman ihtiyacı ve kamu gelirlerinde artışın sağlanamaması gibi nedenlerle oluşan bütçe dengesizlikleri, yüksek faiz oranları ortaya çıkarmış ve bu durum büyüme oranlarında dalgalı bir seyir oluşturmuştur. 2001 ekonomik krizinin ardından oluşan pozitif ivmelenme ekonominin genelinde gözle görülür bir iyimser hava estirmiş, özellikle 2002 yılı sonrası oluşan ekonomik konjonktür neticesinde ülkeye doğrudan yabancı sermaye girişi hızlanmış ve sonuç olarak ekonomik büyüme ve kalkınma hedefleri bu durumdan pozitif etkilenmiştir. 1990 sonrası dönemde, 5 Nisan 1994 kararlarının alınmasına neden olan 94 ekonomik krizi ile 2001 yılında oluşan bankacılık krizi ve 2008 yılında tüm dünyayı etkileyen subprime mortgage krizi haricinde Türkiye’de pozitif büyüme oranları gerçekleşmiştir (Grafik 2). 2024 yılı itibarıyla dünya ekonomileri arasında milli gelire göre on yedinci sırada büyüme oranına sahip olan Türkiye için ekonomik büyüme amacına yönelik politikaların başarılı olduğu gözlemlenmektedir (World Bank, 2024).



Grafik 2. GSYİH Büyüme Oranı

Kaynak: Dünya Bankası Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

Her ne kadar özellikle 2000’li yıllardan sonra enflasyon ve ekonomik büyüme konusunda önemli kazanımlar elde edilmişse de aynı etki işsizlik sorununun çözümüne yönelik gerçekleşmemiştir. Türkiye ekonomisi uzun yıllar işsizlik sorunuyla karşı karşıya kalmıştır. İşsizlik oranı yıllar itibariyle %8’ler düzeyinde seyretmiş, özellikle 2008 ekonomik kriziyle birlikte işsizlik düzeyinde gözle görülür bir artış olmuş, yakın dönemde dünya genelinde ortaya çıkan Covid 19 pandemisiyle birlikte işsizlik oranı %10’ların üzerine çıkmış ve daha sonra %8’ler seviyelerine geri dönmüştür (Grafik 3). Türkiye ekonomisi için 1991 yılından 2002 yılına kadar işsizlik oranı ortalama %7,7 olarak gerçekleşmişken, 2001 ekonomik krizi, 2008 ekonomik krizi ve Covid 19 Pandemisi işsizlik oranlarını önemli ölçüde artırmıştır. Bu dönemde işsizliğin azaltılmasına ve istihdamın artırılmasına yönelik para ve maliye politikalarının Türkiye’de işsizlik problemine bir çözüm olamadığı görülmektedir.

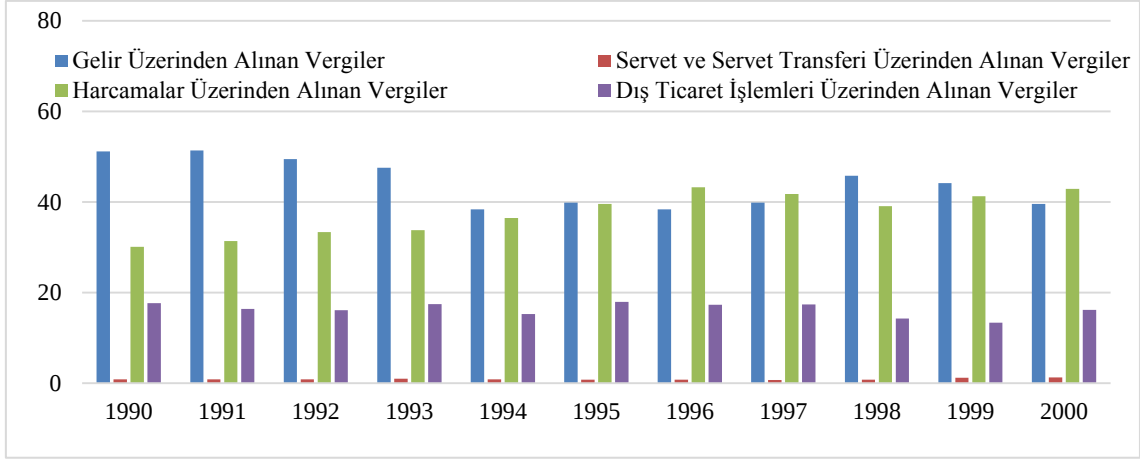


Grafik 3. İşsizlik Oranı

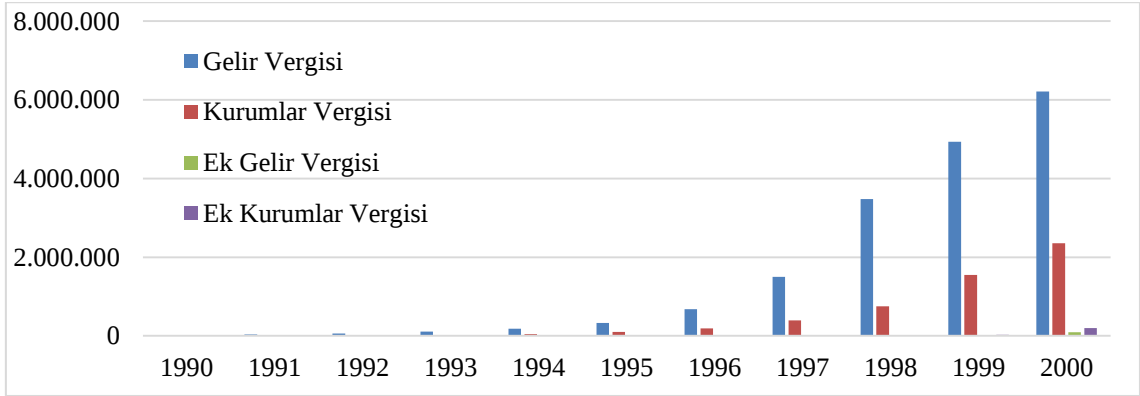
Kaynak: Dünya Bankası Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

Vergi gayretiyle ilgili olarak makro ekonomik göstergelerin yanı sıra ülkenin vergi sisteminin yapısı da önemlidir. 1970’li yıllardan ekonomik sıkıntılarla çıkan Türkiye’de, 24 Ocak 1980 Kararları sonrası dönemde özellikle 1980’li yılların ikinci yarısından itibaren hızlanan serbest ithalat rejimi ve uygulanan genişleyici maliye politikaları ile toplam tüketim artmış ve bu durum dış ticaret açığını artırmıştır (Gökçen, 2016: 229-234). İlerleyen süreçte 1991 Körfez Krizi, 1994 ve 2001 ekonomik krizleri bütçe açığı düzeyini yükseltmiş, piyasa faiz oranlarında yükselme ve döviz rezervlerinin azalmasıyla enflasyon kronik bir sorun halini almıştır. Dönemde karşılanamayan kamu harcamaları kamu borç gereksinimini artırmış ve kamu bütçe açıkları için vergi hasılatının artırılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

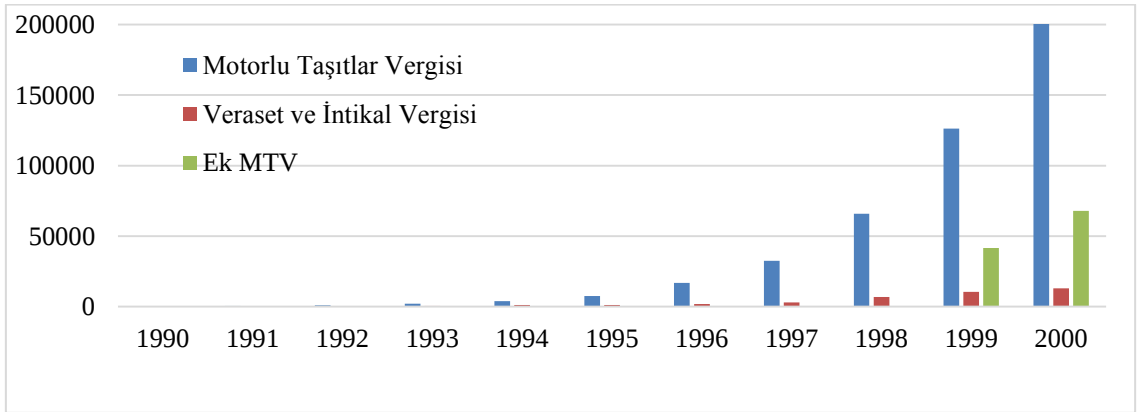
Tüm bu gelişmeler neticesinde Türkiye’de özellikle 1990’lı yıllardan itibaren vergi sisteminin yapısı değişmeye başlamış, vergi sisteminde yer alan vergilerin payı gözle görünür biçimde artmıştır (Grafik 4, 5, 6, 7.).



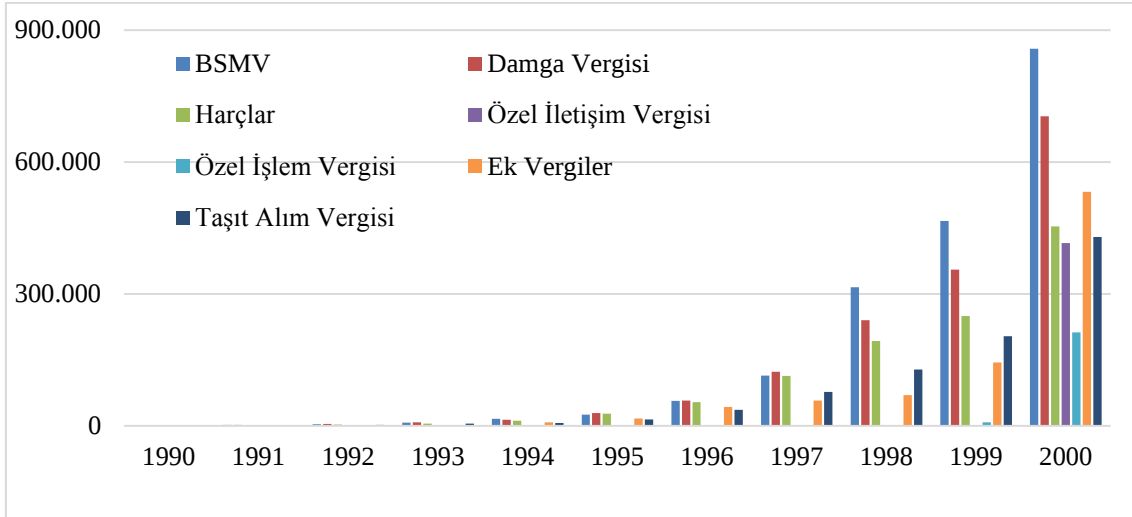
Grafik 4. 1990 – 2000 Arası Vergi Gelirlerinin Seyri
Kaynak: Bütçe Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.



Grafik 5. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
Kaynak: Bütçe Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

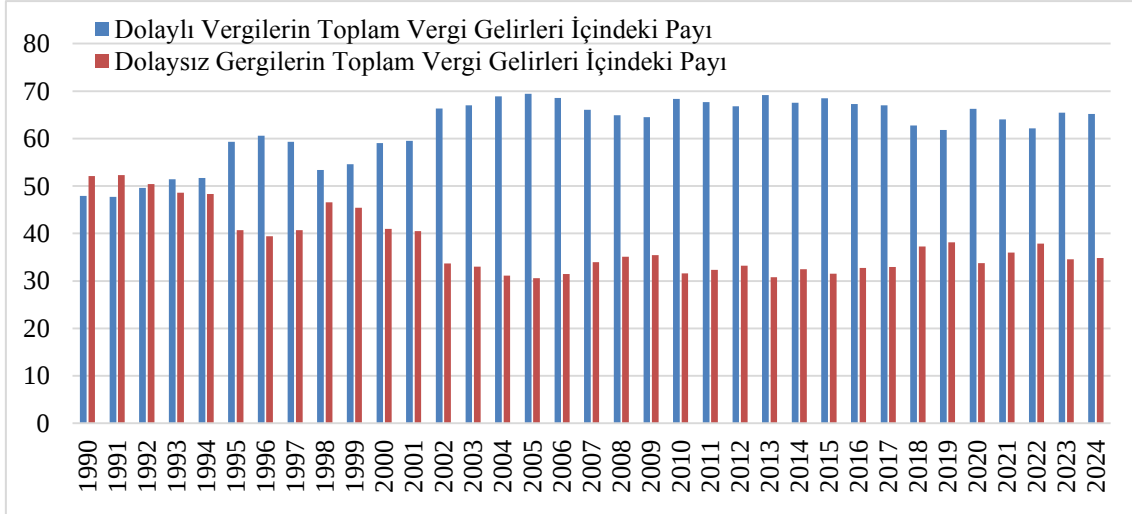


Grafik 6. Servet ve Servet Transferi Üzerinden Alınan Vergiler
Kaynak: Bütçe Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.



Grafik 7. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler
Kaynak: Bütçe Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

1990'lı yıllarda vergi sisteminde önemli değişimler gerçekteşmiş, vergi adaletinin önemli bir ölçüsü olarak görülen dolaysız vergilerin payı azalmaya başlamış, 1995 yılıyla başlayan trend ilerleyen süreçte artarak devam etmiştir (Grafik 8). 2000 sonrası dönemde Türkiye'de katma değer vergisi ile 2002 yılında yürürlüğe giren özel tüketim vergisi toplam vergi gelirlerinin yıllar itibariyle yaklaşık %60'ını oluşturmaktadır.

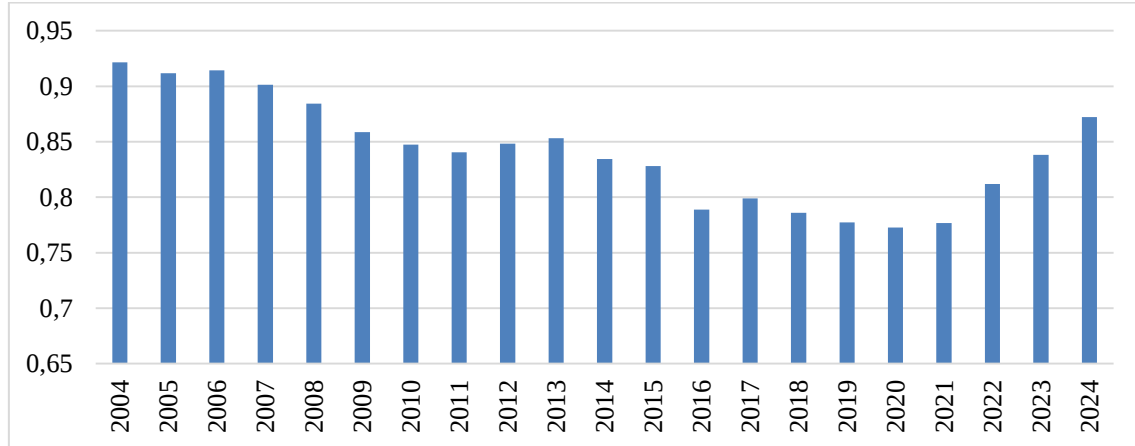


Grafik 8. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı
Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

Dolaylı vergilerin konusu tüketime ilişkindir. Gelir düzeyine duyarsız olmaları nedeniyle vergi ödeme gücünden bağımsız bir şekilde işlemektedirler. Bu nedenle adil olmayan vergiler kategorisinde yer alan dolaylı vergiler, tüketim mallarının fiyatlarına eklenmelerinden dolayı enflasyonist etkiler oluştururlar. Dolaylı vergilerin devletler tarafından kullanımının temel nedeni tahsilatının kolay olmasıdır.

OECD ortalamasında dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %45’ler düzeyindeyken Türkiye’de bu oran %65’ler düzeyinde gerçekleşmektedir (Grafik 8). Kanuni mükelleflerce yansıtılabilme özelliğine sahip dolaylı vergilerin vergi sistemi içinde ağırlığının yüksek olması, vergi kapasitesinin doğru belirlenmesini engellemekte ve bu doğrultuda vergi gayreti hesaplamalarının doğruluğunu etkilemektedir (Öz, 2015: 1).

Dolaylı vergilerin vergi gayreti üzerindeki en temel etkisi mükellef psikolojisine yöneliktir. Dolaylı vergilerin payının yüksek olması, özellikle temel ihtiyaç maddeleri üzerindeki vergilerden dolayı oluşan fiyat artışları nedeniyle düşük gelir grupları üzerindeki vergi yükünü artırmakta, bu durum ülkedeki gelir dağılımını bozarak vergi adaletini etkilemektedir. Bununla birlikte enflasyon ve faiz oranlarının yükselmesi gibi etkiler nedeniyle oluşan ekonomik konjonktür, kamu kaynaklarının verimli harcamalar yerine borç ve borç faiz ödemeleri gibi verimsiz harcamalara aktarılması sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Bu durum vatandaşların belleklerinde, ödedikleri vergilerle kamu harcamaları ilişkisini koparmakta ve vatandaşlar adil olarak görmedikleri bir vergi sisteminde, karşılığını görmedikleri bir ödemeyi devlete yapıyor olma psikolojisiyle hareket etmeye başlamaktadırlar. Dolayısıyla vatandaşların vergi algıları negatif yönde etkilenmektedir. Bu durum tahakkuk ve tahsilat oranlarını etkilemektedir. Bu kapsamda Türkiye’de vergi gayreti hesaplamasına bakıldığında vergi gayretinin yıllar itibariyle azalma eğiliminde olduğu görülmekle birlikte 2020 sonrası dönemde yukarı yönlü bir trend başlamıştır (Grafik 9).



Grafik 9. Türkiye’de Yıllar itibariyle Tahsilat – Tahakkuk Oranları

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Verilerinden Yazar Tarafından Oluşturulmuştur.

Türkiye’de tahakkuk tahsilat oranları incelendiğinde sosyal, siyasi ve ekonomik açıdan problemlerin olduğu dönemlerde vergi gayreti indeksinin azalma eğiliminde olduğu görülmektedir. Buna göre vergi gayreti ekonomik krizlerin nedenleri olan ve/veya sonuçları ile kötüleşen makro ekonomik göstergelerin yanı sıra psikolojik, sosyolojik ve siyasi vb. birçok etkenden etkilenebilen bir göstergedir. Bu durumda vergi gayreti indeksindeki değişimlerin doğru belirlenip, bu doğrultuda vergi politikaları oluşturulması, kamu maliyesinin amaçları açısından önem arz etmektedir.

5. Beklenti, Memnuniyet ve Umut Düzeyi ile Vergi Gayreti İlişkisi

Klasik iktisadi ekolün kurucusu A. Smith’e göre bir eylemin ödöl hak ettiği görölmalıdır (Smith, 1777: 97). A. Smith “The Theory of Moral Sentiments” adlı eserinde bu durumu “Minnettarlığın asıl konusu gibi görünen her şey, ödölü hak ediyor gibi görünür” şeklinde ifade etmiştir (Smith, 1777: 97). A. Smith’in etkisiyle özellikle klasik iktisadi akım ile neoklasik iktisadi akım tarafından çalışılan psikolojik etkenlerin iktisadi etkileri 1930’lı yıllara kadar önemini korumuş bir çalışma alanıdır. 1930 sonrası dönemde iktisat literatüründe psikolojik etkenlerin etkisi önem kaybetmiştir. 1980’li yıllarda davranışsal iktisat çalışmalarıyla birlikte sosyal ve psikolojik etkenlerin iktisadi etkileri literatürde tekrar önemle çalışılan konular arasına girmiştir. Bu kapsamda devletle vatandaşlar arasındaki ekonomik ilişkileri konu alan maliye literatüründe vergi psikolojisi ve mali sosyoloji konuları ele alınmaya başlanmıştır. Zira devletlerin en önemli kamu geliri durumunda olan vergilendirmeden beklenen amaçların etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için toplumsal anlamda vergi bilinci ve vergi ahlakının oluşturulması önemlidir.

Vergi psikolojisi, bir ülkenin vergi sistemine karşı bireylerin tutum ve davranışlarını konu edinen bir kamu maliyesi alanıdır (Aktan, 2006: 125). Bu konuda en önemli alışmalar Alman G. Schmölbers tarafından yapılmıştır (Aktan, 2006: 125). Türk mali literatüründe vergi psikolojisine yönelik yapılmış ilk önemli alışma Doğan şenyüz tarafından 1984 yılında “Etkin Bir Vergileme İçin Yüklölü Psikolojisi” isimli doktora tezidir (şenyüz, 1984). şenyüz konuyla ilgili daha sonra bir kitap çalışması da gerçekleştirmiştir. şenyüz’e göre vergi toplumsal bir olgudur (şenyüz, 1995: 32).

Mali olayların toplumsal boyutu Schumpeter tarafından 1918 yılında “Vergi Devletinın Krizi” konulu konferansta ilk kez ele alınmıştır (Çelebi, 2012: 8). Toplumsal olguların temelinde psikolojik etkenler yer almaktadır (Turhan, 1998: 199). Vergi politikaları oluşturulurken söz konusu vergi uygulamalarının doğru bir şekilde aktarılması vergilemeden beklenen amaçların gerçekleştirilebilme düzeyini etkileyecek ve vergiye karşı oluşacak olumsuz tepkilerin önüne geçilebilecektir. Zira toplumsal uzlaşıyla oluşturulmuş bir vergi sistemi, sürdürölabilir bir yapıya sahip olmanın yanı sıra kamu maliyesinin amaçlarının gerçekleştirilmesi açısından etkili olarak kalkınma ve büyümenin temelini oluşturacaktır. Unutulmamalıdır ki ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması en önemli araçlardan bir tanesi vergi politikalarıdır (Öker ve Biniş, 2010: 497). Dolayısıyla toplumsal algı yönetiminin başarısıyla şekillenen vergileme konusunda psikolojik etkenler kamu maliyesinin bütölü açısından önemli bir değişken olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kanaatimizce vergi mükelleflerinin algılarının yönetilebilmesinin temel ayaklarından en önemlisi A. Smith’in ifade ettiği minnettarlıkla, ödöl ilişkisidir. Kamusal faaliyetlerin vatandaşlar tarafından görölmesi, açık ve şeffaf bir şekilde gerçekleştirilmesi ve bu doğrultuda vatandaşların devlete minnettarlık duygusu beslemesi, karşılığında ödöl mekanizmasını ortaya çıkaracak ve vergiye gönölöl uyum süreci desteklenecektir. Zira vergi yüklölülerinin vergilerle finanse edilen kamu harcamalarının verimliliğine yönelik inançları, mükelleflerin vergi kanunlarına uyumunu etkilemektedir (Turhan, 1998: 199). Bu noktada karşımıza net mali yansıma kavramı çıkmaktadır.

Net mali yansıma; gelir gruplarının vergi yükölünün ne kadarını üstlendiklerini ve ödenen vergilerle sunumu gerçekleştirilen kamusal mal ve hizmetlerden ne kadar yararlandıklarını ölçen bir kavramdır (Kaya, 2009: 38). Net mali yansıma kavramı vatandaşların üstlendikleri net vergi

yükünü ifade etmesi nedeniyle önem taşımaktadır. Zira vergiyi toplumun tüm kesimleriyle birlikte eşit ve adil bir şekilde ödediklerinin bilincinde olan mükelleflerin, ödedikleri verginin çıktılarını somut bir şekilde görmeleri, vergiye gönüllü uyumlarını etkileyecektir. Bu nedenle net mali yansıma kavramı, adil gelir dağılımında etkili olan vergi politikalarının etkisini ölçen önemli bir yöntemdir (Sehili, 1998: 1-2). Vergi yükünün adaletsiz oluşu algısı nedeniyle oluşan gelir dağılımı eşitsizlikleri kamu kesimine güveni olumsuz yönde etkileyerek, toplumsal güven duygusunu zedelemekte ve vergi gayretini azaltmaktadır (Bird vd., 2004: 288). Bu nedenle net mali yansıma ölçütünün arzu edilen düzeye ulaşabilmesi, vatandaşların ülkede yaşam memnuniyetleri ve dolayısıyla kamu hizmetlerinden memnuniyet derecelerine göre şekillenmektedir.

İş bu halde bir ülkede tahakkuk eden vergilerin tahsilatının etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesinin en önemli belirleyicilerinden biri vatandaşların memnuniyet düzeyi olacaktır. Ancak ifade etmek gerekir ki memnuniyet düzeyi subjektif bir kavramdır. Dolayısıyla memnuniyet kavramı içinde sosyal, psikolojik ve insani değerler taşıdığı için ölçümü kolay bir değişken değildir (Er ve Topuz, 2021: 699). Doğal olarak memnuniyet düzeyinin artması vatandaşların yaşadıkları ülkenin kamu harcamalarına katılma düzeylerini yani vergi ödeme bilinçlerini artıracaktır. Ancak bu durumu oluşturacak memnuniyet düzeyi ülkeler arasında farklılıklar göstermektedir. Bununla birlikte memnuniyet düzeyindeki her bir birim artışın vergi gayretinde bir artış meydana getirmesi beklenmemelidir. Zira öncelikle memnuniyet düzeyinin vergi gayreti düzeyinde artış meydana getirecek sınıra ulaşması gereklidir. Bu durumda memnuniyet düzeyi ile vergi gayreti arasındaki ilişkiyi ele alan karşılaştırmalı örnek ülke çalışmaları, ülkelerin sosyal, ekonomik, siyasi vb. birçok değişkenlerinin farklılıkları nedeniyle yanıltıcı sonuçlar ortaya çıkarabilecektir. Bununla birlikte ülke örnekleri tekil örneklemde memnuniyet düzeyleri açısından vergi gayreti ile bağlantılı çalışmalara konu edilebilecektir.

6. Literatür

Fiili vergi hasılatıyla potansiyel vergi hasılatı arasındaki oransal ilişkiyi gösteren vergi gayreti ülkenin eksik kullandığı vergi kapasitesi düzeyini göstermesi açısından önem taşımaktadır. Daha öncelerde vergi kapasitesiyle ilgili çalışmalar yapılmakla birlikte uluslararası düzeyde vergi gayretiyle ilgili olarak yapılan çalışmalar Jorgen R. Lotz ve Elliott R. Morss tarafından 1967 yılında yapılan “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Gayretinin Ölçülmesi” adlı çalışmayla başlamıştır (Berksoy, 1982: 3). Vergi gayretine yönelik çalışmalar göstermektedir ki, vergi gayreti makro ekonomik değişkenler ya da vergi denetimi gibi somut değişkenlerin yanı sıra mükellef psikolojisi ve bu psikolojiyi etkileyen sosyal etkenlerden de etkilenen bir rasyodur. Bu doğrultuda literatürde ekonomik değişkenleri analiz eden eserlerin yanı sıra psikolojik etkenleri konu alan çalışmalar da mevcuttur.

Lotz ve Morss (1967), 72 ülkeyi gelişmiş ve az gelişmiş ülke olarak kategorize etmiş, kişi başı gelir değişkenini kullanarak en küçük kareler yöntemiyle her bir ülke için vergi yükü tahmininde bulunmuşlardır. Ardından dış ticarete dışa açıklık değişkenini modele ekleyerek ülkelerin vergi gayreti düzeylerini belirlemişlerdir.

Shin (1969), 47 ülke için yaptığı analizde, kişi başına düşen GSYİH ve dış ticaret oranının dışında vergi gayreti farklılıklarının; gelir dağılımının büyüklüğü, endüstriyel yapı, hükümet harcamalarının yapısı, sanayileşme ve kentleşme dereceleri, fiyatlardaki değişim oranı,

nüfus artış hızı, para ve bankacılık sistemindeki gelişme düzeyi, ekonominin parasallaşma derecesi, siyasi istikrar, yabancı hibe ve kredi, işlevsel gelir dağılımı, ticari sistemin gelişimi, iklim ve coğrafi koşullar, mükelleflerin eğitim düzeyi, mesleki yapı, servet, vergi ve genel idarenin gelişimi, sosyal güvenlik sisteminin gelişimi ve diğer güçlü uluslara siyasi ve askeri bağımlılık, vb. değişkenlerden etkilendiğini vurgulamıştır. Çalışma sonucunda kişi başı gelir ve dış ticarete açıklığın vergi gayreti üzerinde etkisi olmadığı sonucuna ulaşmıştır. Shin çalışmasında elde ettiği sonuçların Lotz ve Morss'un sonuçlarını reddettiğini ifade etmiştir (Shin, 1969: 217).

Chelliah (1971), 1953 - 1968 yıllarına ait verileri farklı zaman kategorileri için ele almış, değişkenlere göre yıllar itibariyle sayısı değişen 30 ile 50 arasında gelişmekte olan ülke ve ek olarak 16 gelişmiş ülke için coğrafi bölgelere ayrılmış ülkeler arası karşılaştırmaya yönelik en küçük kareler yöntemini kullanarak bir analiz gerçekleştirmiştir. Analiz sonucunda; vergi gayreti oranının yükseltilmesinde madencilik sektörünün payının oldukça önemli olduğu, tarımın payının anlamlılığın biraz altında kaldığı, mineral ihracatını hariç tutan ihracat oranının önemli olduğu ve kişi başına düşen ihracat dışı gelirin önemli olmadığını tespit etmiştir. Ayrıca Chelliah yaptığı analizde kişi başına düşen gelir değişkenini, istatistiksel olarak anlamlı bulmamıştır.

Alm vd. (1995), İspanya ve Amerika Birleşik Devletleri gibi farklı ülkelerde yapılan çalışmaları karşılaştırarak incelemişler, çalışmada vergi gayretine yönelik sosyal tutumların bireysel davranışlar üzerinde ölçülebilir ve önemli bir etki yarattığı sonucuna ulaşmışlardır.

Stotsky ve WoldeMariam (1997), 1990 ve 1995 yılları arasında 43 Sahraaltı Afrika ülkesi için vergi gayreti karşılaştırması yapmışlar ve yüksek gelirli ülkelerin nispeten daha fazla vergi gayretine sahip olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Saeed ve Shah (2011), gelişmekte olan ülkelerin ekonomik büyüme ve kalkınmalarının önündeki en önemli sorun olan finansman sorununun çözümü için vergi tabanının genişletilebilirliğine yönelik bir analiz yapmışlar, çalışmada ülkeler tarafından kullanılan geleneksel cezalandırma yöntemlerinin yasal çerçevenin yetersiz olduğu ülkelere başarısız olduğu, bunun yerine mükellef psikolojisine yönelik uygulamaların vergi gayretini olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Ayuba vd (2016), tarafından yapılan çalışmada, Nijerya'da küçük ve orta ölçekli işletmelerin (KOBİ) vergi gayreti düzeyleri araştırılmıştır. Çalışmada, ekonomik ve psikolojik faktörler ile hizmetlerden memnuniyet düzeyinin vergi gayreti üzerindeki etkisi 321 katılımcı ile gerçekleştirilen bir anket yoluyla incelenmiştir. Sonuçta vergi teşvikleri ile kamu yönetiminin etkinliğinin vergi gayreti üzerinde olumlu etkisi olduğu, buna karşın vergi oranları ile vergi bilincinin vergi gayreti üzerinde önemli bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir.

Inasius (2018), Endonezya'daki küçük ve orta ölçekli işletmelerin (KOBİ) vergi gayretini etkileyen faktörleri, Cakarta'da 328 katılımcı ile gerçekleştirdiği bir anket yoluyla incelemiş, yaptığı çalışma sonucunda; vergi denetim sıklığı, vergi bilinci ile toplumsal eşitlik ve adil vergi algısının vergi gayreti üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu kanaatine ulaşmıştır.

Horodnic (2018), vergi ahlakının vergi gayretini etkilediği gerekçesiyle vergi ahlakını etkileyen faktörleri incelemiş, sonuçta resmi ve gayri resmî kurumlar arasındaki uyumsuzluğun (kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyinin) vergi ahlakını olumsuz yönde etkilediği kanaatine ulaşmıştır.

Nadirov vd. (2021), Azerbaycan’da gerçekleştirilen bir ankete dayalı olarak yaptıkları analizde, her bir katılımcının geçmiş tecrübeleri ve gelecek beklentileri doğrultusunda oluşturulan memnuniyet düzeyi ile vergi gayreti arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Analiz sonucunda kurumsal güven ve mali memnuniyet düzeylerinin bireylerin vergi ödeme motivasyonlarını olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Corona (2024), sosyal ve psikolojik etkenlerin vergi üzerine etkisiyle ilgili yaptığı çalışmada, 1998 yılı ile 2022 yılları arasında 66 bilimsel makalenin analizi yoluyla, kültürün vergi gayreti üzerindeki etkisini analiz etmiştir. Sonuçta vergi ile ilgili konularda kültürün politika yapıcılar tarafından dikkate alınması gereken önemli bir faktör olduğu kanaatine ulaşmıştır.

Muter vd. (1993), tarafından mükelleflerin vergiye karşı bakış açılarını ölçmek amacıyla Manisa ilinde gerçek usulde vergiye tabi 505 gelir vergisi mükellefiyle bir anket çalışması gerçekleştirilmiş, sonuçta mükelleflerin vergiyi, kamu hizmetlerinin karşılığı olarak gördüğü tespitini yapmışlardır.

Şenyüz (1995), vergi mükelleflerinin kendileri için verimli gördükleri kamusal mal ve hizmetlerin finansmanı için vergi ödedikleri, kamu hizmetlerini verimli görmedikleri durumlarda vergi ödemeye gönüllü olmadıkları sonucuna ulaşmıştır.

Yüce ve Gerçek (1998), Bursa ilinde 235 mükellefle yaptıkları anket çalışması sonucunda, katılımcıların %38,3’ünün vergiyi kamu hizmetlerinin bir karşılığı olarak gördüğü, %28,1’inin vatandaşlık görevi olarak gördüğü ve %10,2’sinin ise zorunlu bir ödeme olarak gördüğü sonucuna ulaşmışlardır. Çalışmada katılımcıların %3,4’ünün vergiyi, iktisadi faaliyetlerini engelleyen bir yük olarak değerlendirdiğini tespit etmişlerdir.

Çoban (2004), Denizli ilinde 1.200 vergi mükellefine yönelik anket çalışması ile katılımcıların büyük bir çoğunluğunun vergiyi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak algıladığı sonucuna ulaşmıştır. Çalışmada kamu hizmetlerinden memnun olmayan bireylerin vergi ödevlerini yerine getirmede isteksiz olduğu ve bu durumun vergi gayretini etkilediğini tespit etmiştir.

Korlu vd. (2016), Türkiye’nin Bursa ili örneği ile mükelleflerin yerel vergi algıları üzerine bir anket uygulaması yapmışlardır. Yapılan çalışmada, genel olarak vergi bilincinin yetersizliği nedeniyle bir şekilde vergi uyumunun arzu edilen düzeyin altında olduğunu tespit ederek, halkın vergi uygulamalarına yönelik farklı yöntemlerle bilinçlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşmışlardır.

Çelikay (2016), Türkiye’de 26 İstatistiki Bölge Biriminin vergi gayreti seviyelerinin tespit edilmesi amacıyla yaptığı çalışmada, 2004 - 2011 yılları arası döneme ilişkin vergi hasılatı, gayri safi katma değer, tarım ve sanayi sektörlerinin payı ile işsizlik oranı verilerini panel statik regresyon yöntemiyle analiz etmiştir. Sonuçta kişi başına düşen gayri safi katma değer ve sanayi sektörünün payında meydana gelecek değişikliklerin fiili vergi hasılatını pozitif, tarım sektörünün payı ile işsizlik oranında meydana gelecek değişikliklerin ise negatif yönde etkilediği bulgularına ulaşmıştır.

Saruç vd. (2018), tarafından 2010 – 2014 döneminde 79 il verisi kullanılarak Türkiye için yapılan çalışmada vergi gayretinin ölçümünde rol oynayan değişkenlerin belirlenmesi amaçlanmıştır. Sonuçta analiz edilen dönemde Türkiye’de sanayi üretimi, ihracat ve ithalatın vergi gayretinin belirleyicileri olduğu tespit edilmiştir.

Erdal ve Demir (2024), tarafından yapılan çalışmada, Türkiye’de vergi kültürü ile vergi yönetim kültürü algısının lm ve bunu etkileyen faktörlerin belirlenmesi amaçlanmıştır. Türkiye genelinde 1.750 katılımcıya anket uygulanması şeklinde gerçekleştirilen çalışma sonucunda vergi kültürü ve vergi yönetim kültürü algısının olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca çalışmada anket katılımcılarının çoğunluğunun vergi ödevlerini eksiksiz ve zamanında yerine getirdiği ve bu nedenle mutluluk ve memnuniyet duyduğu, bunun sonucu olarak da katılımcıların vergiye gönüllü uyuma sahip oldukları tespit edilmiştir.

7. Veri

Türkiye’de psikolojik ve sosyolojik etkileri bakımından beklenti ve memnuniyet düzeyinin vergi gayreti üzerindeki etkisini analiz eden bu çalışmanın analiz kısmında vergi gayretinin göstergesi olarak tahsil edilen vergilerin tahakkuk eden vergilere oranı kullanılmıştır. Çalışmada vergi gayretinin bölgesel olarak analiz edilmesi amaçlanmaktadır. Analize yönelik il düzeyindeki tahsilat ve tahakkuk verileri 2004 yılından itibaren bulunmaktadır. Bu nedenle analiz dönemi 2004 yılından başlamaktadır. Vergi gayretine yönelik hesaplamaya esas alınan tahakkuk ve tahsilat rakamları T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan genel bt gelirlerinin iller itibarıyla gösterildiği verilerden İBBS Düzey 2 bölge ayırımında düzenlenerek elde edilmiştir. Elde edilebilen değişkenlere ait son dönem verileri 2023 olduğundan analiz dönemi 2004-2023 dönemi olarak belirlenmiştir.

Çalışmada kullanılan hanehalkı gelir memnuniyeti, kamu hizmetlerinden memnuniyet, işten elde edilen kazançtan memnuniyet, beş yıl sonrası için kişisel gelişim tahmini, bir yıl sonrası için genel olarak yaşama ilişkin beklentiler ve hanehalkı gelir grubuna göre umut düzeyi verileri TÜİK tarafından yıllık periyotlar şeklinde yayımlanan “Yaşam Memnuniyet Araştırması” sonuçlarından elde edilmiştir. Yaşam memnuniyet araştırması Türkiye geneli verilerden oluşmakta olup durum çalışmanın kısıtını oluşurmaktadır.

Çalışmada kullanılan diğer değişkenlerden toplam vergi incelemesi sayısı (denetim), yıllık periyotlar şeklinde yayımlanan T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı faaliyet raporlarından, işsizlik oranı, kişi başına GSYİH ve sanayi sektörünün GSYİH verileri ise TÜİK resmi internet sitesinden elde edilmiştir.

8. Metodoloji ve Bulgular

Bu alışmada (İBBS) Düzey 2 bölge ayırımında 2004 – 2023 yıllık verileri kullanılarak Türkiye’de gelir ve kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyi ile geleceğe yönelik umut ve beklenti düzeylerinin vergi gayreti üzerindeki etkisi panel veri analiz yöntemi kullanılarak araştırılmıştır. Bu amaçla aşağıda verilen panel regresyon modeli kurulmuştur.

$$y_{it} = \beta_0 + \beta_1 x_t + \beta_2 z_t + \gamma' w_{it} + u_{it} \quad (1)$$

(1) nolu regresyon modelinde bağımlı değişken, “ y_{it} ”, 0-1 arasında sürekli değerler alan vergi gayreti deėiřkenidir¹. Modelde yer alan bağımsız değişkenler “ x_t ” ve “ z_t ” bölgeye göre

¹ Vergi gayreti mali zorlama olarak adlandırılan durumda 1’den daha büyük bir değere ulaşabilmekle birlikte, Türkiye için yapılan çalışmada değerin 1’den büyük olduğu bir zaman aralığının olmaması nedeniyle yapılan analizde değer 0 ile 1 arasında bir değer olarak değerlendirilmiştir.

değişmeyen sadece zamana göre değişen ortak faktör değişkenleridir. “ z_t ” bağımsız değişkeni denetim sonucu hazırlanan denetim raporu sayısıdır (Adet, Logaritmik). “ x_t ” bağımsız değişkeni için her analizde ayrı ayrı hanehalkı gelir memnuniyeti (hh_gelir_memnuniyet), kamu hizmetlerinden memnuniyet (kamu_memnuniyet), işten elde edilen kazançtan memnuniyet (kazanc_memnuniyet), beş yıl sonrası için kişisel gelişim tahmini (gelişim_tahmin), bir yıl sonrası için genel olarak yaşama ilişkin beklentiler (yasam_beklenti) ve hanehalkı gelir grubuna göre umut düzeyi (umut_düzei) değişkenleri modele dahil edilmiştir.

Diğer taraftan vergi gayreti üzerinde etkisi olabilecek hem bölgeye hem de zamana göre farklılık gösteren işsizlik oranı, kişi başına GSYİH (TL, Logaritmik), sanayi sektörü GSYİH (Bin TL, Logaritmik) makro ekonomik değişkenleri kontrol değişkenleri olarak modele dahil edilmiştir.

(1) nolu panel veri modelinde bağımlı değişkenin 0 ile 1 arasında değerler alan sürekli bir değişken olması nedeniyle, klasik doğrusal panel veri tahmin yöntemleri (örneğin sabit etkiler, rastgele etkiler gibi) yerine Liang ve Zeger (1986) tarafından önerilen Genelleştirilmiş Tahmin Denklemleri (Generalized Estimating Equations – GEE) yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntem, bağımlı değişkenin dağılımı ve bağlantı fonksiyonunu esnek bir şekilde tanımlayarak, panel veri yapısında birim-içi korelasyonun doğrudan modellenmesine imkan tanımaktadır.

GEE çerçevesinde, $i = 1, \dots, N$ ve $t = 1, \dots, T$ olmak üzere model aşağıdaki gibi tanımlanır:

$$g(\mu_{it}) = w'_{it}\delta \quad (2)$$

burada, $\mu_{it} = E(y_{it}|\mathbf{w}_{it})$ bağımlı değişkenin koşullu beklenen değerini, $g(\cdot)$ uygun bağlantı fonksiyonunu, $\mathbf{w}_{it}$ bağımsız değişkenler vektörünü ve δ tahmin edilecek parametre vektörünü göstermektedir. Bağımlı değişken y_{it} , $0 \leq y_{it} \leq 1$ arasında sürekli değerler almaktadır. Bu tür kesirli bağımlı değişkenlerde, binominal dağılım ailesi ile birlikte uygun bir bağlantı fonksiyonu kullanılması önerilmektedir. Bu çalışmada bağlantı fonksiyonu olarak logit fonksiyonu tercih edilmiştir.

Verilerde olası yatay kesit bağımlılığı problemini tespit etmek amacıyla Pesaran (2021) tarafından önerilen CD testi kullanılmıştır. Hem zamana hem de bölgeye göre değişen vergi gayreti, işsizlik oranı, sanayi sektörünün GSYİH içindeki payı ve kişi başına GSYİH değişkenleri için CD testi sonuçları Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Pesaran (2021) CD Testi Sonuçları

Değişken	CD Test İstatistiği	p-değeri
Vergi Gayreti	58.71***	0.0000
İşsizlik_oranı	26.62***	0.0000
lkbgsyih	80.50***	0.0000
lsanayi_gsyih	80.34***	0.0000

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 1’deki sonuçlara göre dört değişken içinde %1 anlamlılık düzeyinde yatay kesit bağımlılığı tespit edilmiştir. Yatay kesit bağımlılığı tespit edildiği için GEE tahmin aşamasında bu değişkenlere ait yatay kesit ortalamaları modele ilave değişken olarak dahil edilerek yatay kesit bağımlılığı kontrol edilmiştir.

Tablo 2 – 7’de (1) nolu eşitlikte verilen panel regresyon modeli için GEE yöntemine ait tahmin sonuçları yer almaktadır. Tablo 2’deki bulgulara göre, hanehalkı gelir memnuniyeti artış gösterdikçe vergi gayretinde anlamlı bir azalma olduğu gözlenmektedir (katsayı: -0,0420, p=0,000). Bu katsayıya ait marjinal etkiye göre hanehalkı gelir memnuniyetindeki %1’lik bir artış vergi gayretini ortalama olarak yaklaşık %0,76 azaltmaktadır. Denetim faaliyetleri ile kişi başına düşen gelirdeki %1’lik artışlar vergi gayreti üzerinde sırasıyla %6,83 ve %6,44 artış yapmaktadır. Bu pozitif etkiler istatistiksel olarak anlamlı etkiye sahiptir. Diğer taraftan, vergi gayretini işsizlik oranındaki %1’lik artış %0,66 ve sanayi sektörü GSYİH’deki %1’lik artış ise %8,71 düşürmektedir. Her iki azalan etkide %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur.

Tablo 2. Hanehalkı Gelir Memnuniyeti ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
hh_gelir_memnuniyet	-0,0420***	0,0057	-7,28	0,000	-0,0076
lidenetim	0,3786***	0,0700	5,41	0,000	0,0683
lkgbsyih	0,3570**	0,1604	2,23	0,026	0,0644
İşsizlik_oranı	-0,0366***	0,0047	-7,66	0,000	-0,0066
lsanayi_gsyih	-0,4825***	0,1421	-3,39	0,001	-0,0871
Sabit Terim	-6,3170***	0,9039	-6,99	0,000	
Wald	2638,71***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 3’e göre kamu hizmetlerinden memnuniyette gerçekleşen %1’lik yükselme, vergi gayretinde %0,67 civarında düşüş yaratmaktadır ve bu etki %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır. Denetim sıklığındaki %1’lik artış, vergi gayretini %7,31 arttırırken bu artış %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır. Kişi başına GSYİH’deki %1’lik artış vergi gayretini %8,87 arttırmakta ve %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır. İşsizlik oranı ve sanayi sektörü GSYİH’deki artış ise vergi gayretini azaltırken ve bu etki istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. İşsizlik oranındaki %1’lik artış vergi gayretini %0,61 azaltmakta; sanayi GSYİH’sindeki %1’lik artış ise vergi gayretini %10,92 düşürmektedir; her iki etki de %1 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 3. Kamu Hizmetlerinden Memnuniyet ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
kamu_memnuniyet	-0,0372***	0,0051	-7,35	0,000	-0,0067
Ldenetim	0,4051***	0,0757	5,35	0,000	0,0731
Lkgbsyih	0,4911***	0,1799	2,73	0,006	0,0887
İşsizlik_oranı	-0,0341***	0,0065	-5,24	0,000	-0,0061
Lsanayi_gsyih	-0,6049***	0,1607	-3,76	0,000	-0,1092
Sabit Terim	-5,8636***	0,9137	-6,42	0,000	
Wald	2771,77***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 4 sonuçlarına göre, kazanç memnuniyetindeki her %1’lik artış vergi gayretini yaklaşık %0,61 oranında istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde azaltmaktadır. Bu bulgu, kazanç

memnuniyetinin vergiye yönelik tutumu azaltıcı yönde önemli bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Diğer taraftan denetim faaliyetleri ve kişi başına düşen gelirdeki %1’lik artışlar vergi gayretini sırasıyla %9,47 ve %6,55 arttırmakta ve bu etki her iki değişken için de %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır. İşsizlik oranı ve sanayi sektörü GSYİH’deki %1’lik artışlar ise vergi gayreti üzerinde sırasıyla %0,63 ve %7,53 azaltıcı etkiye sahipken, bu etkiler %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır.

Tablo 4. İşten Elde Edilen Kazançtan Memnuniyet ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
kazanc_memnuniyet	-0,0339***	0,0046	-7,35	0,000	-0,0061
lidenetim	0,5247***	0,0762	6,88	0,000	0,0947
lkbgsyih	0,3632**	0,1520	2,39	0,017	0,0655
İşsizlik_oranı	-0,0350***	0,0046	-7,55	0,000	-0,0063
lsanayi_gsyih	-0,4173***	0,1376	-3,03	0,002	-0,0753
Sabit Terim	-8,3601***	0,9272	-9,82	0,000	
Wald	2816,07***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 5 sonuçlarına göre, bireylerin beş yıl sonrası için kişisel gelişim beklentilerindeki %1’lik iyileşme, vergi gayretinde ortalama olarak yaklaşık %0,21 oranında istatistiksel açıdan anlamlı bir düşüş yaratmaktadır. Bu bulgu, geleceğe yönelik iyimser beklentilerin artışının vergi gayretini azaltıcı etkisinin küçük fakat anlamlı olduğunu göstermektedir. Diğer yandan hem denetim faaliyetlerindeki hem de kişi başına düşen gelirdeki %1’lik yükseliş, vergi gayreti üzerinde sırasıyla %8,17 ve %16,01 arttırıcı ve istatistiksel olarak anlamlı bir etkiye sahiptir. İşsizlik oranı ile sanayi sektörü GSYİH’deki %1’lik artışlar ise vergi gayretini sırasıyla %0,73 ve %19,29 azaltmakta iken bu etkiler %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır.

Tablo 5. Beş Yıl Sonrası İçin Kişisel Gelişim Tahmini ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
gelişim_tahmin	-0,0119**	0,0047	-2,52	0,012	-0,0021
lidenetim	0,4515***	0,0910	4,96	0,000	0,0817
lkbgsyih	0,8843***	0,1969	4,49	0,000	0,1601
İşsizlik_oranı	-0,0403***	0,0088	-4,58	0,000	-0,0073
lsanayi_gsyih	-1,0656***	0,1692	-6,30	0,000	-0,1929
Sabit Terim	-8,3614***	1,1042	-7,57	0,000	
Wald	2949,73***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 6 sonuçlarına göre, bireylerin bir yıl sonraki yaşama ilişkin olumlu beklentilerindeki %1’lik yükselme, vergi gayretinde yaklaşık %0,36’lık istatistiksel olarak anlamlı bir azalmaya neden olmaktadır. Bu sonuç, kısa vadede geleceğe daha iyimser bakış açısının vergi ödeme motivasyonunu zayıflatabileceğine işaret etmektedir. Bulgular ayrıca, denetim faaliyetlerinin yoğunlaşmasının ve kişi başına düşen gelirdeki %1’lik artışın vergi gayreti üzerinde pozitif ve %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı etkiler

yaratıldığını ortaya koymaktadır. Denetim faaliyetlerindeki etki %10 ve kişi başına gelirdeki etki ise %14,34'tür. Bununla birlikte, bölgesel işsizlik oranındaki ve sanayi sektörü GSYİH'deki %1'lik yükselişler, vergi gayretini sırasıyla %0,75 ve %18,26 azaltmaktadır. Bu negatif etkiler %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur.

Tablo 6. Bir Yıl Sonrası için Genel Olarak Yaşama İlişkin Beklentiler ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
yaşam_beklenti	-0,0202***	0,0045	-4,44	0,000	-0,0036
lidenetim	0,5525***	0,0929	5,94	0,000	0,1000
lkbgsyih	0,7923***	0,1856	4,27	0,000	0,1434
İşsizlik_oranı	-0,0414***	0,0074	-5,55	0,000	-0,0075
lsanayi_gsyih	-1,0089***	0,1591	-6,34	0,000	-0,1826
Sabit Terim	-9,3190***	1,1225	-8,30	0,000	
Wald	3047,20***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 7 bulgularına göre, hanehalkının gelir grubuna bağlı olarak umut düzeyindeki %1'lik artış, vergi gayretini ortalama olarak %0,48 oranında anlamlı şekilde azaltmaktadır. Bu durum, gelir düzeyine göre umut ve iyimserliğin artmasının, bireylerin vergiye karşı tutumunu olumsuz etkileyebileceğine işaret etmektedir. Ayrıca, denetim faaliyetleri ile kişi başına gelirdeki %1'lik yükselmeler, vergi gayreti üzerinde sırasıyla %5,31 ve %12,32 pozitif yönde ve %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı etkiler yaratırken; işsizlik oranındaki ve sanayi sektörü GSYİH'deki %1'lik yükselişler, vergi gayreti üzerinde sırasıyla %0,78 ve %15,05 azalma yaratmaktadır. Tüm etkiler %1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır.

Tablo 7. Hanehalkı Gelir Grubuna Göre Umut Düzeyi ile Vergi Gayreti Arasındaki Regresyon Analizi Sonuçları

Değişken	Katsayı	Dirençli Std. Hata	z	p	Marjinal Etkiler
umut_düzeyi	-0,0269***	0,0043	-6,22	0,000	-0,0048
lidenetim	0,2942***	0,0758	3,88	0,000	0,0531
lkbgsyih	0,6817***	0,1979	3,44	0,001	0,1232
İşsizlik_oranı	-0,0435***	0,0059	-7,29	0,000	-0,0078
lsanayi_gsyih	-0,8328***	0,1743	-4,78	0,000	-0,1505
Sabit Terim	-5,0056***	0,9884	-5,06	0,000	
Wald	2492,15***				
p-değeri	0,000				

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Memnuniyet ve beklenti göstergelerinin altı farklı analizle test edildiği bu çalışma, bireylerin sosyal ve ekonomik algıları ile şekillenen psikolojik ve sosyolojik durumlarının vergi ödeme motivasyonları üzerinde önemli etkileri olabileceğini göstermektedir. Analizler neticesinde elde edilen bulgulara göre; gelir ve kamu hizmetleri gibi yaşam kalitesini etkileyen maddi etkenlere yönelik memnuniyet düzeyindeki artışlar, vergi gayretini azaltıcı yönde bir etki göstermektedir. Bu durum, belirli bir eşiğin altında kalan kesimlerin yeterli memnuniyet seviyesine ulaşamadığı şeklinde yorumlanabilecektir. Diğer yandan bu durum bireylerin

ekonomik refah düzeyleri arttıkça, vergi ödeme konusundaki gönüllülüklerinin azalabileceği, yani “vergi ödeme karşılığında alınan hizmete doyum düzeyinin azalması” düşüncesinin bir tür geri çekilme eğilimi yarattığı şeklinde de yorumlanabilecektir.

Vatandaşların yeterli memnuniyet seviyesine ulaşamadığı varsayımına dayanan birinci duruma göre; mükelleflerin vergisel yükümlülüklerine gönüllü uyumlarının sağlanabilmesi için geçilmesi gereken bir memnuniyet düzeyi bulunmaktadır. Bu düzeye kadar vatandaşların vergiye gönüllü uyumu tam olarak gerçekleşmeyecek ve mükellefler vergi ödeme konusunda isteksiz davranacaklardır. Bu durumda gelir memnuniyetinin artması vergi kapasitesini artıracak ancak mükelleflerin hala vergi ödeme bilincinde olmaması nedeniyle fiili vergi hasılatı artmayacaktır. Sonuçta memnuniyet düzeyi yükselmekle birlikte vergi gayreti oranı düşecektir.

Ekonomik refah düzeyi arttıkça, vergi ödeme konusundaki gönüllülüğün azalabileceği, dolayısıyla vergi ödeme karşılığında alınan hizmete doyum düzeyinin azaldığı varsayımına dayanan ikinci durumda; vatandaşlar, refah düzeylerinin artması sonucu ödedikleri vergilerin artması nedeniyle daha fazla kamusal mal ve hizmet talep edeceklerdir. Burada her ne kadar gelir memnuniyeti ve kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyi artmış olsa bile, vatandaşların bu durumu refah artışı sonucu ödenen vergilerin karşılığı olarak görmemeleri vergi ödeme isteklerini olumsuz biçimde etkileyecek ve fiili vergi hasılatı artışı gerçekleşmeyecektir. Bu durum temelde marjinal fayda anlayışına dayanmaktadır. Buna göre bir mal ya da hizmete değerini veren kullanımından elde edilen toplam tatmin düzeyi değil, son birimden sağlanan tatmin düzeyidir (Galbraith, 2004: 105). Dolayısıyla mükellefler tarafından ödedikleri verginin karşılığı olarak görülen memnuniyet düzeyine ulaşamaması vergi gayretini azaltıcı yönde etkide bulunacaktır.

Çalışmada kişisel gelişim tahmini, yaşam beklentisi ve umut düzeyi gibi gelecek beklentisine yönelik göstergelerle gerçekleştirilen analizler, bireylerin geleceğe yönelik pozitif algılarının vergi gayretini azalttığını (memnuniyet analizlerine benzer şekilde) ortaya koymaktadır. Bu durum bireylerin geleceğe güvenle bakmalarının, mevcut sistem içindeki vergisel ödevlerine olan bağlılıklarını azaltabileceğine işaret etmektedir. Başka bir ifadeyle analiz sonuçlarına göre geleceğe yönelik umut düzeyleri artan bireyler, bu iyimserliğin getirdiği rahavet duygusuyla birlikte mevcut mali yükümlülüklerini ikinci plana atabilmektedirler.

Gerçekleştirilen analiz kül halinde değerlendirildiğinde tüm modellerde denetim faaliyetlerinin sıklığı ve kişi başına düşen gelir artışı, vergi gayretini artıran faktörler olarak ön plana çıkmaktadır. Bu durum bir yandan mali disiplinin sağlanmasında denetimin caydırıcı rolünü gösterirken diğer yandan fiili ekonomik kapasitenin artmasının bireyleri vergi ödevlerini yerine getirme davranışına yönelttiğini göstermektedir. Bununla birlikte işsizlik oranı ve sanayi sektörünün GSYİH içindeki payı gibi makroekonomik göstergelerin negatif etkileri, bölgesel ekonomik dengesizlikler ve sektör yoğunlukları vergiye gönüllü uyumu azaltmaktadır.

Vergi gayretine yönelik yapılan çalışmalarda bulguların, farklı biçimlerde değerlendirilebilmesinin temel nedeni vergi gayreti rasyosu olarak “*fiili vergi hasılatı / potansiyel vergi hasılatı*” oranı yerine “*tahsil edilen vergi gelirleri / tahakkuk eden vergi gelirleri*” oranı değişkeninin kullanılmasıdır. Bu da doğal olarak, daha büyük bir resmi, küçük bir tuvale sığdırma zorunluluğunu beraberinde getirmektedir. Bu durum ülkelerin veri seti gerçekliği dikkate alındığında anlamlı karşılanmaktadır.

Analiz sonucuna göre; vergiye gönüllü uyumun yalnız ekonomik kapasiteyle değil, bireylerin ödedikleri vergilerin karşılığını görebilme düzeyi kaynaklı memnuniyet ve beklenti algıları ile da yakından ilişkili olduğu anlaşılmaktadır. Dolayısıyla vergi politikalarının sosyal politika ve kamu hizmetlerinin kalitesiyle birlikte düşünülmesi; sadece yaptırımlar ve gelir düzeyiyle değil, vatandaşın devlete olan güveni, memnuniyeti ve beklentileriyle de şekillenmesi gerekmektedir. Maliye politikalarının tasarımı da söz konusu psikolojik ve sosyolojik boyutun da dikkate alınması, vergiye gönüllü uyumun güçlendirilmesine katkı sağlayacaktır.

9. Sonuç

Vergi gayreti, vergilerin kanunilik ilkesi gereği kanunlarca düzenlenmiş vergi konularından tahsil edilmesi gereken vergi kapasitesindeki aşınmaları ifade eden bir kavramdır. Söz konusu aşınma vergi mükelleflerinin vergilerini ödememeleri nedeniyle ortaya çıkmaktadır. Hal böyleyken sosyal, siyasi, ekonomik vb. her ne nedenle olursa olsun vergi kapasitesinde meydana gelecek bir aşınma mükellef kaynaklı faktörler nedeniyle oluşmaktadır. Dolayısıyla ekonomik nedenler ya da sosyolojik nedenler mükellef psikolojisine etki etmekte ve mükellef mevcut psikolojik yapısıyla vergi ödevlerini yerine getirmede özenli ya da özensiz bir tutum içine girebilmektedir. Vergi gayreti kavramında gayret kelimesinin tercih edilme nedeni de bundan dolaydır. Zira mükellefin vergi ödeme çabası vergi gayreti olarak ifade edilmektedir.

Vergi gayreti, makro ekonomik değişkenler, vergi sistemi ve denetim yapıları, sosyolojik farklılıklar vb. etkenler doğrultusunda ülkeler arasında farklı oranlarda gerçekleşebilmektedir. Tahsil edilen vergilerin tahakkuk eden vergilere oranı olarak  l  lebiyecek olan vergi gayretinde tahakkuk eden verginin tamamının tahsili halinde oran 1'e eşit olacaktır. O halde vergi gayreti 0 ile 1 arasında bir orandan oluşmakla birlikte, mali zorlama olarak adlandırılan durumda vergi gayreti oranı 1'den daha büyük bir değer de alabilmektedir.

Literatürde vergi gayreti ile ilgili genellikle iktisadi değişkenlerin vergi gayreti üzerindeki etkisi incelenmekle birlikte az sayıda eser vergi gayretine yönelik subjektif unsurların etkilerini analiz etmiştir. Yapılan bu çalışmalar genellikle anket yoluyla gerçekleştirilmiş çalışmalardır. Dolayısıyla güven düzeylerinin ampirik bulgularla test edilmesi gereklidir. Bu doğrultuda Türkiye'de vergi gayretini etkileyen memnuniyet ve beklenti kaynaklı psikolojik faktörlerin analizini amaçlayan bu çalışmada, memnuniyet ve beklenti göstergelerinin vergi gayreti üzerindeki etkisi ekonometrik modeller yoluyla analiz edilmiştir. Bu kapsamda çalışmada hanehalkı gelir memnuniyeti, kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyi, işten elde edilen kazançtan memnuniyet düzeyi, beş yıl sonrası için kişisel gelişim tahmini düzeyi, bir yıl sonrası için genel olarak yaşama ilişkin beklenti düzeyi ve hanehalkı gelir grubuna göre umut düzeyi verilerinin vergi gayreti üzerindeki etkisi analiz edilmiştir. Söz konusu analizde kontrol değişkeni olarak denetim, işsizlik oranı ve sanayi sektörünün büyüklüğü analize dahil edilmiştir.

Analiz neticesinde memnuniyet ve beklenti değişkenleriyle umut düzeyinin mükelleflerin vergi ödeme motivasyonu üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu g r lm ştir. İlk etapta beklenti, memnuniyet ve umut d zeyilerindeki pozitif gelişmelerin vergi gayretini olumlu yönde etkilemesi şeklindeyken, analiz neticesinde gelir ve kamu hizmetleri gibi etkenlere yönelik memnuniyet düzeyindeki artışların vergi gayretini azaltıcı yönde bir etki gösterdiği g r lm ştir. Bu durum kendi içinde tutarlı olarak yorumlanmaktadır. Zira memnuniyet ve beklenti düzeylerinde meydana gelen her marjinal artışın vergi gayretini artırıcı etki göstermesi

beklenilemez. Beklenti ve memnuniyet düzeylerinde artış yoluyla vergi gayretinde bir artışın meydana gelebilmesi için beklenti ve memnuniyet düzeylerindeki artışın vergi gayreti düzeyinde bir artışa neden olabilecek düzeye erişmesi gerekmektedir. Bu durum 1955 yılında Kuznets tarafından ekonomik büyüme ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi gösterir çalışmasında açıklanan ve “ters U” olarak adlandırılan olgunun mantığıyla aynı doğrultuda ifade edilebilecektir. Kuznets 1955 yılında yayınlanan “Ekonomik Büyüme ve Gelir Eşitsizliği” isimli, çalışmasında; kişi başına düşen gelir düzeyinin artması durumunda ilk etapta gelirin daha adaletsiz bir şekilde dağılacığı, ardından gelir dağılımındaki eşitsizliğin azalacağı hipotezini açıklamıştır (Kuznets, 1955: 20-26). Esasen Kuznets tarafından çizilen eğri üzerindeki hareketler bir yandan gelir düzeyinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini gösterirken diğer taraftan sosyal ve psikolojik etkenlerin gelir dağılımı üzerindeki etkisini de ifade etmektedir. Daha açık bir ifadeyle bir değişkenden beklenen etkinin ortaya çıkabilmesi için doyum noktası eşliğinin aşılması gereklidir. Dolayısıyla her ne kadar memnuniyet düzeyinin vergi hasılatını artırması beklenilir bir vakıa olsa da belirli bir eşik ya da doyum noktasına gelmeden vatandaşların gelirlerini devlete aktarma güdülerini yeterince oluşmayacaktır.

Diğer taraftan analiz sonucunda memnuniyet, beklenti ve umut düzeylerinin vergi gayretini azaltıcı yöndeki etkisinin bir diğer nedeni de bireylerin ekonomik refah düzeyi arttıkça, vergi ödeme konusundaki gönüllülüklerinin azalabileceği görüşüdür. Kamu hizmetlerinin devlet tarafından sunulması gereken bir hak olarak görülmesi yani marjinal faydasının düşmesi “vergi ödeme karşılığında alınan hizmete doyum düzeyinin azalması” düşüncesinin bir tür geri çekilme eğilimi yaratması vergi gayreti üzerinde negatif bir etki ortaya çıkarabilecektir. Her iki durumda da memnuniyet düzeyinin her noktasında ülkenin toplam vergi gayretinde bir artış olması beklenmemelidir. Gelir seviyesindeki artışlar doğal olarak bir memnuniyet artışı gerçekleştirecektir. Ancak söz konusu gelir artışı öncelikle mükelleflerin servet ve harcama kararları doğrultusunda ekonomiye kanalize edilecektir. Memnuniyet seviyesi belirli bir noktaya geldiğinde vergi gayreti memnuniyet düzeyinden olumlu bir şekilde etkilenecektir. Memnuniyet seviyesinin doyuma ulaşmasıyla birlikte vergi gayretinde tekrar bir geri çekilme beklenilebilecektir. Bu durumun ileride daha geniş çaplı çalışmalara konu edilmesi ve ülkeler için vergi gayretini artıracak memnuniyet seviyesinin tespit edilmesi, oluşturulacak kamu politikaları için önem arz etmektedir.

Çalışmada gerçekleştirilen analizde kontrol değişkeni olarak kullanılan denetim faaliyetlerinin sıklığı ve kişi başına düşen gelir artışı değişkenlerinin vergi gayretini artırdığı görülmüştür. Aynı şekilde işsizlik oranının azalması da vergi gayretini artırıcı yönde etkiye bulunmaktadır. Buna göre vergi gayretinin artırılmasında memnuniyet, beklenti ve umut düzeyi tekil anlamda birinci derecede etkili olmayıp öncelikli olarak idari ve ekonomik etkenler etkili olarak görülmektedir. Ancak ekonomik faktörlerde meydana gelecek iyileşmelerin vergiye kanalize edilerek vergi gayretinin artırılabilmesi için mükellef psikolojisi kaynaklı memnuniyet, beklenti ve umut düzeylerinin politika yapıcılar tarafından göz ardı edilmemesi gereklidir. Sonuç olarak yalnız cebri uygulamalar ya da gelir düzeyi iyileştirmeleri vergi gayreti konusunda istenilen düzeye ulaşmada yeterli kriter olarak görülmemelidir. Maliye politikalarının tasarımı söz konusu psikolojik ve sosyolojik boyutun da dikkate alınması yoluyla vatandaşların kamu hizmetlerinden memnuniyet düzeyinin iyileştirilerek net vergi yükünün adil ve eşit bir seviyeye çekilmesi vergi gayretinin artırılması konusunda etkili olacaktır.

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı

Etik kurul izni ve/veya yasal/özel izin alınmasına gerek olmayan bu çalışmada araştırma ve yayın etiğine uyulmuştur.

Araştırmacıların Katkı Oranı Beyanı

Yazar, makalenin tamamına yalnız kendisinin katkı sağlamış olduğunu beyan eder.

Araştırmacıların çıkar atışması Beyanı

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar atışması bulunmamaktadır.

Kaynakça

- Akdoğan, A. (2009). *Kamu maliyesi* (13. bs.). Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C. (2006). Vergi psikolojisinin temelleri ve vergi ahlakı. C.C. Aktan, D. Dileyici ve İ.Y. Vural (Eds.), *Vergi ekonomisi ve vergileme psikolojisi* içinde (s. 125-137). Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Alm, J., Sanchez, I. and de Juan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *Kyklos*, 48(1), 3–18. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6435.1995.tb02312.x>
- Ayuba, A., Saad, N. and Afrin, Z.Z. (2016). Perceived service orientation, economic factors, psychological factors and tax compliance: Evidence from Nigerian SMEs. *Malaysian Management Journal*, 20, 41–57. <https://doi.org/10.32890/mmj.20.2016.9040>
- Berksoy, T. (1982). *Gelişmekte olan ülkelerde vergi kapasitesi ve vergi gayreti* (Yayımlanmamış doktora tezi). Erişim adresi: <https://acikbilim.yok.gov.tr/handle/20.500.12812/322978>
- Bird, R.M., Martinez-Vazquez, J. and Torgler, B. (2004). *Tax performance in developing countries: The role of demand factors*. Paper presented at the Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association. Miami, Florida. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/41954850?seq=1>
- Boratav, K. (2009). *Bir krizin kısa hikayesi*. Ankara: Arkadaş Yayınevi.
- Chelliah, R.J. (1971). Trends in taxation in developing countries. *IMF Staff Papers*, 18(2), 254–331. <https://doi.org/10.2307/3866272>
- Corona, F.J.F. (2024). Tax morale: A global scoping review from the cultural approach to economics. *International Review of Economics*, 71(2), 343–365. <https://doi.org/10.1007/s12232-024-00446-x>
- Çelebi, A.K. (2012). *Mali sosyoloji üzerine denemeler* (Yayın No. 2012/418). Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/11/418-A-Kemal-%C3%87elebi.pdf>
- Çelikay, F. (2016). *Türkiye’de bölgesel vergi gayretinin belirleyicileri: Ampirik bir inceleme*. Papers presented at the International Osmaneli Social Sciences Congress. Bilecik, Türkiye.
- Çoban, H. (2004). *Vergi mükelleflerinin vergi karşısındaki davranışları üzerine ampirik bir inceleme: Denizli örneği* (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, İ.C. (2016). Vergilemede fayda ilkesi bağlamında sosyal güvenlik primlerine bakış: Türkiye örneği. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2(4), 57–66. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ead/>
- Demirli, Y. ve Ayyıldız, Y. (2019). *Türk vergi hukukunda uzlaşma: Muhasebe meslek mensupları araştırması*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Er, M. ve Topuz, Y.V. (2021). Kişilik özelliklerinin hizmet kalitesi üzerindeki etkisinin incelenmesi: Sağlık sektöründe bir uygulama. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 56(2), 698–714. <https://doi.org/10.15659/3.sektor-sosyal-ekonomi.21.04.1553>
- Erdal, N. and Demir, İ.C. (2024). Tax culture and tax administration culture as factors forming fiscal culture in Türkiye. *Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 420–435. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/en/pub/neusbf/>
- Galbraith, J.K. (2004). *İktisat tarihi* (M. Günay, Çev.). Ankara: Dost Kitabevi.
- Gökçen, A. (2016). Cumhuriyetten günümüze Türkiye’de iktisat politikaları ve ekonomik gelişme. M. Zencirkıran (Ed.), *Dünden bugüne Türkiye’nin toplumsal yapısı* (5. bs.) içinde (s. 213-242). Bursa: Dora Basım-Yayın.
- Hinrichs, H.H. (1965). Determinants of government revenue shares among less-developed countries. *The Economic Journal*, 75(299), 546–556. <https://doi.org/10.2307/2228952>
- Horodnic, I.A. (2018). Tax morale and institutional theory: A systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy*, 38(9/10), 868–886. <https://doi.org/10.1108/IJSSP-03-2018-0039>

- Jackson, B.R. and Milliron, V.C. (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5(1), 25–65. Retrieved from <https://www.emeraldgrouppublishing.com/journal/jal>
- Karaca, C., Oktay, S. ve Yemez, İ. (2020). Vergi uyumunun ekonomik ve sosyo-kültürel belirleyicileri: Sivas ili örneği. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 2020 (Sonbahar Özel Sayı I/II), 62–73. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gopsbad/>
- Kaya, A. (2009). *Türkiye’de bölgesel net mali yansıma* (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No. 2009/395). Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/T%C3%BCrkiyede-B%C3%B6lgesel-Net-Mali-Yansıma.pdf>
- Korlu, R.K., Gerçek, A. ve Çetinkaya, Ö. (2016). Mükelleflerin yerel vergi algıları üzerine bir analiz: Bursa örneği. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 23(3), 711–732. <https://doi.org/10.18657/yonveek.281955>
- Kuznets, S. (1955). Economic growth and income inequality. *The American Economic Review*, 45(1), 1–28. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/1811581>
- Le, M. T., Moreno-Dodson, B. and Bayraktar, N. (2012). *Tax capacity and tax effort: Extended cross-country analysis from 1994 to 2009* (Policy Research Working Paper No. 6252). Retrieved from <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/d36ea943-43c0-5919-bee7-edf26f9a0bd0/content>
- Lechman, E. (2014). *Okun's and Barro's misery index as an alternative poverty assessment tool: Recent estimations for European countries* (MPRA Paper No. 37493). Retrieved from https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2413488
- Liang, K.Y. and Zeger, S.L. (1986). Longitudinal data analysis using generalized linear models. *Biometrika*, 73(1), 13–22. <https://doi.org/10.2307/2336267>
- Lotz, J.R. and Morss, E.R. (1967). Measuring tax effort in developing countries. *IMF Staff Papers*, 14(3), 478–499. <https://doi.org/10.2307/3866266>
- Lotz, J.R. and Morss, E.R. (1970). Economic development and cultural change. *Economic Development and Cultural Change*, 18(3), 328–341. <https://doi.org/10.1086/450436>
- Martin, A. and Lewis, W.A. (1956). Patterns of public revenue and expenditure. *The Manchester School*, 24(3), 203–244. Retrieved from <https://doi.org/10.1111/j.1467-9957.1956.tb00985.x>
- Muter, N.B., Sakınç, S. ve Çelebi, K. (1993). *Mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışları araştırması: Manisa ili vergi mükellefleri üzerine bir anket çalışması*. Erişim adresi: <https://kutuphane.sbb.gov.tr/bib/66864>
- Nadirov, O., Aliyev, K., Dehning, B., Sharifzade, I. and Aliyeva, R. (2021). Life satisfaction and tax morale in Azerbaijan: Mediating role of institutional trust and financial satisfaction. *Sustainability*, 13(12228). <https://doi.org/10.3390/su132212228>
- Oshima, H.T. (1957). Share of government in gross national product for various countries. *The American Economic Review*, 47(2), 381–390. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/1811247>
- Öker, A.N. ve Biniş, M. (2010). Vergi uygulamalarında bölgesel kalkınma hedefleri ve bölgesel mali teşvikler açısından değerlendirilmesi. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10(19), 491–508. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/susead/>
- Öz, E. (2015). *Türkiye'nin mali sistemindeki bazı aksaklıklar ve çözüm önerileri*. Erişim adresi: <http://www.denizlismmmo.org/haberdetay.asp?ID=495>
- Özatay, F. (2009). Enflasyon ve para politikası. N. Ö. Çoşkun (Ed.), *Türkiye ekonomisi yeni yapı (2000-2008)* içinde (s. 1-34). Ankara: İmaj Yayınevi.
- Pesaran, M.H. (2021). General diagnostic tests for cross-sectional dependence in panels. *Empirical Economics*, 60(1), 13–50. <https://doi.org/10.1007/s00181-020-01875-7>
- Pessino, C. and Fenochietto, R. (2010). Determining countries' tax effort. *Hacienda Pública Española/Revista de Economía Pública*, 195(4), 65–87. Retrieved from <https://www.ief.es/>

- Plasschaert, S. (1962). *Taxable capacity in developing countries* (World Bank Central Economics Staff Series, Report No. EC-103). Retrieved from <http://documents.worldbank.org/curated/en/641451468326699468>
- Roth, J.A., Scholz, J.T. and Witte, A.D. (1989). *Taxpayer compliance: An agenda for research*. USA: University of Pennsylvania Press.
- Saeed, A. and Shah, A. (2011). Enhancing tax morale with marketing tactics: A review of literature. *African Journal of Business Management*, 5(35), 13559–13565. Retrieved from <https://citeseerx.ist.psu.edu/>
- Saruç, N.T., Tunalı, Ç.B. ve Yılmaz, C. (2018). Türkiye’de vergi gayreti. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(22), 412–425. <https://doi.org/10.17823/gusb.2608>
- Saruç, T. ve Sağbaş, İ. (2003). Vergi etiğinin ölçümü: Türkiye üzerine ampirik bir çalışma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 5(1), 79–96. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/akuiibfd/>
- Sehili, S. (1998). *Net fiscal incidence at the regional level: A computable general equilibrium model with voting* (FRP Report No. 20). Retrieved from <https://search.issuelab.org/resources/5196/5196.pdf>
- Shin, K. (1969). International difference in tax ratio. *The Review of Economics and Statistics*, 51(2), 213–220. <https://doi.org/10.2307/1926733>
- Smith, A. (1777). *Theory of moral sentiments*. Retrieved from <https://www.gutenberg.org/cache/epub/67363/pg67363-images.html>
- Stotsky, G.J. and Woldemariam, A. (1997). *Tax effort in Sub-Saharan Africa* (IMF Working Paper No. 97/107). Retrieved from <https://policycommons.net/artifacts/449811/tax-effort-in-sub-saharan-africa/1422693/>
- Şenyüz, D. (1984). *Etkin bir vergileme için yükümlü psikolojisi* (Yayımlanmamış doktora tezi). Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şenyüz, D. (1995). *Vergilemede yükümlü psikolojisi*. Bursa: Uludağ Üniversitesi Yayınları.
- Taşdoğan, B. (2024). Kulüp yakınsama analizi temelinde OECD ülkelerinin vergi gayreti performansı. *Sosyoekonomi*, 32(59), 453–474. <https://doi.org/10.17233/sosyoekonomi.2024.01.20>
- Turhan, S. (1998). *Vergi teori ve politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türk, İ. (2010). *Maliye politikası: Amaçlar, araçlar ve çağdaş bütçe teorileri* (23. bs.). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Williamson, J.G. (1961). Public expenditure and revenue: An international comparison. *The Manchester School of Economic and Social Studies*, 29(1), 43–56. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9957.1961.tb01187.x>
- World Bank. (2024). *Turkey overview*. Retrieved from <https://www.worldbank.org/en/country/turkey/overview>
- Yeldan, E. (2002). *Küreselleşme sürecinde Türkiye ekonomisi: Bölüşüm, birikim ve büyüme* (5. bs.). İstanbul: İletişim Yayınları.
- Yohou, D.H. and Goujon, M. (2017). *Reassessing tax effort in developing countries: A proposal of a vulnerability-adjusted tax effort index (VATEI)* (FERDI Working Paper No. P186). Retrieved from <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/269467/1/ferdi-wp186.pdf>
- Yüce, M. ve Gerçek, A. (1998). Mükellefin vergiye yaklaşımını belirleyen faktörler ile ilgili ampirik bir çalışma. *Sayıştay Dergisi*, 28, 20–31. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sayistay/issue/77382/1301553>

THE EFFECT OF TAXPAYERS' SATISFACTION, EXPECTATION AND HOPE LEVELS ON TAX EFFORT: AN ECONOMETRIC ANALYSIS

EXTENDED SUMMARY

Purpose of the Study

The study estimates the effect of income and satisfaction with public services and future hope and expectation levels on tax effort using panel data analysis method using data of the Nomenclature of Units for Territorial Statistics (NUTS) Level 2, as defined by the Turkish Statistical Institute (TurkStat) covering 26 regions with 6 different models established for the period between 2004-2023 in Türkiye. In this context, the purpose of the study is to determine the reflections of the effect of public policies on taxpayer psychology on tax effort.

Literature Review

Tax effort, which shows the proportional relationship between actual tax revenue and potential tax revenue, is important in terms of showing the level of tax capacity that the country underuses. Although studies on tax capacity have been conducted before, studies on tax effort began with the study titled "Measurement of Tax Effort in Developing Countries" conducted by Jorgen R. Lotz and Elliott R. Morss in 1967. Studies on tax effort show that tax effort is a ratio affected by concrete variables such as macroeconomic variables or tax audits, as well as taxpayer psychology and social factors affecting this psychology. In this context, in the literature, in addition to works analyzing economic variables, there are also studies on psychological factors. In this context, the works published by Lotz and Morss (1967), Shin (1969), Chelliah (1971), Alm et al (1995), Stotsky and WoldeMariam (1997), Saeed and Shah (2011), Ayuba et al (2016), Inasius (2018), Horodnic (2018), Nadirov et al. (2021), Corona (2024), Çelikay (2016), Saruç et al. (2018), Erdal and Demir (2024) were analyzed within the scope of the study on tax effort.

Methodology

In this study, since the dependent variable in the panel data model, tax effort, is a continuous variable taking values between 0 and 1, the Generalized Estimating Equations (GEE) method proposed by Liang and Zeger (1986) was used instead of classical linear panel data estimation methods (e.g. fixed effects, random effects).

Findings

The analysis shows that individuals' psychological and sociological conditions, shaped by their social and economic perceptions, may have significant effects on their motivation to pay taxes. According to the findings obtained as a result of the analysis, increases in the level of satisfaction regarding material factors affecting the quality of life, such as income and public services, tend to reduce tax effort. This situation can be interpreted as, on the one hand, that segments falling below a certain threshold do not achieve a sufficient level of satisfaction, and, on the other hand, that as the level of economic well-being of individuals increases, their

willingness to pay taxes may decrease. In other words, the idea of "satisfaction with the service received in return for paying taxes" creates a kind of withdrawal tendency. In addition, analyses conducted with indicators of future expectations, such as personal development estimates, life expectancy, and hope level, also reveal that individuals' positive perceptions of the future reduce tax effort, similar to the satisfaction analyses.

Result

According to the analysis results, it is observed that there is a significant decrease in tax effort as household income satisfaction increases (coefficient: -0.0420, $p=0.000$). According to the marginal effect of this coefficient, a 1% increase in household income satisfaction reduces tax effort by approximately 0.76% on average. A 1% increase in satisfaction with public services creates an average decrease of approximately 0.67% in tax effort. This effect is statistically significant at the 5% significance level. A 1% improvement in individuals' personal development expectations for the next five years creates an average statistically significant decrease of approximately 0.21% in tax effort. A 1% increase in individuals' positive expectations for life one year later causes a statistically significant decrease of approximately 0.36% in tax effort. A 1% increase in the level of hope, depending on the income group of the household, significantly reduces tax effort by 0.48% on average. When the analysis performed is evaluated collectively, the frequency of audit activities and the increase in per capita income stand out as factors that increase tax effort in all models. This situation, on the one hand, shows the deterrent role of auditing in ensuring fiscal discipline, and on the other hand, it shows that the increase in actual economic capacity directs individuals to fulfill their tax obligations. However, the negative effects of macroeconomic indicators such as unemployment rate and the share of the industrial sector in GDP, regional economic imbalances, and sector concentrations reduce voluntary compliance with taxes.